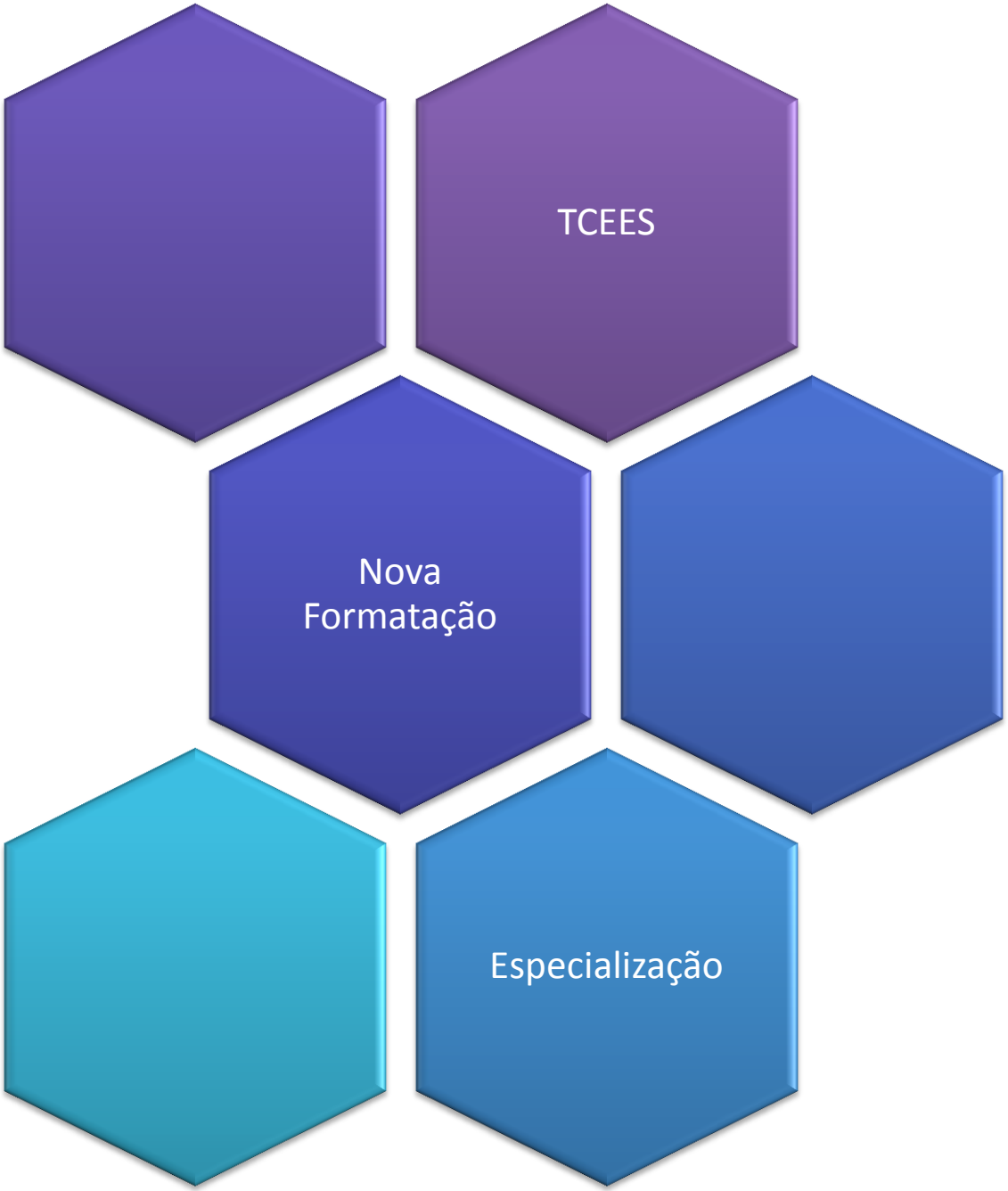
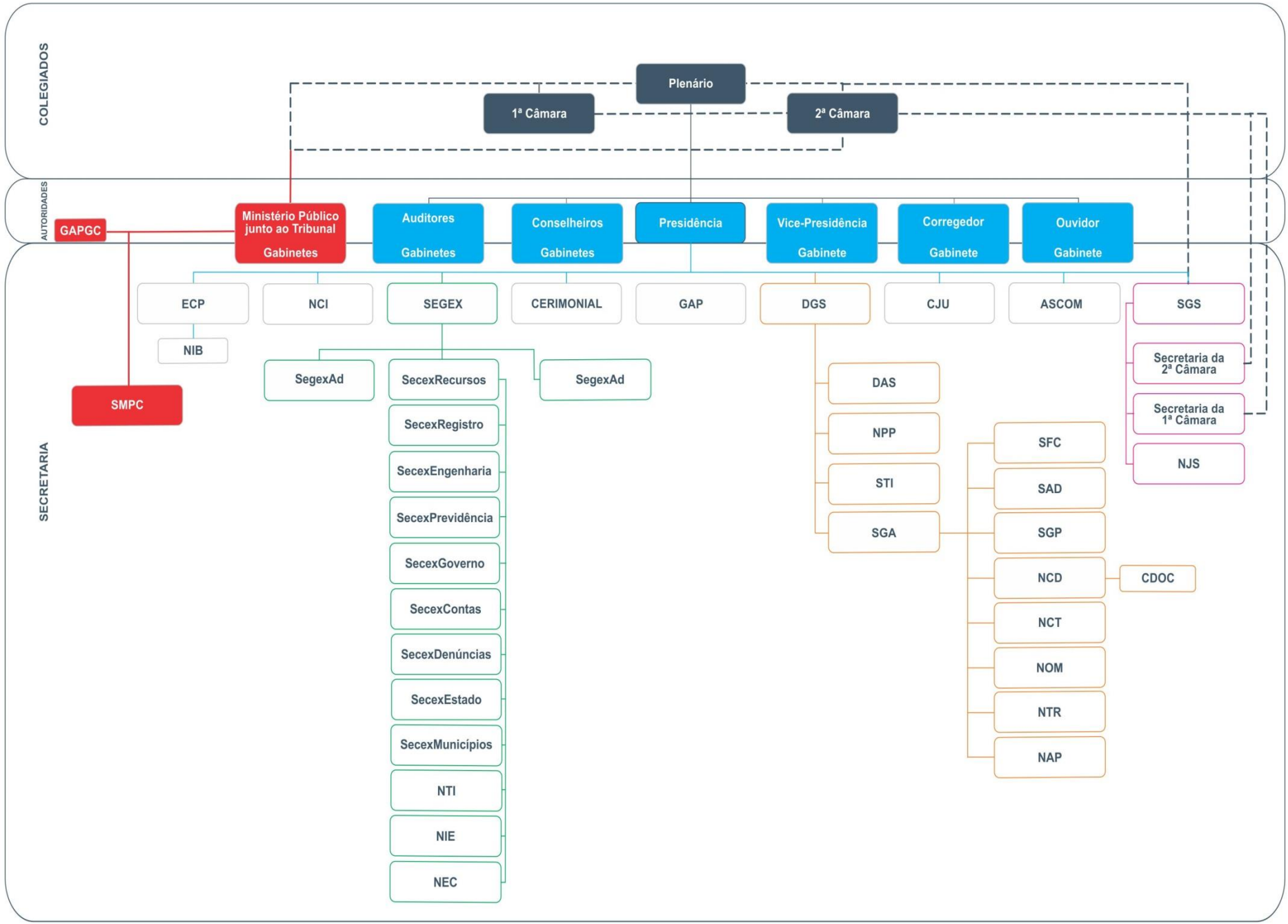
Gestão dos RPPS

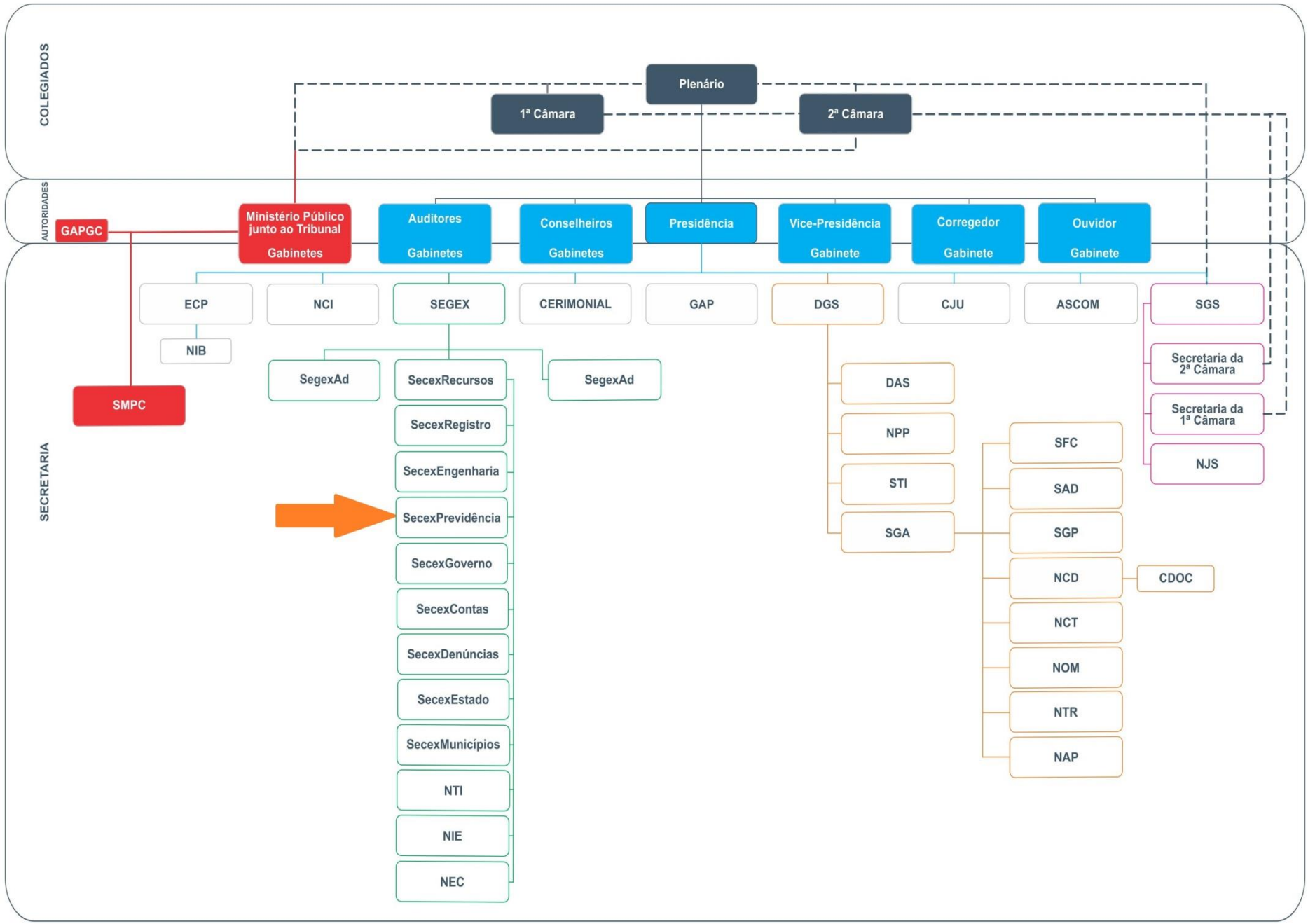
Simone Reinholz Velten
Auditora de Controle Externo
Secretaria de Controle Externo de Previdência e Pessoal


TCEES
Nova
Formatação
Especialização

ANEXO ÚNICO
REGIMENTO INTERNO TCE-ES



ANEXO ÚNICO
REGIMENTO INTERNO TCE-ES



Secretaria Geral de Controle Externo (SEGEX)

Art. 47. A **Secretaria Geral de Controle Externo – SEGEX** à qual compete **planejar, organizar, coordenar, orientar, gerenciar, dirigir, supervisionar e executar, por intermédio das unidades técnicas subordinadas**, todas as atividades e projetos relativos à área técnico-executiva de controle externo e avaliar seus resultados, emitir notas técnicas dirigidas às unidades técnicas com a finalidade uniformizar técnicas e padrões de fiscalização e de análise de contas, propor diretrizes relativas ao controle e a fiscalização a cargo do Tribunal, assessorar o Presidente, os Conselheiros e os Auditores em matéria de sua competência, dispondo da seguinte estrutura:

Secretaria de Controle Externo de Previdência e Pessoal

À qual compete, **no âmbito do Estado e dos Municípios**, a execução das atividades operacionais de:

a) acompanhamento e **fiscalização** da gestão **atuarial e previdenciária**;

b) exame e instrução de **processos de tomadas e prestações de contas** dos órgãos ou entidades gestoras dos regimes próprios de previdência social, inclusive as fiscalizações com finalidade de subsidiar a sua análise;

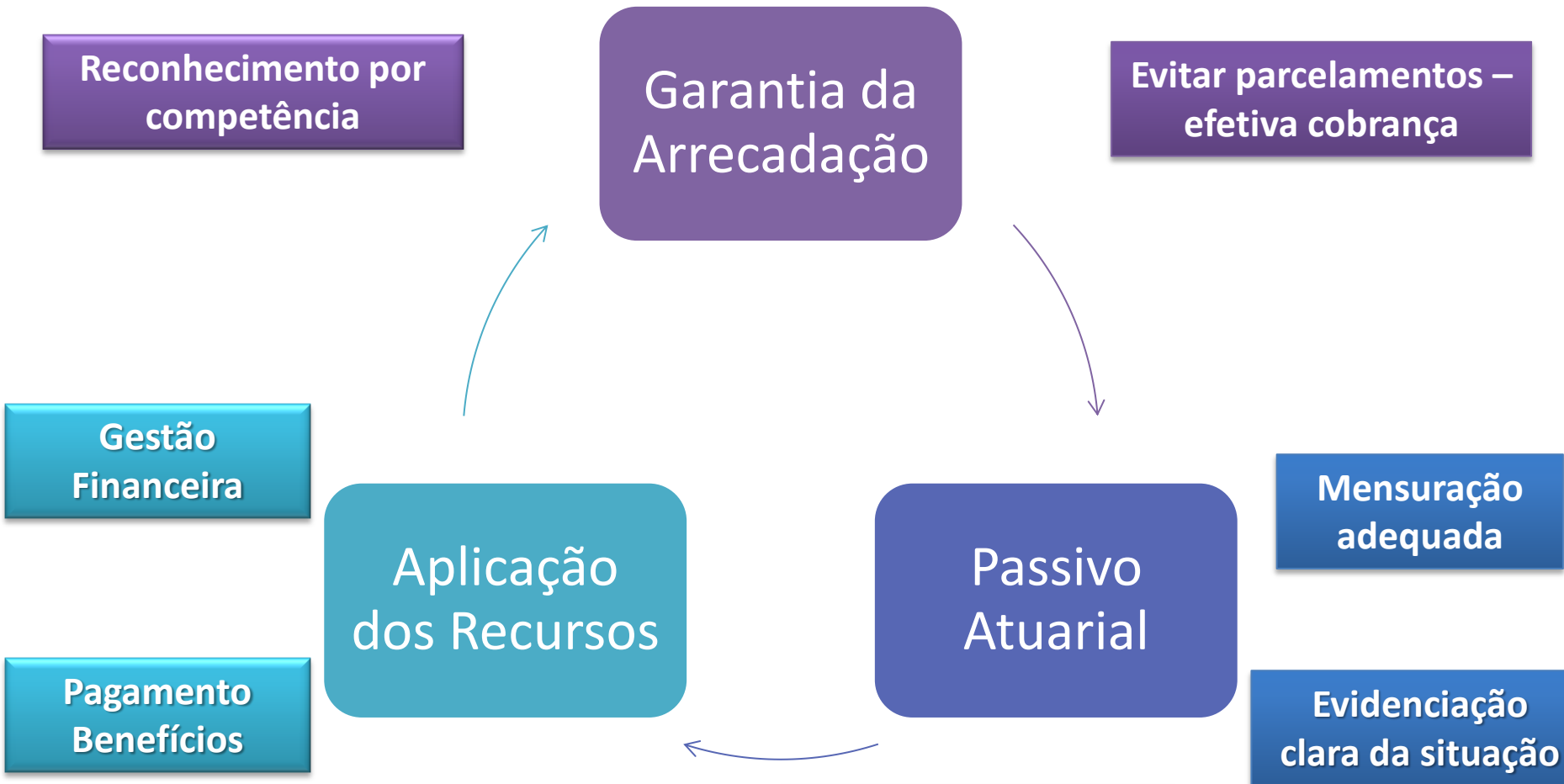
Secretaria de Controle Externo de Previdência e Pessoal

c) fiscalização, exame e instrução de processos de **tomadas de contas especiais, denúncias, representações, requerimentos, solicitações do Poder Legislativo e outras fiscalizações** relacionadas às temáticas de previdência e pessoal, ressalvadas aquelas para fins de registro;

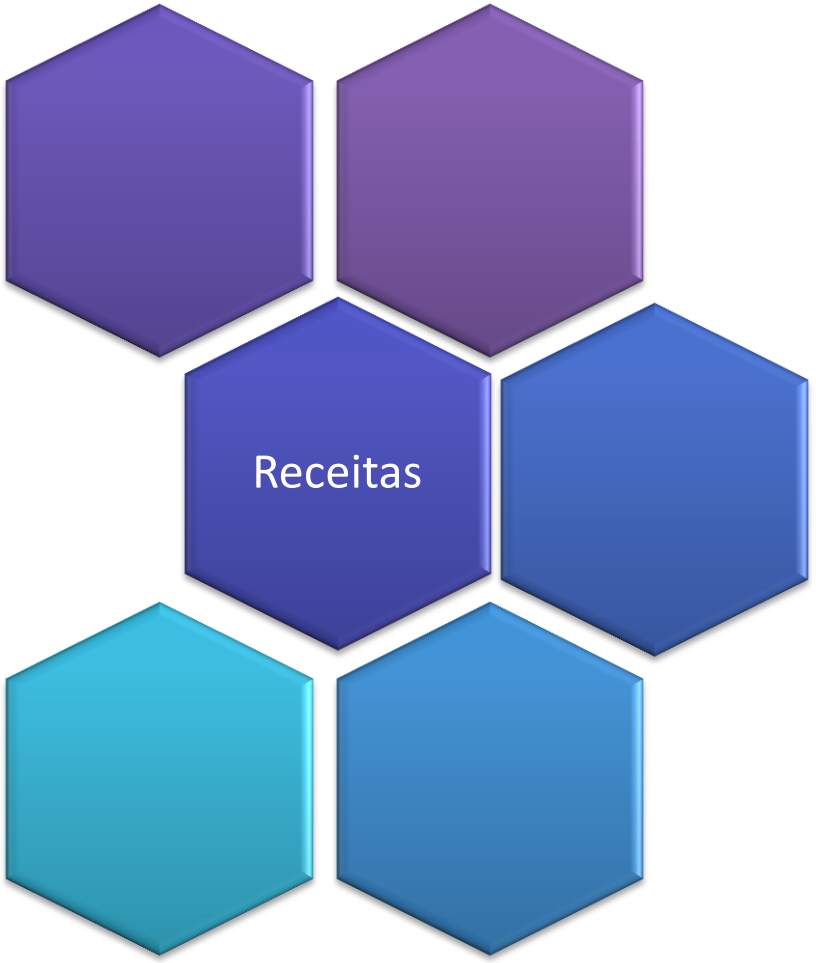
Secretaria de Controle Externo de Previdência e Pessoal

c) fiscalização, exame e instrução de processos de **tomadas de contas especiais, denúncias, representações, requerimentos, solicitações do Poder Legislativo e outras fiscalizações** relacionadas às temáticas de previdência e pessoal, ressalvadas aquelas para fins de registro;

Primeiras Diretrizes



Adequada Mensuração

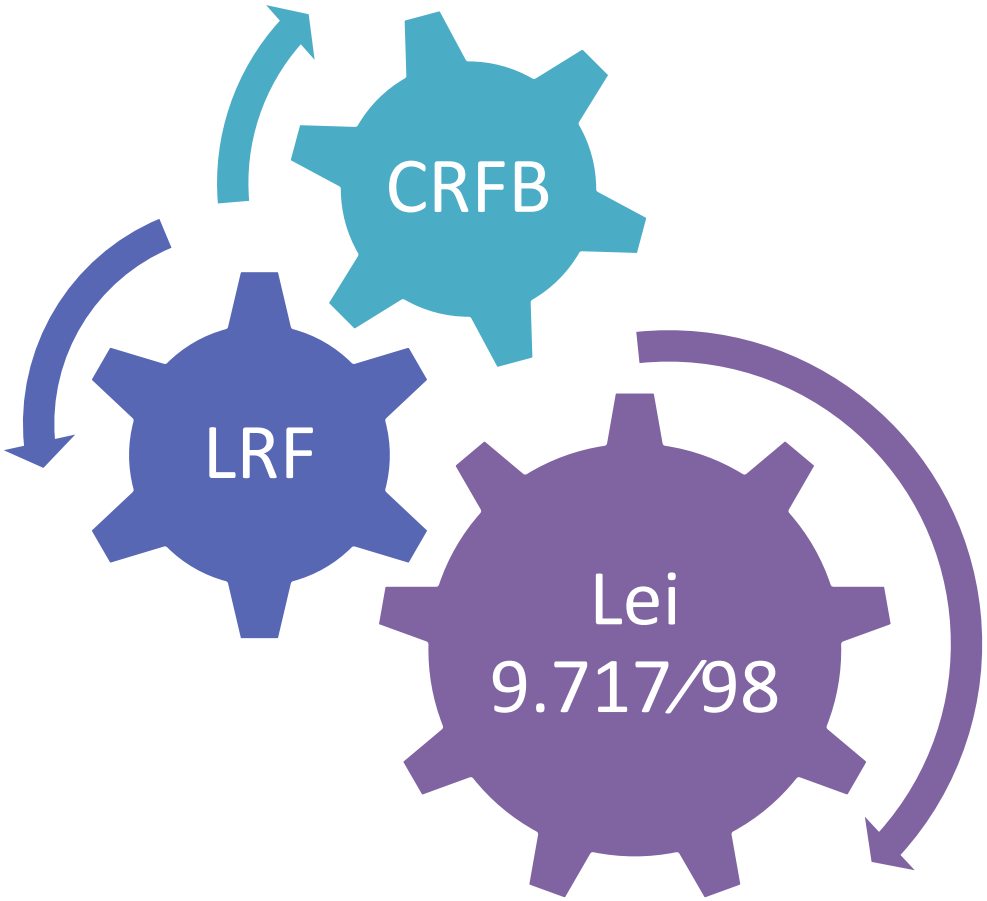


Registro por Competência

FOLHA DE PAGAMENTO

VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA

Legislação Aplicada



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.

Previdência Social

O pilar da previdência social visa amparar aos trabalhadores, dos infortúnios e da velhice. Segundo SOUZA (2005, fls. 25/26):

Previdência Social

Previdência social **é um seguro**, via de regra de caráter estatal, por intermédio do qual o trabalhador em idade ativa sacrifica parte de sua renda presente, mediante contribuição compulsória, de modo que, quando perder sua capacidade laboral, provisória ou permanentemente, possa, ele e/ou sua família, receber uma renda que garanta sua manutenção, seja a partir de benefícios programáveis, como a aposentadoria por idade, seja a partir de benefícios de risco, como a aposentadoria por invalidez e a pensão por morte.

Constituição Federal

Art. 7º São **direitos dos trabalhadores urbanos e rurais,** além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

IV - salário mínimo , fixado em lei, nacionalmente unificado, capaz de atender a suas necessidades vitais básicas e às de sua família com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e **previdência social, com reajustes periódicos que lhe preservem o poder aquisitivo,** sendo vedada sua vinculação para qualquer fim.

Competência para legislar

Art. 24 - Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

(...)

XII - previdência social, proteção e defesa da saúde

Art. 30 – Compete aos Municípios:

I – legislar sobre assuntos de interesse local

(...)

III – instituir e arrecadar os tributos de sua competência, (...)

Orientadores para a Gestão

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios *obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência* e, também (...)

Art. 37 da CF/88

IX - a lei estabelecerá os casos de contratação por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público;

Designação temporária x RPPS

Art. 37 da CF/88

XI - a remuneração e o subsídio dos ocupantes de cargos, funções e empregos públicos da administração direta, autárquica e fundacional, dos membros de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos detentores de mandato eletivo e dos demais agentes políticos e os proventos, pensões ou outra espécie remuneratória, percebidos cumulativamente ou não, incluídas as vantagens pessoais ou de qualquer outra natureza, não poderão exceder o subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, aplicando-se como limite, nos Municípios, o subsídio do Prefeito, e nos Estados e no Distrito Federal, o subsídio mensal do Governador no âmbito do Poder Executivo, o subsídio dos Deputados Estaduais e Distritais no âmbito do Poder Legislativo e o subsidio dos Desembargadores do Tribunal de Justiça, limitado a noventa inteiros e vinte e cinco centésimos por cento do subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, no âmbito do Poder Judiciário, aplicável este limite aos membros do Ministério Público, aos Procuradores e aos Defensores Públicos; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

Art. 37 da CF/88

§ 10. É vedada a percepção simultânea de **proventos de aposentadoria decorrentes do art. 40 ou dos arts. 42 e 142** com a remuneração de cargo, emprego ou função pública, ressalvados os cargos acumuláveis na forma desta Constituição, os cargos eletivos e os cargos em comissão declarados em lei de livre nomeação e exoneração. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Constituição Federal

Art. 39. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão, no âmbito de sua competência, regime jurídico único e planos de carreira para os servidores da administração pública direta, das autarquias e das fundações públicas.

Constituição Federal

§ 3º Aplica-se aos servidores ocupantes de cargo público o disposto no art. 7º, IV, VII, VIII, IX, XII, XIII, XV, XVI, XVII, XVIII, XIX, XX, XXII e XXX, podendo a lei estabelecer requisitos diferenciados de admissão quando a natureza do cargo o exigir. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

Constituição Federal

Art. 7º São direitos dos **trabalhadores urbanos e rurais**, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

Constituição Federal

IV - salário mínimo , fixado em lei, nacionalmente unificado, capaz de atender a suas necessidades vitais básicas e às de sua família com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social, com reajustes periódicos que lhe preservem o poder aquisitivo, sendo vedada sua vinculação para qualquer fim;

Constituição Federal

Supremo Tribunal Federal aprovou as Súmulas Vinculantes n.ºs 15 e 16, em 25 de junho de 2009, que são a reafirmação da orientação jurisprudencial daquela douta corte onde era indicado que a remuneração do servidor público não pode ser inferior ao salário mínimo.

Constituição Federal

Súmula Vinculante n.º 15 – "O cálculo de gratificações e outras vantagens não incide sobre o abono utilizado para se atingir o salário mínimo do servidor público".

Constituição Federal

Súmula Vinculante n.º 16 – "Os arts. 7º, IV, e 39, § 3º (redação da EC 19/98), da Constituição, referem-se ao total da remuneração percebida pelo servidor público".

Constituição Federal

Por tanto, atualmente, a remuneração, e não o vencimento, nunca deverá ser menor que o salário mínimo vigente.

Constituição Federal

VII - garantia de salário, nunca inferior ao mínimo, para os que percebem remuneração variável;

Constituição Federal

VIII - décimo terceiro salário com base na remuneração integral ou no valor da aposentadoria;

Constituição Federal

IX – remuneração do trabalho noturno superior à do diurno;

Constituição Federal

XII - salário-família pago em razão do dependente do trabalhador de baixa renda nos termos da lei; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

XIII - duração do trabalho normal não superior a oito horas diárias e quarenta e quatro semanais, facultada a compensação de horários e a redução da jornada, mediante acordo ou convenção coletiva de trabalho; (vide Decreto-Lei nº 5.452, de 1943)

Constituição Federal

XV - repouso semanal remunerado, preferencialmente aos domingos;

XVI - remuneração do serviço extraordinário superior, no mínimo, em cinqüenta por cento à do normal; (Vide Del 5.452, art. 59 § 1º)

XVII - gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal;

Constituição Federal

XVIII - licença à gestante, sem prejuízo do emprego e do salário, com a duração de cento e vinte dias;

Constituição Federal

XIX – licença - paternidade, nos termos fixados em lei;

XX - proteção do mercado de trabalho da mulher, mediante incentivos específicos, nos termos da lei;

Constituição Federal

XXII - redução dos riscos inerentes ao trabalho, por meio de normas de saúde, higiene e segurança;

XXX - proibição de diferença de salários, de exercício de funções e de critério de admissão por motivo de sexo, idade, cor ou estado civil;

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)

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)

Constituição Federal

§ 12 - Além do disposto neste artigo, o regime de previdência dos servidores públicos titulares de cargo efetivo observará, no que couber, os requisitos e critérios fixados para o regime geral de previdência social. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/98)

§ 13 - Ao servidor ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração bem como de outro cargo temporário ou de emprego público, aplica-se o regime geral de previdência social. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/98)

Constituição Federal

§ 14 - A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, **desde que instituam regime de previdência complementar** para os seus respectivos servidores titulares de cargo efetivo, poderão fixar, para o valor das aposentadorias e pensões a serem concedidas pelo regime de que trata este artigo, o limite máximo estabelecido para os benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/98)

Constituição Federal

§ 15. O regime de previdência complementar de que trata o § 14 será instituído por **lei de iniciativa do respectivo Poder Executivo**, observado o disposto no art. 202 e seus parágrafos, no que couber, por intermédio de entidades fechadas de previdência complementar, de natureza pública, que oferecerão aos respectivos participantes planos de benefícios somente na modalidade de contribuição definida. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

§ 16 - **Somente mediante sua prévia e expressa opção**, o disposto nos §§ 14 e 15 poderá ser aplicado ao servidor que tiver ingressado no serviço público até a data da publicação do ato de instituição do correspondente regime de previdência complementar. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/98)

Constituição Federal

§ 18. **Incidirá contribuição** sobre os proventos de aposentadorias e pensões concedidas pelo regime de que trata este artigo **que superem o limite máximo estabelecido para os benefícios do regime geral** de previdência social de que trata o art. 201, com percentual igual ao estabelecido para os servidores titulares de cargos efetivos. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

§ 21. A contribuição prevista no § 18 deste artigo incidirá apenas sobre as parcelas de proventos de aposentadoria e de pensão que **superem o dobro do limite máximo estabelecido para os benefícios do regime geral de previdência social** de que trata o art. 201 desta Constituição, **quando o beneficiário, na forma da lei, for portador de doença incapacitante.** (Incluído pela Emenda Constitucional nº 47, de 2005)

Constituição Federal

§ 19. O servidor de que trata este artigo que tenha completado as exigências para aposentadoria voluntária estabelecidas no § 1º, III, a, e que opte por permanecer em atividade fará jus **a um abono de permanência equivalente ao valor da sua contribuição previdenciária** até completar as exigências para aposentadoria compulsória contidas no § 1º, II. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

Constituição Federal

§ 20. Fica vedada a existência de mais de um regime próprio de previdência social para os servidores titulares de cargos efetivos, **e de mais de uma unidade gestora** do respectivo regime em cada ente estatal, **ressalvado** o disposto no art. 142, § 3º, X. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

Constituição Federal

Art. 142. As **Forças Armadas**, constituídas pela Marinha, pelo Exército e pela Aeronáutica, são instituições nacionais permanentes e regulares, organizadas com base na hierarquia e na disciplina, sob a autoridade suprema do Presidente da República, e destinam-se à defesa da Pátria, à garantia dos poderes constitucionais e, por iniciativa de qualquer destes, da lei e da ordem.

Constituição Federal

§ 3º Os membros das Forças Armadas são **denominados militares**, aplicando-se-lhes, além das que vierem a ser fixadas em lei, **as seguintes disposições**: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 18, de 1998)

Constituição Federal

X - a lei disporá sobre o ingresso nas Forças Armadas**, os limites de idade, a estabilidade e outras condições de transferência do militar para a inatividade**, os direitos, os deveres, a remuneração, as prerrogativas e outras situações especiais dos militares, consideradas as peculiaridades de suas atividades, inclusive aquelas cumpridas por força de compromissos internacionais e de guerra. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 18, de 1998)

Constituição Federal

Segundo CAMPOS (2009, fls. 67/68) “o regime previdenciário consiste no conjunto de normas, regras e princípios harmônicos que informam e regem a disciplina previdenciária de determinado grupo de seres humanos” e atualmente o sistema brasileiro de previdência social é dividido quatro regimes previdenciários:

Constituição Federal

a) o Regime Geral de Previdência Social (RGPS);

b) os Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos(RPPS);

c) os Regimes de Previdência Social dos Militares das Forças Armadas e Militares Estaduais (RPSM);

d) o Regime de Previdência Complementar (RPC).

Constituição Federal

O Regime de Previdência Social dos Militares subdivide-se no Regime das Forças Armadas que através de lei específica regulará as condições de transferência do militar para inatividade, nos termos do art. 142, §3º, X da Constituição Federal e no Regime dos Militares Estaduais, bem como os seus dependentes.

Constituição Federal

O Acórdão do TCU Nº 2.059/2012 (fls. 11 e 12) traz em seu corpo um levantamento sobre a legislação da Previdência dos Militares da União, pontuando:

Constituição Federal

Os regimes previdenciários dos militares e dos civis **são totalmente distintos,** seja na forma de cálculo dos proventos, nos requisitos para inativação (voluntária e compulsória) e até mesmo no que tange à possibilidade de acumulação de proventos de inatividade com cargo público antes do advento da EC nº 20/1998, segundo jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (MS 25192/DF, MS 24448/DF MS 24952/DF, MS 24958/DF, MS 24997/DF e MS 25090/DF).

Constituição Federal

As regras gerais que se aplicam aos militares estão definidas na Lei nº 6.880/1980 (Estatuto dos Militares) e na Lei nº 3.765/1960, a qual dispõe sobre pensões. A Lei nº 3.765/1960 estabelece contribuição para a pensão militar de 7,5% sobre os vencimentos e sobre as parcelas que compõem os proventos na inatividade.

Constituição Federal

Uma das mais significativas mudanças nas regras previdenciárias dos militares ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 2.215-10, de 31/8/2001, que impôs limite de idade ao direito à pensão das filhas de militares. Antes dessa MP, as filhas tinham o direito à pensão por morte independentemente de sua idade ou estado civil.

Constituição Federal

Como regra de transição, o art. 31 da MP nº 2.215-10/2001 facultou aos militares contribuir com um valor adicional de 1,5% para que suas filhas mantivessem o direito à pensão independentemente de idade, na hipótese de não haver viúva ou companheira, se eles assim optassem até 29/12/2000.

Constituição Federal

Para os militares que ingressaram após essa data e para os que não fizeram a opção pela contribuição adicional, passaram a valer as novas regras, ou seja, suas filhas têm direito à pensão apenas até 21 anos de idade ou até 24 anos de idade, se forem estudantes universitárias. Os militares contribuem também para sua assistência médico-hospitalar e social, no percentual de até 3,5%, de acordo com o art. 25 da Medida Provisória nº 2.131/2000. (grifo nosso)

Constituição Federal

CAMPOS (2009, fls. 69) esclarece que o art. 42, caput e §§1º e 2º da Constituição Federal, remete a disciplina previdenciária dos integrantes da Polícia Militar e do Corpo de Bombeiros dos Estados **também à lei específica, fazendo remissão expressa à aplicação do art. 142, §3º, X da Constituição Federal de 1988**.

Constituição Federal

Art. 42 Os membros das Polícias Militares e Corpos de Bombeiros Militares, instituições organizadas com base na hierarquia e disciplina, são militares dos Estados, do Distrito Federal e dos Territórios.

Constituição Federal

§ 1º Aplicam-se aos militares dos Estados, do Distrito Federal e dos Territórios, além do que vier a ser fixado em lei, as disposições do art. 14, § 8º; do art. 40, § 9º; e do art. 142, §§ 2º e 3º, **cabendo a lei estadual específica dispor sobre as matérias do art. 142, § 3º, inciso X**, sendo as patentes dos oficiais conferidas pelos respectivos governadores;

Constituição Federal

§ 2º Aos pensionistas dos militares dos Estados, do Distrito Federal e dos Territórios aplica-se o que for fixado em lei específica do respectivo ente estatal. (Constituição Federal de 1988, com redação dada pela Emenda Constitucional nº. 20/98)

Unidade Gestora

SOUZA (2005, fls. 241) esclarece que a obrigatoriedade de constituição de uma única unidade gestora por ente da federação existia apenas em normativos infraconstitucionais emitidos pelo Ministério da Previdência, e por isso eram ignorados em nome da autonomia dos poderes, **e somente após ser alçada a norma constitucional, incluída pela Emenda Constitucional nº. 41/2003 é que a exigência passou a ser observada por Estados e Municípios**:

Unidade Gestora

A Emenda n. 41/03 veda a existência de mais de um regime próprio de previdência social para os servidores públicos e mais de uma unidade gestora desse regime pelo ente federado. É interessante relembrar que a Portaria n. 4.992/99, que regulamentou a Lei n. 9.717/98, já continha, em seu art. 10 essa vedação a seguir:

Unidade Gestora

Art. 10. Fica vedada a existência de mais de um regime próprio de previdência social dos servidores públicos, e de mais de uma unidade gestora do respectivo regime próprio de previdência social em cada ente estatal, salvo disposição em contrário da Constituição Federal.

Parágrafo único. Entende-se como unidade gestora de regime próprio de previdência social, aquela com a finalidade de gerenciamento e operacionalização do respectivo regime.

Unidade Gestora

Não por acaso, em 2004, foi ajuizada pela Associação dos Magistrados Brasileiros a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.297-6 contra o art. 1º da Emenda Constitucional nº. 41/2003, que incluiu o § 20 do art. 40 da CF/88 (obrigatoriedade de manutenção de unidade gestora), pendente de julgamento, ao argumento de que aludida regra teria violado os princípios da autonomia e independência do Poder Judiciário, insculpidos nos artigos 2º e 60, § 4º, III, da CF/88.

Disponível em: http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=2241299>

Unidade Gestora

Essa alternativa jurídica utilizada por estes poderes vai de encontro ao texto constitucional, ao possibilitar a existência de mais de um órgão para gerir a previdência social dos servidores, além de **impedir a transparência de informações concernentes ao pagamento de benefícios previdenciários**

Unidade Gestora

No entanto, seja pelo argumento da autonomia dos Poderes, seja pelo fato que portaria ministerial não é o instrumento legal mais adequado para criar tal determinação, os entes, em geral, não constituíram suas unidades gestoras únicas. É com base nesse retrospecto que tal dispositivo foi alçado à condição de norma constitucional, de forma a assegurar seu cumprimento, dada sua relevância para a busca de maior transparência e controle da gestão previdenciária.

Unidade Gestora

A Portaria do Ministério da Previdência Social nº. 4.992/99, onde constava a vedação de existência de mais de uma unidade gestora do RPPS, regulamentava a Lei Federal nº. 9.717 de 27 de novembro de 1998, que trata das normas gerais para organização e funcionamento dos RPPS. Entretanto nesta legislação federal, não constava nenhuma menção de que era vedada a existência de uma unidade gestora, para respaldar legalmente a vedação imposta pela portaria ministerial.

Constituição Federal

Foi a Emenda Constitucional nº. 41, de 19 de dezembro de 2003 que incluiu o § 20 no artigo 40 da Constituição Federal que determinou a existência de um único regime próprio de previdência e de uma única unidade gestora dos servidores públicos.

Unidade Gestora

Nogueira (2012, fls. 154) ressalta o objetivo desta imposição constitucional da existência de uma única unidade gestora dos RPPS:

Unidade Gestora

Essa inovação tem por objetivo conceder uniformidade ao RPPS de cada ente federativo, evitando que, por meio da criação ou aplicação diferenciada de regras, se criem privilégios em favor dos Poderes, órgãos ou categorias, além de possibilitar o desenvolvimento de uma estrutura administrativa com maior grau de especialização, profissionalização e capacidade técnica, tanto no que se refere à concessão dos benefícios como à gestão dos recursos previdenciários. (Nogueira, 2012)

Unidade Gestora

Posteriormente, através da Lei Federal nº. 10.887, de 18 de junho de 2004, que dispõe sobre a aplicação de disposições da Emenda Constitucional nº. 41, de 19 de dezembro de 2003 e alterou dispositivos das Leis nº. 9.717, de 27 de novembro de 1998, ficou estabelecido que as unidades gestoras dos regimes próprios de previdência contarão com colegiado, realizarão recadastramento de seus segurados no mínimo a cada cinco anos, e darão transparência das informações financeiras e atuariais do RPPS aos seus segurados, inclusive através da internet

Unidade Gestora

Art. 9º. A unidade gestora do regime próprio de previdência dos servidores, prevista no art. 40, § 20, da Constituição Federal:

I - contará com colegiado, com participação paritária de representantes e de servidores dos Poderes da União, cabendo-lhes acompanhar e fiscalizar sua administração, na forma do regulamento;

Unidade Gestora

II - procederá, no mínimo a cada 5 (cinco) anos, a recenseamento previdenciário, abrangendo todos os aposentados e pensionistas do respectivo regime;

Unidade Gestora

III - disponibilizará ao público, inclusive por meio de rede pública de transmissão de dados, informações atualizadas sobre as receitas e despesas do respectivo regime, bem como os critérios e parâmetros adotados para garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial. (Lei Federal nº. 10.887/2004)

Unidade Gestora

Portaria MPS 402/2008

Art. 10. É vedada a existência de mais de um RPPS para os servidores titulares de cargos efetivos e de mais de uma unidade gestora do respectivo regime em cada ente federativo.

Unidade Gestora

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

Unidade Gestora

§ 2º A unidade gestora única **deverá gerenciar, direta ou indiretamente**, a concessão, o pagamento e a manutenção, no mínimo, dos benefícios de aposentadoria e pensão concedidos a partir da publicação da Emenda Constitucional nº 41, de 2003, de todos os poderes, órgãos e entidades do ente federativo.

Unidade Gestora

3º A unidade gestora única contará com colegiado ou instância de decisão, no qual será garantida a representação dos segurados.

Unidade Gestora

Art. 11. É facultada aos entes federativos a constituição de fundos integrados de bens, direitos e ativos com finalidade previdenciária.

Art. 12. Aos segurados deverá ser assegurado pleno acesso às informações relativas à gestão do RPPS.

Unidade Gestora

Ressalta-se que, novamente o Ministério da Previdência, através de Portaria está fazendo restrições que a própria Constituição não fez, quando possibilita que o gerenciamento da unidade gestora única possa ser realizada de forma direta e indireta, e quando estabelece que a unidade deverá gerenciar, no mínimo, a concessão, o pagamento e a manutenção dos benefícios de aposentadoria e pensão concedidos a partir da publicação da Emenda Constitucional nº41/2003

Unidade Gestora

Esta regulamentação é contrária ao mandamento constitucional que veio para unificar a gestão de todos os benefícios previdenciários, com vistas a garantir a maior transparência, além de dar amplitude às políticas públicas que visem garantir o equilíbrio financeiro e atuarial da previdência do servidor público.

Unidade Gestora

Possibilitar que a unidade gestora do RPPS, gerencie somente os benefícios concedidos partir da publicação da Emenda Constitucional nº41/2003, é permitir a possibilidade de que outras unidades gestoras gerenciem a manutenção e o pagamento dos benefícios concedidos antes da emenda, o que contraria a Constituição Federal.

Orientadores para a Gestão

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Constituição Federal

Art. 149. Compete exclusivamente à União **instituir contribuições sociais**, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Constituição Federal

§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios **instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40**, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

Constituição Federal

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

Constituição Federal

III - cobrar tributos:

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Portaria MPS 402/2008

Art. 2º-A A lei instituidora do RPPS deverá prever que a sua entrada em vigor dar-se- á depois de decorridos noventa dias da data da sua publicação, mantendo-se, nesse período, a filiação dos servidores e o recolhimento das contribuições ao RGPS. (Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 14/01/2014)

Portaria MPS 402/2008

Parágrafo único. A contribuição de responsabilidade do ente federativo será imediatamente exigida, com a finalidade de preservar o equilíbrio financeiro e atuarial, se a lei instituidora do RPPS entrar em vigor antes de decorrido o prazo de que trata o caput, observando-se, quanto à contribuição dos segurados, o disposto no art. 195, § 6º da Constituição Federal. (Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 14/01/2014)

Constituição Federal

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

Constituição Federal

§ 6º As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b".

Constituição Federal

§ 5º Nenhum benefício ou serviço da seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total.

Constituição Federal

Art. 249. Com o objetivo de assegurar recursos para o pagamento de proventos de aposentadoria e pensões concedidas aos respectivos servidores e seus dependentes, em adição aos recursos dos respectivos tesouros, **a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão constituir fundos integrados pelos recursos provenientes de contribuições e por bens, direitos e ativos de qualquer natureza**, mediante lei que disporá sobre a natureza e administração desses fundos. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Constituição Federal

Art. 250. Com o objetivo de assegurar recursos para o pagamento dos benefícios concedidos pelo regime geral de previdência social, em adição aos recursos de sua arrecadação, **a União poderá constituir fundo integrado** por bens, direitos e ativos de qualquer natureza, mediante lei que disporá sobre a natureza e administração desse fundo.(Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Previdência Social – Estrutura e Características Básicas

RGPS Regime Geral de Previdência Social (Art. 201) CF	RPPS Regime Próprio de Previdência Social (Art. 40 – servidor; 42 e 142 – militar)	PC Previdência Complementar (Art. 202) CF
Empregados (públicos e privados)	**Servidores Públicos Estatutários e Militares**	**Todas as Pessoas**
Obrigatório	Obrigatório	Facultativo
Contributivo	Contributivo	Contributivo
Público	Público	Privada
Nacional	Federal/Estadual/Municipal	Fundos Abertos e Fechados
Solidário	Solidário	Contribuição Definida e Benefício Definido
Benefício Definido	Benefício Definido	Valores do Benefícios:
Valores dos Benefícios/2016:	Valores dos Benefícios:	BD - conforme contrato
Mínimo: R$ 880,00 (SM)	Mínimo: R$ 880,00 (SM)	CD - conforme contrato e rendimentos
Máximo: R$ 5.189,82	Máximo: Remuneração do cargo efetivo	

Regimes de Previdência - Gestão

RGPS	RPPS	PC
Regime Geral de Previdência Social	Regime Próprio de Previdência Social	Previdência Complementar
Custeio – Ministério da Fazenda/SRFB Benefícios: Ministério da Previdência Social /INSS	Respectivos Governos (Federal/Estadual/Municipal)	Entidades Fechadas de Previdência Complementar (Fundos de Pensão) Instituições Financeiras no caso da Previdência Aberta

Regimes de Previdência - Financiamento

RGPS Regime Geral de Previdência Social	RPPS Regime Próprio de Previdência Social	PC Previdência Complementar
Repartição Simples	Plano Financeiro: Repartição Simples Plano Previdenciário: Capitalização	Capitalização

Regimes de Previdência – Fiscalização/ Acompanhamento/ Supervisão

RGPS Regime Geral de Previdência Social	RPPS Regime Próprio de Previdência Social	PC Previdência Complementar
Custeio: Secretaria da Receita Federal do Brasil Gestão dos Benefícios: Tribunal de Contas da União/Controladoria Geral da União/Outros	Ministério da Previdência Social	Fundos Abertos: Superintendência de Seguros Privados – SUSEP Fundos Fechados: Superintendência de Previdência Complementar - PREVIC

Lei de Responsabilidade Fiscal

Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º_do art. 165 da Constituição e:

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias **Anexo de Metas Fiscais,** em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

Lei de Responsabilidade Fiscal

IV - avaliação da situação financeira e atuarial:

a) dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;

b) dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;

Lei de Responsabilidade Fiscal

Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

Lei de Responsabilidade Fiscal

III - conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao:

a) (VETADO)

b) atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

Lei de Responsabilidade Fiscal

Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

Lei de Responsabilidade Fiscal

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

Lei de Responsabilidade Fiscal

VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

a) da arrecadação de contribuições dos segurados;

b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;

c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

Lei de Responsabilidade Fiscal

Art. 24. Nenhum benefício ou serviço relativo à seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a indicação da fonte de custeio total, nos termos do § 5º do art. 195 da Constituição, atendidas ainda as exigências do art. 17.

Lei de Responsabilidade Fiscal

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se a benefício ou serviço de saúde, previdência e assistência social, inclusive os destinados aos servidores públicos e militares, ativos e inativos, e aos pensionistas.

Lei de Responsabilidade Fiscal

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

I - a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

Lei de Responsabilidade Fiscal

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;

IV - as receitas e despesas previdenciárias serão apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos;

Lei de Responsabilidade Fiscal

Art. 52. O relatório a que se refere o § 3º do art. 165 da Constituição abrangerá todos os Poderes e o Ministério Público, será publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre e composto de:

Lei de Responsabilidade Fiscal

Art. 53. Acompanharão o Relatório Resumido demonstrativos relativos a:

II - receitas e despesas previdenciárias a que se refere o inciso IV do art. 50;

Lei de Responsabilidade Fiscal

§ 1º O relatório referente ao último bimestre do exercício será acompanhado também de demonstrativos:

II - das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos;

Lei de Responsabilidade Fiscal

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

Lei de Responsabilidade Fiscal

IV - que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;

Lei de Responsabilidade Fiscal

Art. 68. Na forma do art. 250 da Constituição, é criado o Fundo do Regime Geral de Previdência Social, vinculado ao Ministério da Previdência e Assistência Social, com a finalidade de prover recursos para o pagamento dos benefícios do regime geral da previdência social.

§ 1º O Fundo será constituído de:

Lei de Responsabilidade Fiscal

I - bens móveis e imóveis, valores e rendas do Instituto Nacional do Seguro Social não utilizados na operacionalização deste;

II - bens e direitos que, a qualquer título, lhe sejam adjudicados ou que lhe vierem a ser vinculados por força de lei;

III - receita das contribuições sociais para a seguridade social, previstas na alínea *a* do inciso I e no inciso II do art. 195 da Constituição;

Lei de Responsabilidade Fiscal

IV - produto da liquidação de bens e ativos de pessoa física ou jurídica em débito com a Previdência Social;

V - resultado da aplicação financeira de seus ativos;

VI - recursos provenientes do orçamento da União.

§ 2º O Fundo será gerido pelo Instituto Nacional do Seguro Social, na forma da lei.

Lei de Responsabilidade Fiscal

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.

RPPS

Segundo NOGUEIRA (2012, fls. 106) a evolução dos sistemas de previdência social dos servidores públicos apresenta três períodos históricos distintos:

a) **No primeiro deles, anterior à Constituição de 1988**, destinavam-se apenas a uma determinada parcela dos servidores, para os quais a mera passagem para a inatividade assegurava a aposentadoria, concedida como uma extensão da relação de trabalho estatutária, e não existiam quaisquer regras destinadas a assegurar o equilíbrio entre as receitas e as despesas;

RPPS

b) **No segundo, iniciado com a Constituição de 1988,** cujo texto original não trouxe grandes inovações normativas em relação ao período anterior, porém acabou por incentivar uma rápida expansão dos regimes próprios de previdência, tanto em relação ao universo de servidores abrangidos como pela sua criação por um grande número de Municípios.

c) Finalmente, tem-se o terceiro período, que se desenvolve a partir da reforma de 1998, com a criação de um novo março institucional, ***tendo por princípios básicos a exigência do caráter contributivo e do equilíbrio financeiro e atuaria***l. (grifo nosso)

RPPS

Segundo SOUZA (2005, fls. 57), os servidores públicos foram os primeiros trabalhadores a possuírem algum tipo de proteção previdenciária no Brasil por sua capacidade de organização e penetração no Estado:

RPPS

Historicamente, ***os servidores públicos foram a primeira categoria de trabalhadores no Brasil a possuir algum tipo de proteção previdenciária*** contra os riscos da perda da capacidade de trabalho. Isso se explica devido ao fato de que foram eles os primeiros entre a classe trabalhadora a ter a capacidade de se organizar como grupo de pressão perante o Estado, pois no momento em que boa parte do mundo desenvolvido despertava, no século XIX, para a necessidade de dar alguma foram de proteção social ao proletariado, para assegurar a própria proteção ao processo de reprodução do capital, o Brasil era um país ainda eminentemente rural, dando os primeiros passos rumo à urbanização. ...

RPPS

Diferentemente, **os servidores públicos se caracterizavam por ser um grupo constituído e com capacidade crítica e poder de penetração** para pressionar o Estado na busca de melhores condições de trabalho. (grifo nosso)

RPPS

Consta no Acórdão do Plenário do Tribunal de Contas da União nº. 2.059/2012 esclarecimento de que a decisão de custear com recursos de impostos dos contribuintes as aposentadorias dos servidores da União gerou um enorme passivo para o Tesouro Nacional, visto que até a edição de EC Nº. 03/1993 o benefício da aposentadoria fazia parte do rol de benefícios concedidos aos ocupantes de cargos públicos:

RPPS

Foi somente, a partir da Emenda Constitucional nº 3, de 17/3/1993, com a inserção do § 6º no art 40, **que passou a haver previsão constitucional para contribuição dos servidores da União para aposentadorias.** O dispositivo estabeleceu que: 'As aposentadorias e pensões dos servidores públicos federais serão custeadas com recursos provenientes da União e das contribuições dos servidores, na forma da lei'. **A referida emenda não incluiu Estados, Municípios ou o Distrito Federal e foi silente a respeito da contribuição patronal,** apesar de mencionar que a União deveria manter o sistema juntamente com os servidores.

RPPS

A Lei nº 8.688, de 21/7/1993, regulamentou o mencionado dispositivo constitucional estabelecendo as alíquotas a serem aplicadas até 30/6/1994, as quais variavam de 9 a 12%, a depender da faixa de remuneração dos servidores. A partir de 1/7/1994, deveriam vigorar as alíquotas a serem estabelecidas no plano de Seguridade Social do Servidor, enviado ao Congresso Nacional. Tendo em vista que o mencionado plano não havia sido aprovado até o final de junho de 1994, o Executivo editou a Medida Provisória (MP) nº 560, em 26/7/1994, para estabelecer as alíquotas. Essa MP foi reeditada seguidas vezes e convertida na Lei nº 9.630, de 23/4/1998, mantendo as alíquotas aplicadas anteriormente.

RPPS

Esse breve histórico demonstra que, até 1993, predominou a interpretação de que o benefício de aposentadoria concedido aos servidores no âmbito da União **constituía-se em extensão administrativa do cargo público**. O direito ao benefício decorria dos serviços prestados ao Estado, por muitos anos, independentemente de qualquer contribuição, como se fizesse parte do 'contrato' de trabalho. De acordo com essa visão a respeito do direito ao benefício de aposentadoria por parte dos servidores, não caberia pensar em 'regime' previdenciário, no sentido de um sistema que apresentasse equilíbrio entre receitas e despesas. **As despesas com aposentadoria seriam, com base nesse entendimento pretérito, uma extensão dos encargos da União com pessoal.**

RPPS

Considerando apenas o período desde a Constituição de 1891, **pode-se concluir que durante aproximadamente 102 anos servidores públicos federais se aposentaram sem qualquer tipo de contribuição como contrapartida a este benefício**. Essa opção da sociedade, refletida nas decisões de seus constituintes e demais legisladores, **gerou um enorme passivo para o Tesouro Nacional**, que tem arcado com o custeio de centenas de milhares de aposentadorias para as quais não houve contribuição correspondente. (Acordão TCU nº. 2059/2012) (grifo nosso)

RPPS

Somente com a edição da Emenda Constitucional nº. 20, de 15 de dezembro de 1998 é que o regime próprio de previdência dos servidores públicos dos servidores dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios passaram a ter caráter contributivo e solidário, e de primar pelo equilíbrio financeiro e atuarial do regime, desta forma os regimes próprios a partir deste momento deveriam equilibrar a curto (equilíbrio financeiro) e a longo prazo (equilíbrio atuarial), as fontes de custeio (receitas) com os benefícios ofertados (despesas).

RPPS

Conclui-se então, que somente após a edição da Emenda Constitucional nº. 20/98 é que a contribuição paga pelos servidores públicos se destinava a custear o benefício de aposentadoria.

RPPS

Esta emenda foi regulamentada pela Lei Federal nº. 9.717/98, que reorganizou os RPPS, inclusive proibindo a concessão de empréstimos e de benefícios assistenciais, permitindo somente a concessão dos mesmos benefícios concedidos pelo Regime Geral de Previdência.

RPPS

Além do caráter contributivo, outro regramento primordial foi estabelecido pela Emenda Constitucional nº. 20/98, a exigência dos regimes próprios observarem critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial (art. 40, caput).

RPPS

Ademais, ela também afastou a possibilidade de inclusão entre o rol de beneficiários dos regimes próprios de previdência, os servidores ocupantes exclusivamente de cargos em comissão, declarados em lei de livre nomeação e exoneração, bem como os cargos temporários e os empregados públicos, aos quais aplicam o Regime Geral de Previdência Social (§13, art. 40).

RPPS

Extinguiu a aposentadoria proporcional por tempo de serviço e instituiu a aposentadoria por tempo de contribuição, vinculada ainda aos requisitos combinados de tempo de contribuição e idade mínima.

RPPS

Ainda, aproximou o RPPS ao regime geral, quando estabeleceu que o regime de previdência dos servidores públicos titulares de cargo efetivo observará, no que couber, os requisitos e critérios fixados para o regime geral de previdência social (§12, art. 40).

RPPS

Possibilitou aos entes federados a instituição da previdência complementar, hipótese essa em que os servidores públicos poderiam ser sujeitos ao mesmo teto dos benefícios do regime geral (§§ 14, 15 e 16 do art. 40).

RPPS

Reconheceu a proteção às situações de direito adquirido (art. 3º da EC nº. 20/98) e estabeleceu regras de transição, de forma a beneficiar quem não tivesse ainda direito adquirido às normas anteriores (art. 8º da EC nº. 20/98).

RPPS

Por fim, concedeu isenção da contribuição aos servidores ativos que tenham completado as exigências para aposentadoria integral e que optem por permanecer em atividade (§5º do art. 8º da EC nº. 20/98).

RPPS

Entretanto, a Emenda Constitucional nº. 20/98 manteve a integralidade e a paridade entre ativos e inativos (§8º do art. 40).

RPPS

DIAS (2006, fls. 113/114), esclarece que a “Emenda Constitucional nº. 41/2003 veio concluir a reforma previdenciária iniciada pela Emenda Constitucional nº. 20/1998 no que concerne à previdência social do servidor público”, e complementa:

RPPS

Nesse contexto, diversos dispositivos do art. 40 da CF foram mantidos, e as alterações procedidas atingem principalmente os seguintes aspectos: quebra da integralidade como critério de cálculo dos proventos de aposentadoria (a remuneração integral do cargo deixa de ser a base de cálculo do valor da aposentadoria) e da paridade como parâmetro de reajuste das aposentadorias e pensões (repasse automático dos aumentos dos servidores ativos para os aposentados e pensionistas),

RPPS

alteração do critério de cálculo do valor da pensão por morte, fixação de modo mais rigoroso do teto de remuneração, proventos e pensões, detalhamento das regras para criação da previdência complementar e consequente aplicação do teto do Regime Geral de Previdência Social e previsão de instituição de contribuição previdenciária sobre os proventos de aposentadoria e pensões. Manteve a Emenda Constitucional nº. 41/2003 o caráter contributivo da previdência funcional e acrescentou a este a roupagem solidária.

RPPS

A Emenda Constitucional nº. 41 de 19 de dezembro de 2003, ainda revogou a isenção de contribuição previdenciária (art. 10) e instituiu o abono de permanência (§5º do art. 2º), que será concedido aos servidores ativos que tinham completado as exigências para aposentadoria integral e que optaram por permanecer em atividade.

RPPS

Também centralizou a administração dos regimes próprios de previdência, quando vedou a existência de mais de um regime próprio de previdência social para os servidores titulares de cargos efetivos, e de mais de uma unidade gestora do respectivo regime em cada ente estatal, ressalvado o disposto no art. 142, § 3º, X (§20, art. 40)

RPPS

Já a Emenda Constitucional nº. 47, de 05 de julho de 2005, popularmente conhecida como a "PEC Paralela", visto que começou a tramitar paralelamente com a PEC 40/2003 que resultou na EC nº. 41/2003 promoveu mais algumas mudanças na previdência dos servidores públicos. DIAS (2006, fls. 115) complementa:

RPPS

A Emenda Constitucional 47/2005 não inovou muito quanto à previdência funcional: determinou, de maneira expressa, que as parcelas de caráter indenizatório não serão computadas para efeito do teto previsto no art. 37, XI, da CF (art. 37, §11), facultou os Estados e Distrito Federal, mediante emendas às respectivas Constituições e Lei Orgânica, fixar como limite único, para fins de teto remuneratório e de proventos, o subsídio mensal dos desembargadores do respectivo Tribunal de Justiça, limitado a 90,25% do subsídio mensal dos Ministros do Supremo Tribunal Federal (art. 37, §12),

RPPS

estendeu a possiblidade de aposentadoria especial para os servidores portadores de deficiência e que exerçam atividade de risco (art. 40, §4º), elevou a faixa de imunidade dos aposentados e pensionistas portadores de doença incapacitante para o dobro do teto do Regime Geral de Previdência Social (art. 40, §21), trouxe regra transitória para quem era servidor na data da Emenda Constitucional nº. 20/1998 aposentar-se voluntariamente com base na remuneração integral e mantendo a paridade de reajuste com idades inferiores às previstas nas regras permanentes (60 anos, se homem, e 55 anos, se mulher). (grifo nosso)

RPPS

Desta forma, conclui-se que com as reformas realizadas na Constituição Federal por meio das emendas constitucionais é que foi efetivamente instituído o regime previdenciário dos servidores públicos. O TCU, através do Acórdão Plenário nº. 2.059/2012, corrobora:

RPPS

A partir dessas alterações constitucionais e legais, o 'regime' administrativo de benefícios passou a ser substituído por um arcabouço conceitual mais próximo de um típico regime previdenciário**, no qual a arrecadação proveniente da contribuição patronal e dos segurados deve ser suficiente para cobrir as despesas com benefícios.** (grifo nosso)

Lei Federal 9.717/98

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 (...)

Equilíbrio Financeiro e Atuarial/ Vinculação dos Recursos

Pressuposto Básico para o EFA – Fontes de recursos **(ativos)** suficientes para garantir os benefícios oferecidos aos segurados do RPPS **(passivos)**, ou seja, Plano de Custeio compatível com o Plano de Benefícios.

RPPS – Equilíbrio Financeiro e Atuarial/Vinculação dos Recursos

Lei nº 9.717/98 – os recursos previdenciários somente poderão ser utilizados para pagamentos de benefícios e despesas administrativas.

RPPS – Equilíbrio Financeiro e Atuarial/Vinculação dos Recursos

LRF/LC nº 101/2000: os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

RPPS – Equilíbrio Financeiro e Atuarial/Vinculação dos Recursos

Lei 4.320/1964: Fundo Especial - o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.

Equilíbrio Financeiro e Atuarial

Equilíbrio Financeiro: garantia de equivalência entre os ingressos de recursos financeiros auferidos e demais ativos e as obrigações do RPPS em cada exercício financeiro.

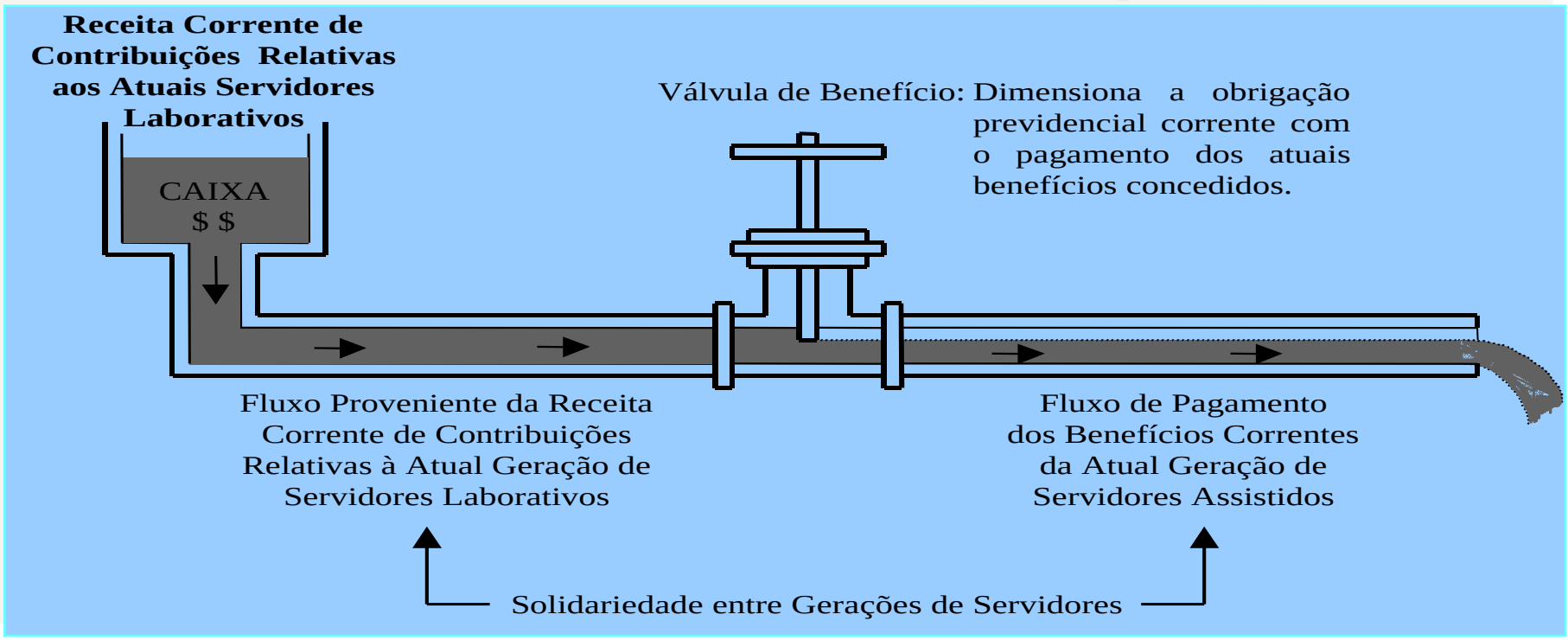
Equilíbrio Financeiro e Atuarial

Equilíbrio Atuarial: garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo dos ingressos de recursos financeiros estimadas e demais ativos, e as obrigações projetadas, apuradas atuarialmente, a longo prazo. (*exigência atual do MPS, de 75 anos*).

Lógica do Plano Financeiro dos RPPS

Regime Financeiro de **Repartição Simples** (Analogia Hidráulica)

Característica Básica: Não há busca de acumulação e capitalização de recursos.

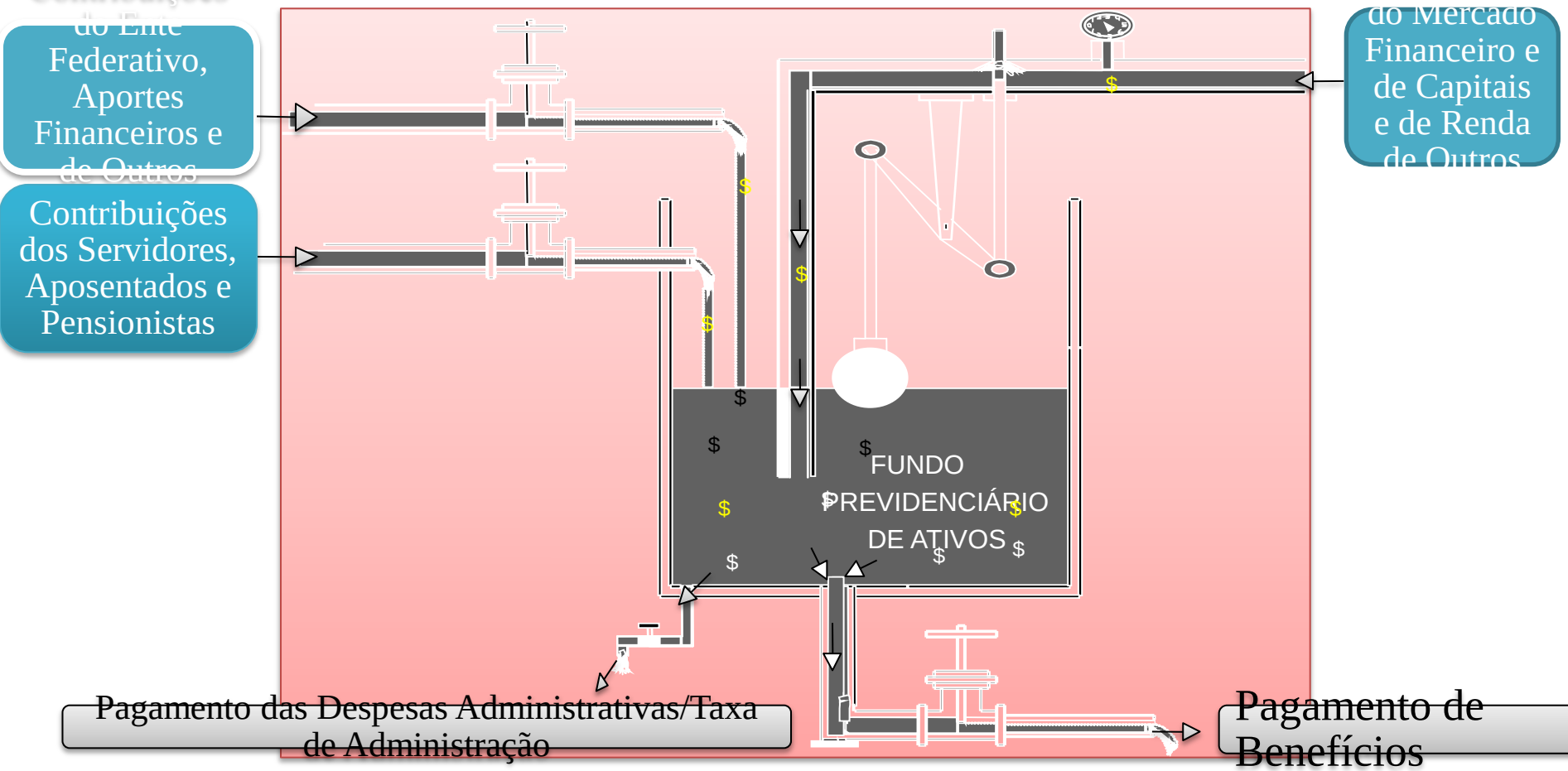


Modelo **NÃO** aderente ao art. 40 da CF

Fonte: FONTOURA, Francisco Robson da Silva. Avaliação da Solvência Econômico-Financeira de Entidades Municipais Gestoras de Regimes Próprios de Previdência Social - Dissertação de Mestrado CAEN/UFC.

Lógica do Plano Previdenciário dos RPPS

Regime Financeiro de **Capitalização** (Analogia Hidráulica)



Característica Básica: busca acumulação e capitalização de recursos – Modelo aderente ao art. 40 da Constituição Federal

Fonte: FONTOURA, Francisco Robson da Silva. Avaliação da Solvência Econômico-Financeira de Entidades Municipais Gestoras de Regimes Próprios de Previdência Social - Dissertação de Mestrado CAEN/UFC.

Lei Federal 9.717/98

I - realização de avaliação atuarial inicial e em cada balanço utilizando-se parâmetros gerais, para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001)

Lei Federal 9.717/98

II - financiamento mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e das contribuições do pessoal civil e militar, ativo, inativo e dos pensionistas, para os seus respectivos regimes

Lei Federal 9.717/98

II - as contribuições e os recursos vinculados ao Fundo Previdenciário da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e as contribuições do pessoal civil e militar, ativo, inativo, e dos pensionistas, somente poderão ser utilizadas para pagamento de benefícios previdenciários dos respectivos regimes, ressalvadas as despesas administrativas estabelecidas no art. 6, inciso VIII, desta Lei, observado os limites de gastos estabelecidos em parâmetros gerais;

Lei Federal 9.717/98

IV - cobertura de um número mínimo de segurados, de modo que os regimes possam garantir diretamente a totalidade dos riscos cobertos no plano de benefícios, preservando o equilíbrio atuarial sem necessidade de resseguro, conforme parâmetros gerais;

Lei Federal 9.717/98

V - cobertura exclusiva a servidores públicos titulares de cargos efetivos e a militares, e a seus respectivos dependentes, de cada ente estatal, vedado o pagamento de benefícios, mediante convênios ou consórcios entre Estados, entre Estados e Municípios e entre Municípios;

Lei Federal 9.717/98

VI - pleno acesso dos segurados às informações relativas à gestão do regime e participação de representantes dos servidores públicos e dos militares, ativos e inativos, nos colegiados e instâncias de decisão em que os seus interesses sejam objeto de discussão e deliberação;

Lei Federal 9.717/98

VII - registro contábil individualizado das contribuições de cada servidor e dos entes estatais, conforme diretrizes gerais;

Lei Federal 9.717/98

VIII - identificação e consolidação em demonstrativos financeiros e orçamentários de todas as despesas fixas e variáveis com pessoal inativo civil, militar e pensionistas, bem como dos encargos incidentes sobre os proventos e pensões pagos;

Lei Federal 9.717/98

IX - sujeição às inspeções e auditorias de natureza atuarial, contábil, financeira, orçamentária e patrimonial dos órgãos de controle interno e externo.

Lei Federal 9.717/98

X - vedação de inclusão nos benefícios, para efeito de percepção destes, de parcelas remuneratórias pagas em decorrência de local de trabalho, de função de confiança ou de cargo em comissão, exceto quando tais parcelas integrarem a remuneração de contribuição do servidor que se aposentar com fundamento no art. 40 da Constituição Federal, respeitado, em qualquer hipótese, o limite previsto no § 2º do citado artigo;

Lei Federal 9.717/98

XI - vedação de inclusão nos benefícios, para efeito de percepção destes, do abono de permanência de que tratam o § 19 do art. 40 da Constituição Federal, o § 5º do art. 2º e o § 1º do art. 3º da Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003. (Redação dada pela Lei nº 10.887, de 2004)

Lei Federal 9.717/98

Art. 1º-A. O servidor público titular de cargo efetivo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios ou o militar dos Estados e do Distrito Federal filiado a regime próprio de previdência social, quando cedido a órgão ou entidade de outro ente da federação, com ou sem ônus para o cessionário, permanecerá vinculado ao regime de origem.(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001)

Lei Federal 9.717/98

Art. 2º A contribuição da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, aos regimes próprios de previdência social a que estejam vinculados seus servidores não poderá ser inferior ao valor da contribuição do servidor ativo, nem superior ao dobro desta contribuição.

Lei Federal 9.717/98

§ 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.

Lei Federal 9.717/98

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios publicarão, até 30 (trinta) dias após o encerramento de cada bimestre, demonstrativo financeiro e orçamentário da receita e despesa previdenciárias acumuladas no exercício financeiro em curso.

Lei Federal 9.717/98

Art. 3º As alíquotas de contribuição dos servidores ativos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para os respectivos regimes próprios de previdência social não serão inferiores às dos servidores titulares de cargos efetivos da União, devendo ainda ser observadas, no caso das contribuições sobre os proventos dos inativos e sobre as pensões, as mesmas alíquotas aplicadas às remunerações dos servidores em atividade do respectivo ente estatal.

Lei Federal 9.717/98

Art. 5º 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 **não poderão conceder benefícios distintos dos previstos no Regime Geral de Previdência Social, de que trata a Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991,** salvo disposição em contrário da Constituição Federal.

Parágrafo único. Fica vedada a concessão de aposentadoria especial, nos termos do § 4º do art. 40 da Constituição Federal, até que lei complementar federal discipline a matéria.

Lei Federal 9.717/98

Art. 6 Fica facultada à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, a constituição de fundos integrados de bens, direitos e ativos, com finalidade previdenciária, desde que observados os critérios de que trata o artigo 1 e, adicionalmente, os seguintes preceitos

Lei Federal 9.717/98

II - existência de conta do fundo distinta da conta do Tesouro da unidade federativa;

IV - aplicação de recursos, conforme estabelecido pelo Conselho Monetário Nacional;

Lei Federal 9.717/98

V - vedação da utilização de recursos do fundo de bens, direitos e ativos para **empréstimos de qualquer natureza**, inclusive à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, a entidades da administração indireta e aos respectivos segurados;

VI - vedação à aplicação de recursos em títulos públicos, com exceção de títulos do Governo Federal;

Lei Federal 9.717/98

VII - avaliação de bens, direitos e ativos de qualquer natureza integrados ao fundo, em conformidade com a Lei 4.320, de 17 de março de 1964 e alterações subseqüentes;

VIII - estabelecimento de limites para a taxa de administração, conforme parâmetros gerais;

IX - constituição e extinção do fundo mediante lei.

Lei Federal 9.717/98

Art. 10. No caso de extinção de regime próprio de previdência social, a União, o Estado, o Distrito Federal e os Municípios **assumirão integralmente a responsabilidade pelo pagamento dos benefícios concedidos durante a sua vigência**, bem como daqueles benefícios cujos requisitos necessários a sua concessão foram implementados anteriormente à extinção do regime próprio de previdência social.

Formas de Constituição

RPPS - Unidade Gestora e as Possíveis Formas de Constituição

Unidade Gestora – Entidade ou órgão integrante da estrutura da administração pública de cada ente federativo, que tenha por finalidade a administração, o gerenciamento e a operacionalização do RPPS, incluindo a arrecadação e gestão de recursos e fundos previdenciários, a concessão, o pagamento e a manutenção dos benefícios previdenciários, dotada ou não de personalidade jurídica. (*obrigatória pelo § 20, do art. 40 da CF*)

RPPS - Unidade Gestora e as Possíveis Formas de Constituição

Fundo Especial – representa o produto de receita especificada, que por lei, se vincula à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação desse produto. (*sem personalidade jurídica*)

RPPS - Unidade Gestora e as Possíveis Formas de Constituição

Autarquia – entidade administrativa autônoma, criada por lei com personalidade jurídica de **direito público** com patrimônio próprio e atribuições estatais específicas para realizar os fins que a lei lhe atribuir. (*pessoa jurídica*)

RPPS - Unidade Gestora e as Possíveis Formas de Constituição

Fundação Pública – entidade dotada de personalidade jurídica de **direito privado**, sem fins lucrativos, com autonomia administrativa, patrimônio próprio, e funcionamento custeado basicamente por recursos do Poder Público, ainda que sob forma de prestação de serviços, criada por lei para o desenvolvimento de atividades que não exijam execução por órgãos ou entidades de direito público. (*pessoa jurídica*)

Fundos Especiais

Obrigatoriedade de CNPJ Próprio

Pela legislação da Secretaria da Receita Federal - SRF do Brasil, os RPPS não administrados por autarquia ou fundação pública estão igualmente obrigados a se inscreverem no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ.

Fundos Especiais

Instrução Normativa RFB nº 1.470, de 14 de maio de 2014

Art. 4º São também obrigados a se inscrever no CNPJ:

(...)

X - fundos públicos a que se refere o art. 71 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964

Portaria MPS nº 519/2011

Art. 5º (...)

§ 8º Deverá ser informado, nos Demonstrativos (...) (DPIN, DAIR), o número de inscrição do fundo com finalidade previdenciária do RPPS no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, na condição de estabelecimento matriz.

Fundos Especiais

Fundos Especiais, nos termos dos artigos 71 e 72 da lei Federal nº. 4.320/64 exigem que a sua criação seja realizada por lei, **com a vinculação de receitas a este fundo com a finalidade de realizar objetivos determinados**. Também determina que a aplicação destas receitas orçamentárias vinculadas a esses fundos especiais sejam realizadas através de dotação consignada na lei do orçamento.

Fundos Especiais

Lei Federal nº. 4.320/64

Art. 71. Constitui **fundo especial o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços,** facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.

Art. 72. A aplicação das **receitas orçamentárias vinculadas a fundos especiais far-se-á através de dotação consignada na Lei de Orçamento ou em créditos adicionais**.

Fundos Especiais

Lei Federal nº. 4.320/64

Art. 73. Salvo determinação em contrário da lei que o instituiu, **o saldo positivo do fundo especial apurado em balanço será transferido para o exercício seguinte, a crédito do mesmo fundo**. [g.n]

Fundos Especiais

Também é exigência legal realizada por meio do artigo 73 da Lei nº. 4.320/64, que o saldo positivo do fundo especial deve ser transferido para o exercício seguinte e **apurado através do balanço**.

Fundos Especiais

A Lei de Responsabilidade Fiscal ressalta ainda que os **recursos legalmente vinculados a finalidade específica**, o que se aplica nos casos dos Fundos, serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Fundos Especiais

Lei Complementar nº. 101/2000

Art. 8º. [...]

Parágrafo único. Os **recursos legalmente vinculados a finalidade específica** serão utilizados exclusivamente para **atender ao objeto de sua vinculação**, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso. [g.n]

Fundos Especiais

No comando dado através do inciso I do § 2º do artigo 2º da Lei Federal nº 4.320/64, não restam dúvidas acerca da necessidade de previsão das receitas e despesas dos fundos especiais nos orçamentos dos entes públicos, inclusive em demonstrativo específico:

Fundos Especiais

Lei Federal nº. 4.320/64

Art. 2° A Lei do Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de **forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo**, obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade.

[...]

§ 2º Acompanharão a Lei de Orçamento:

I - Quadros demonstrativos da receita e planos de aplicação dos fundos especiais; [g.n]

Fundos Especiais

Complementando, o artigo 8º c/c o artigo 50 da Lei Complementar nº. 101/2000 determinam que a escrituração de fundos de recursos vinculados seja realizada de forma individualiza, além de exigir a elaboração de demonstrações contábeis individuais dos fundos, de forma que evidenciem todas as suas as transações e operações.

Fundos Especiais

Lei Complementar nº. 101/2000

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

I - a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, **de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória** fiquem identificados e **escriturados de forma individualizada**;

II - ...

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; [g.n]

Fundos Especiais

Depreende-se da interpretação conjunta da Leis Federais nº. 4.320/64 e 101/2000 (LRF), que os Fundos devem ter escrituração contábil individualizada que permita a elaboração de demonstrações contábeis e apuração do resultado do exercício, transferindo-o para o exercício seguinte.

Fundos Especiais

Verifica-se que tanto a Portaria MPS nº. 402/2008 quanto a Portaria MPS nº. 403/2008 ressaltam **que não poderá haver transferência de recursos entre os Planos Financeiro e Previdenciário**:

Fundos Especiais

Portaria MPS nº 402/2008

Art. 13. São considerados recursos previdenciários as contribuições e quaisquer valores, bens, ativos e seus rendimentos vinculados ao RPPS ou ao fundo de previdência de que trata o art. 11, inclusive a totalidade dos créditos do ente instituidor, reconhecidos pelo regime de origem, relativos à compensação financeira disciplinada na Lei no 9.796, de 5 de maio de 1999.

§ 1º. [...]

Fundos Especiais

§ 2º É vedada a utilização dos recursos previdenciários para finalidades diversas daquelas referidas no § 1º deste artigo, **dentre elas consideradas**:

[...]

III - a **transferência de recursos** ou obrigações **entre o Plano Financeiro e o Plano Previdenciário**, no caso de RPPS com segregação da massa dos segurados; [g.n.]

Fundos Especiais

De forma mais detalhada, o artigo 21 da Portaria MPS nº. 403/2008 estabeleceu que a segregação de massa deverá ser implementada perante a **separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações das massas** e **vedou qualquer espécie de transferência** de segurados, **recursos** ou obrigações entre o Plano Financeiro e o Plano Previdenciário.

Fundos Especiais

Portaria MPS nº 403/2008

Art. 21. A segregação da massa será considerada implementada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo**, mediante a separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes**. (Redação dada pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)

§ 1º. [...]

Fundos Especiais

§ 2º Uma vez implementada a segregação da massa, **fica vedada qualquer espécie de transferência de** segurados, **recursos ou obrigações entre o Plano Financeiro e o Plano Previdenciário**, não se admitindo, também, a previsão da destinação de contribuições de um grupo para o financiamento dos benefícios do outro grupo. (Portaria MPS nº. 403/2008)

Fundos Especiais

Ressalva-se que o normativo **restringe a transferência de qualquer tipo de recursos entre os planos**, seja ele financeiro ou orçamentário.

Reservas do RPPS

Reservas Orçamentárias

Quadro de Detalhamento da despesa do Orçamento	
Dotação Orçamentária	Valor
60.201.99.997.9999.9996 – Reserva do Regime Próprio de Previdência dos Servidores (RPPS)	245.468.489,00
99.101.99.999.9999.9999 – Reserva de Contingência	224.577.065,00
TOTAL:	470.045.554,00

Fundos Especiais

A que se ressaltar **a diferença de finalidade entre as duas reservas**, visto que, uma, destina-se á cobertura de riscos e passivos contingentes podendo ser utilizada como fonte para abertura de créditos adicionais, e a outra, a **do RPPS**, **destina-se a acumulação de recursos para pagamentos futuros de benefícios previdenciários.** A Portaria da Secretaria de Orçamento Federal define a primeira reserva:

Fundos Especiais

Art. 5º A dotação global denominada "**Reserva de Contingência**", permitida para a União no art. 91 do Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, ou em atos das demais esferas de Governo, a **ser utilizada como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais** e sob coordenação do órgão responsável pela sua destinação, **será identificada por código definido pelos diversos níveis de governo**. (Portaria SOF nº. 42, de 14 de abril de 1999)

Fundos Especiais

A Lei de Responsabilidade Fiscal determinou que os entes fixassem através da Lei de Diretrizes Orçamentárias a forma de utilização e limite para a dotação de reserva de contingência prevista na lei orçamentária anual e destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

Fundos Especiais

A diferenciação dessas reservas fica bem evidente, a partir do exercício de 2011, nas orientações da Portaria SOF/STN nº. 163/2001, quando estabeleceu que a **Reserva de Contingência a ser utilizada como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais** e para o atendimento ao disposto no art. 5º, inciso III, da Lei Complementar nº 101 de 2000 seria identificado nos orçamentos através dos código **"99.999.9999.xxxx.xxxx"** e a **Reserva do Regime Próprio de Previdência do Servidor - RPPS**, quando houver, serão identificadas nos orçamentos de todas as esferas de Governo pelos códigos **99.997.9999.xxxx.xxxx**":

Fundos Especiais

Art. 8º A dotação global denominada **Reserva de Contingência**, permitida para a União no art. 91 do Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, ou em atos das demais esferas de Governo, **a ser utilizada como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais e para o atendimento ao disposto no art. 5º, inciso III, da Lei Complementar nº 101, de 2000**, sob coordenação do órgão responsável pela sua destinação, bem como **a Reserva do Regime Próprio de Previdência do Servidor - RPPS,** quando houver, serão identificadas nos orçamentos de todas as esferas de Governo pelos códigos **"99.999.9999.xxxx.xxxx"** e **99.997.9999.xxxx.xxxx"**, respectivamente, no que se refere às classificações por função e subfunção e estrutura programática, onde o "x" representa a codificação das ações correspondentes e dos respectivos detalhamentos. (38)(A) (40)(A)

Fundos Especiais

Parágrafo único. As Reservas referidas no caput serão identificadas, quanto à natureza da despesa, pelo código “9.9.99.99.99”. (38)(A) (40)(A) **(Portaria Interministerial nº. 163, de 04 de maio de 2001) [g.n.]**

Fundos Especiais

Na “Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos” do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 5ª edição, válido para os exercícios de 2013 e 2014, página 110, consta esclarecimento sobre a **finalidade da Reserva de Contingência do RPPS**, qual seja, **a formação de reserva para pagamento futuros de benefícios**, e, na fase de acumulação de recursos, este superávit da previsão de receitas orçamentária é compensado com uma dotação na despesa fixada, denominada de “Reserva Orçamentária do RPPS”, que é codificada conforme a Portaria SOF/STN nº. 163/2001:

Fundos Especiais

03.04.02.07 EQUILÍBRIO ORÇAMENTÁRIO

No Regime de Previdência Próprio do Servidor - RPPS, não raramente ocorre no momento de sua instituição e que tende a inverter durante o tempo em função das características peculiares de um RPPS, de a receita estimada ser superior à despesa fixada.

Os recursos arrecadados **destinam-se à formação de ativos denominados de fundo para o pagamento de aposentadorias e pensões futuras**. A contribuição do servidor pode ser entendida como uma poupança da qual ele, o servidor, se beneficiará ao se aposentar.

Fundos Especiais

A parcela dos ingressos previstos que ultrapassar as despesas fixadas irá compor um superávit orçamentário inicial, comumente denominado de Reserva Orçamentária do RPPS destinado a garantir desembolsos futuros do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), do ente respectivo. Assim sendo, este superávit representará a fração de ingressos **que serão recebidos sem a expectativa de realização da despesa no ano corrente que se constituirá reserva orçamentária do exercício para suportar déficit futuros**, onde as receitas previstas serão menores que as despesas em cada exercício. A constituição da reserva orçamentária do RPPS observará o disposto na Portaria Interministerial nº 163, de 4 de maio de 2001, utilizando ações e detalhamentos específicos do RPPS, combinadas com a natureza de despesa "9.9.99.99.99". (MCASP, 5ª ed.) [g.n.]

Fundos Especiais

A Lei Federal nº. 4.320/64, *caput, art. 43 e § 1º*, autoriza a abertura de créditos suplementares e especiais ***desde que existam recursos disponíveis e que estes não estejam comprometidos*.**

Fundos Especiais

Art. 43. A abertura dos créditos suplementares *e especiais* ***depende da existência de recursos disponíveis*** *para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.*

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, ***desde que não comprometidos***:

I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;

II - os provenientes de excesso de arrecadação;

Fundos Especiais

III - **os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei**;

IV- o produto de operações de credito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realiza-las. *(Lei Federal nº. 4.320/64)* [g.n.]

Fundos Especiais

Acerca do conceito do que seriam "**recursos comprometidos**", Junior e Reis (2008) esclarecem que as dotações orçamentárias **podem até estar disponíveis momentaneamente, mas isso não altera a sua situação de comprometida com despesas de natureza obrigatória** e, portanto, incompatibilizando-as para serem objeto de anulação parcial de dotações:

JUNIOR, José Teixeira Machado. REIS, Heraldo da Costa. A Lei 4.320 comentada. 32 ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2008. Pág. 114.

Fundos Especiais

Deve-se, pois, ter em vista que tais **recursos somente poderão ser utilizados quando ainda não estejam comprometidos. De outro modo, não são recursos disponíveis**. Isto é claramente compreensível. É uma regra que não vem sendo seguida pelos gestores públicos, daí os problemas se avolumarem com grandes prejuízos para as populações, pois ações que gerariam benefícios diretos deixam de ser implementadas (grifou-se)

Fundos Especiais

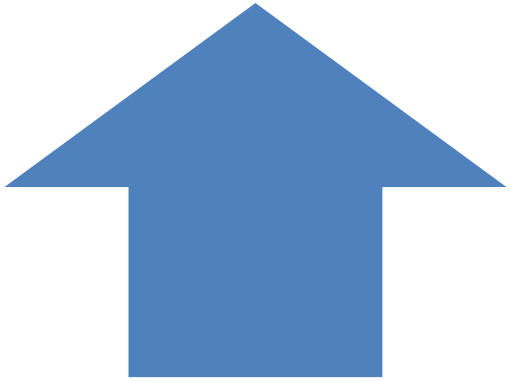
Por **recursos comprometidos, deve-se entender aqueles que, em razão de contratos, convênios ou leis, atenderão a despesas obrigatórias**, tais como pessoal, amortização de empréstimos, juros, inativos (aposentados) e pensionistas, bem como receitas vinculadas a caixas especiais (fundos especiais), **institucionalizadas para o atendimento de obrigações resultantes da execução de programas especiais de trabalho**, que têm, assim, receitas e despesas comprometidas com os respectivos objetivos específicos. [g.n.]

Orçamento dos RPPS

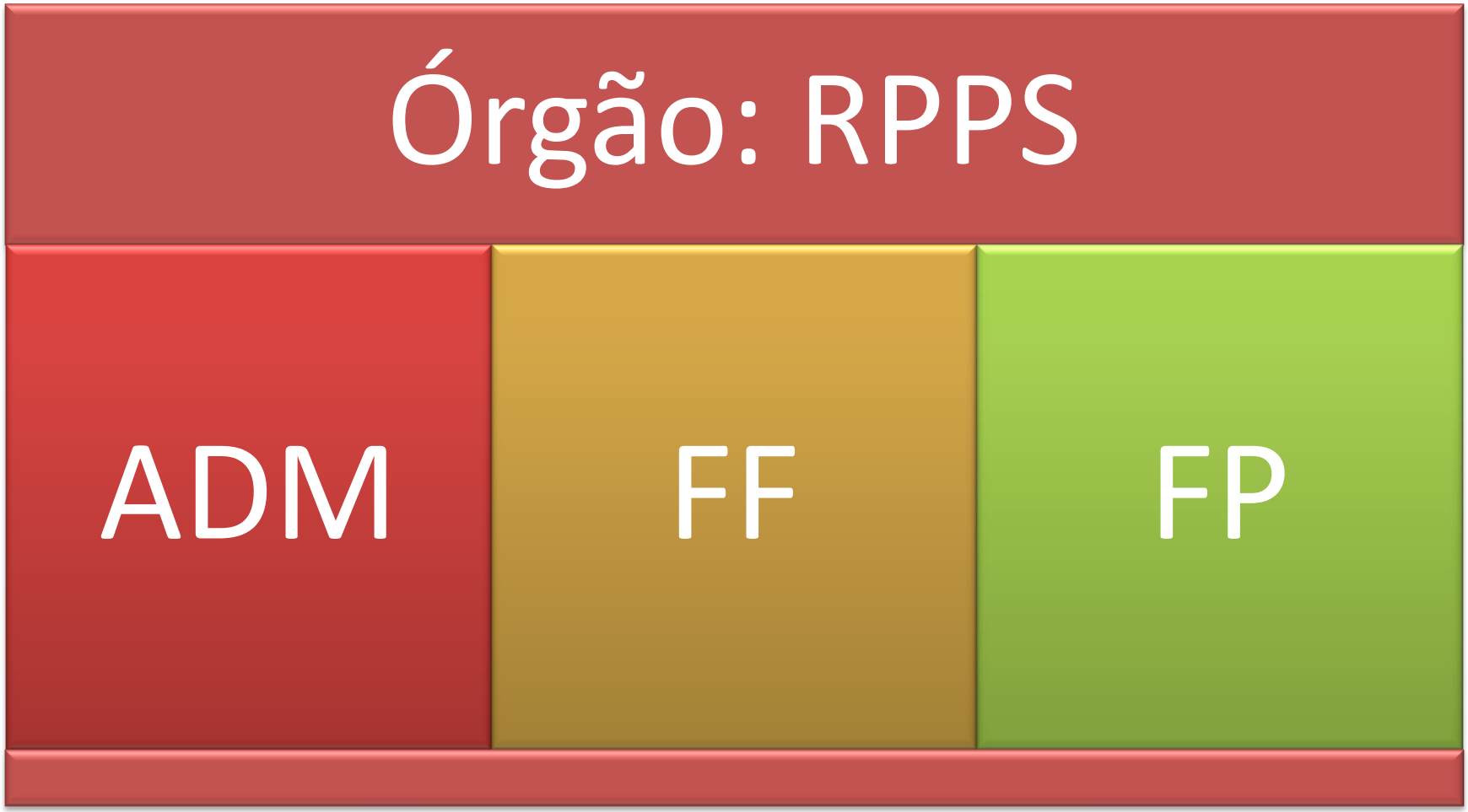
Aspectos Orçamentários

Despesas

Receitas



Orçamento



Orçamento Consolidado

Unidade	Receita Orçamentária	Despesa Orçamentária	Repasse Recebido	Repasse Concedido	Total Ingressos	Total Desembolsos
ADM	5	105	100 (FF. e FP.)		105	105
F. FINANCEIRO	400	1.010	700 (APORTE)	90 (IPAJM)	1.100	1.100
F. PREVID	500	50		10 (IPAJM)	500	500
Reserva cont.		440				
TOTAL:	**905**	**1.605**	**800**	**100**	**1.705**	**1.705**
	DEFICIT: R$ 700		**COBERTURA DÉFICIT FONTE TESOURO**			

FUNDO FINANCEIRO

NA LEI ORÇAMENTÁRIA

Receitas < Despesas

DÉFICIT

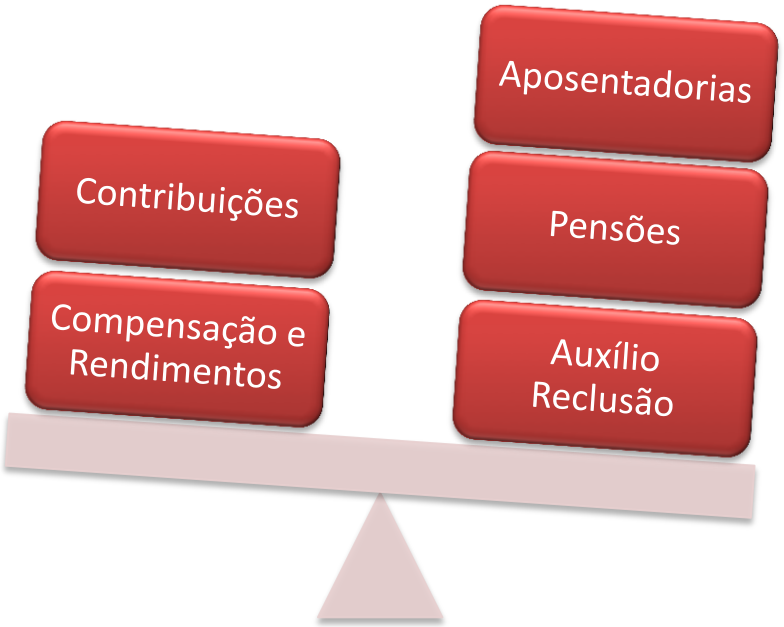
NA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

Receitas = Despesas

FUNDO FINANCEIRO

Receitas < Despesas

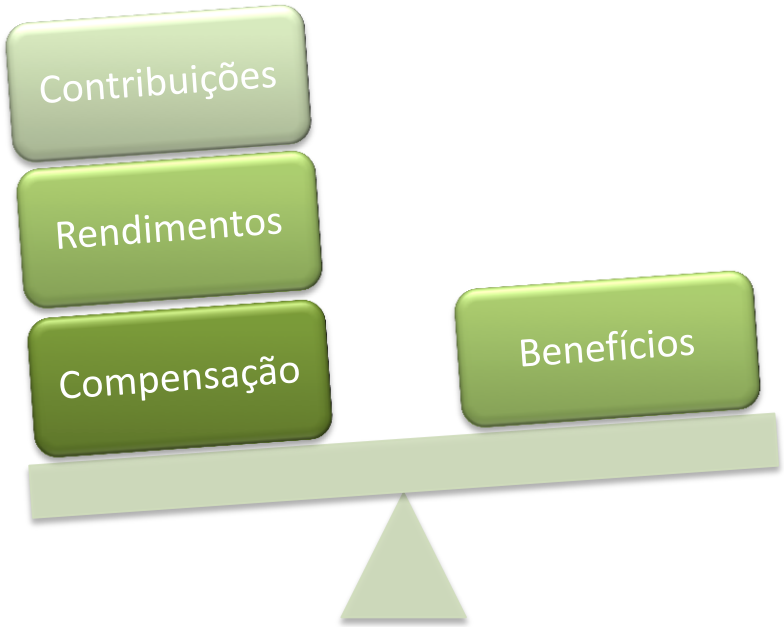
DÉFICIT



FUNDO PREVIDENCIÁRIO

Receitas > Despesas

SUPERÁVIT

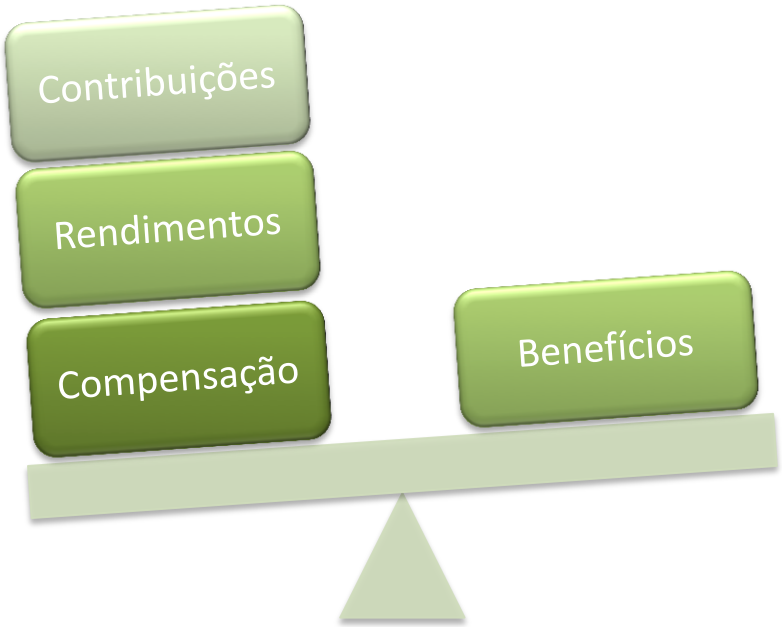


FUNDO PREVIDENCIÁRIO

SITUAÇÃO ATUARIAL

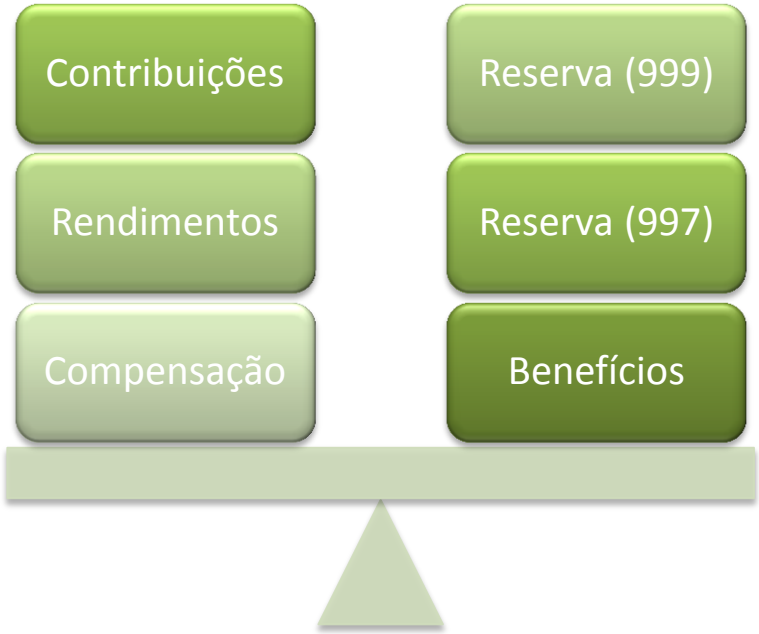
Receitas > Despesas

SUPERÁVIT



NA LEI ORÇAMENTÁRIA

Receitas = Despesas



Fontes de Recursos

FUNDO FINANCEIRO

- Tesouro
- Vinculada ao RPPS

FUNDO PREVIDENCIÁRIO

- Vinculada ao RPPS

Fontes de Recursos

FUNDO FINANCEIRO

- Tesouro
- Vinculada ao RPPS

Fontes de Recursos

FUNDO PREVIDENCIÁRIO

Vinculada ao RPPS

FUNDO FINANCEIRO

RECEITAS VINCULADAS

- Contribuições Servidor e Patronal
- Compensação Previdenciária
- Rendimentos

RECEITAS DO TESOURO

- Transferência Financeira (Aporte)
- Complementação (Aporte)
- Transferência Financeira (Cobertura Taxa de Administração)

FUNDO FINANCEIRO

DESPESAS VINCULADAS

BENEFÍCIOS

Orçamentário

DESPESAS DO TESOURO

BENEFÍCIOS

Transferência Financeira (Cobertura Taxa de Administração)

Orçamentário

Administrativo

RECEITAS VINCULADAS

- Rendimentos
- Receita de Serviços

TRANSFERÊNCIAS RECEBIDAS

- Transferência Financeira (% Taxa de Administração)

ORÇAMENTÁRIO

EXTRA ORÇAMENTO

Classificação Funcional Programática

Aspectos Orçamentários

PORTARIA Nº 42, DE 14 DE ABRIL DE 1999, DO MOG – DOU de 15.4.99

§ 1o Como função, deve entender-se o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público.

d) Operações Especiais, as despesas que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto, e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços.

Orçamento

09 - Previdência Social

271 - Previdência Básica

272 - Previdência do Regime Estatutário

273 - Previdência Complementar

274 - Previdência Especial

Orçamento

121 – Planejamento e Orçamento
122 - Administração Geral
123 - Administração Financeira
124 - Controle Interno
125 - Normatização e Fiscalização
126 - Tecnologia da Informação
127 - Ordenamento Territorial
128 - Formação de Recursos Humanos
129 - Administração de Receitas
130 - Administração de Concessões
131 - Comunicação Social

Orçamento

28 - Encargos Especiais

841 - Refinanciamento da Dívida Interna

842 - Refinanciamento da Dívida Externa

843 - Serviço da Dívida Interna

844 - Serviço da Dívida Externa

845 - Transferências

846 - Outros Encargos Especiais

Orçamento

PORTARIA INTERMINISTERIAL N o 163, DE 4 DE MAIO DE 2001 (ATUALIZADA)(*)

Orçamento

B - GRUPOS DE NATUREZA DE DESPESA

1 – Pessoal e Encargos Sociais

Despesas orçamentárias com pessoal ativo e inativo e pensionistas, relativas a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência, conforme estabelece o caput do art. 18 da Lei Complementar nº 101, de 2000.

Orçamento

C - MODALIDADES DE APLICAÇÃO

90 - Aplicações Diretas

Aplicação direta, pela unidade orçamentária, dos créditos a ela alocados ou oriundos de descentralização de outras entidades integrantes ou não dos Orçamentos Fiscal ou da Seguridade Social, no âmbito da mesma esfera de governo.

Orçamento

91 - Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social

Despesas orçamentárias de órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social decorrentes da aquisição de materiais, bens e serviços, pagamento de impostos, taxas e contribuições, além de outras operações, quando o recebedor dos recursos também for órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependente ou outra entidade constante desses orçamentos, no âmbito da mesma esfera de governo.

Orçamento

D - ELEMENTOS DE DESPESA

01 – Aposentadorias do RPPS, Reserva Remunerada e Reformas dos Militares

Despesas orçamentárias com pagamento de aposentadorias dos servidores inativos do Regime Próprio de Previdência do Servidor - RPPS, e de reserva remunerada e reformas dos militares

Orçamento

03 – Pensões do RPPS e do Militar

Despesas orçamentárias com pagamento de pensões civis do RPPS e dos militares

Orçamento

05 – Outros Benefícios Previdenciários do Servidor ou do Militar

Despesas orçamentárias com benefícios previdenciários do servidor ou militar, tais como auxílio-reclusão devido à família do servidor ou do militar afastado por motivo de prisão, e salário-família, exclusive aposentadoria, reformas e pensões.

Orçamento

08 – Outros Benefícios Assistenciais do Servidor ou do Militar

Despesas orçamentárias com benefícios assistenciais, inclusive auxílio-funeral devido à família do servidor ou do militar falecido na atividade, ou do aposentado, ou a terceiro que custear, comprovadamente, as despesas com o funeral do ex-servidor ou do ex-militar; auxílio-natalidade devido a servidora ou militar, por motivo de nascimento de filho, ou a cônjuge ou companheiro servidor público ou militar, quando a parturiente não for servidora; auxílio-creche ou assistência pré-escolar devido a dependente do servidor ou militar, conforme regulamento; e **auxílio-doença**

Orçamento

59 – Pensões Especiais

Despesas orçamentárias com pagamento de pensões especiais, inclusive as de caráter indenizatório, concedidas por legislação específica, não vinculadas a cargos públicos.

Orçamento

97 – Aporte para Cobertura do Déficit Atuarial do RPPS

Despesas orçamentárias com aportes periódicos destinados à cobertura do déficit atuarial do Regime Próprio de Previdência Social – RPPS, conforme plano de amortização estabelecido em lei do respectivo ente Federativo, exceto as decorrentes de alíquota de contribuição suplementar.

Orçamento

1210.29.00	Contribuições para o Regime Próprio de Previdência do Servidor Público
1210.29.01	Contribuição Patronal de Servidor Ativo Civil para o Regime Próprio
1210.29.02	Contribuição Patronal de Servidor Ativo Militar
1210.29.03	Contribuição Patronal – Inativo Civil
1210.29.04	Contribuição Patronal – Inativo Militar
1210.29.05	Contribuição Patronal – Pensionista Civil
1210.29.06	Contribuição Patronal – Pensionista Militar

Orçamento

1210.29.07	Contribuição do Servidor Ativo Civil para o Regime Próprio
1210.29.08	Contribuição de Servidor Ativo Militar
1210.29.09	Contribuições do Servidor Inativo Civil para o Regime Próprio
1210.29.10	Contribuições de Servidor Inativo Militar

Orçamento

1210.29.11	Contribuições de Pensionista Civil para o Regime Próprio
1210.29.12	Contribuições de Pensionista Militar
1210.29.13	Contribuição Previdenciária para Amortização do Déficit Atuarial
1210.29.15	Contribuição Previdenciária em Regime de Parcelamento de Débitos – RPPS

Orçamento

1210.29.16	Receita de Recolhimento da Contribuição Patronal, oriunda do Pagamento de Sentenças Judiciais
1210.29.17	Receita de Recolhimento da Contribuição do Servidor Ativo Civil, oriunda do Pagamento de Sentenças Judiciais
1210.29.18	Receita de Recolhimento da Contribuição do Servidor Inativo Civil, oriunda do Pagamento de Sentenças Judiciais
1210.29.19	Receita de Recolhimento de Pensionista Civil, oriunda do Pagamento de Sentenças Judiciais

Orçamento

1328.00.00	Remuneração dos Investimentos do Regime Próprio de Previdência do Servidor
1328.10.00	Remuneração dos Investimentos do Regime Próprio de Previdência do Servidor em Renda Fixa
1328.20.00	Remuneração dos Investimentos do Regime Próprio de Previdência do Servidor em Renda Variável
1328.30.00	Remuneração dos Investimentos do Regime Próprio de Previdência do Servidor em Fundos Imobiliários

Orçamento

1912.29.00	Multas e Juros de Mora das Contribuições para o Regime Próprio de Previdência do Servidor
1912.29.01	Multas e Juros de Mora da Contribuição Patronal para o Regime Próprio de Previdência
1912.29.02	Multas e Juros de Mora da Contribuição do Servidor para o Regime Próprio de Previdência

Orçamento

1922.10.00	Compensações Financeiras entre o Regime Geral e os Regimes Próprios de Previdência dos Servidores
1922.10.01	Compensações Financeiras entre o Regime Geral e os Regimes Próprios de Previdência dos Servidores – Principal
1922.10.02	Compensações Financeiras entre o Regime Geral e os Regimes Próprios de Previdência dos Servidores – Parcelamentos

Orçamento

- 1940.00.00 Receitas Decorrentes de Aportes Periódicos para Amortização de Déficit Atuarial do RPPS
- 9990.00.00 Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores Natureza de receita para inclusão no Projeto de Lei e na Lei Orçamentária Anual, para fins de equilíbrio formal do orçamento, de recursos arrecadados em exercícios anteriores e registrados em superávit financeiro. Poderá ser detalhada conforme a necessidade do ente da Federação.

Superavitário

RECEITAS (INGRESSOS)		DESPESAS	
PREVISÃO	VALOR	DOTAÇÃO	VALOR
Contribuição de Servidores Remuneração de Investimentos Compensação Financeira Previdenciária Contribuição Patronal	295 35 15 280	Folha de Pessoal Despesa Patronal Aposentadorias e Pensões Materiais e Serviços	45 6 450 34
Subtotal I	625	Subtotal I	535
		Reserva do RPPS	**90**
Subtotal II	625	Subtotal II	625
Déficit Total	0	Superávit Total	0
TOTAL GERAL	625	TOTAL GERAL	625

Deficitário

RECEITAS (INGRESSOS)		DESPESAS	
PREVISÃO	VALOR	DOTAÇÃO	VALOR
Contribuição de Servidores	295	Folha de Pessoal	45
Remuneração de Investimentos	35	Despesa Patronal	6
Compensação Financeira	15	Aposentadorias e Pensões	584
Contribuição Patronal	280	Material e Serviços	34
Subtotal I	625	Subtotal I	669
Repasse para Cobertura de Déficit	**44**		
Subtotal II	669	Subtotal II	669
Déficit Total	0	Superávit Total	0
TOTAL GERAL	669	TOTAL GERAL	669

Equilibrado

RECEITAS (INGRESSOS)		DESPESAS	
PREVISÃO	VALOR	DOTAÇÃO	VALOR
Contribuição de Servidores	295	Folha de Pessoal	45
Remuneração de Investimentos	35	Despesa Patronal	6
Compensação Financeira	15	Aposentadorias e Pensões	584
Contribuição Patronal	280	Material e Serviços	34
Saldos Anteriores (Reserva do RPPS)	**44**		
Subtotal	669	Subtotal	669
Déficit Total	0	Superávit Total	0
TOTAL GERAL	669	TOTAL GERAL	669

Registro Individualizado

Registro Individualizado

Lei Federal 9.717/98

Art. 1. (...)

VII - registro **contábil** individualizado das contribuições de cada servidor e dos entes estatais, **conforme diretrizes gerais**;

Registro Individualizado

Art. 18. O ente federativo manterá **registro individualizado dos segurados do RPPS,** que conterá as seguintes informações:

I - nome e demais dados pessoais, inclusive dos dependentes;

II - matrícula e outros dados funcionais;

III - remuneração de contribuição, mês a mês;

IV - valores mensais da contribuição do segurado;

V - valores mensais da contribuição do ente federativo.

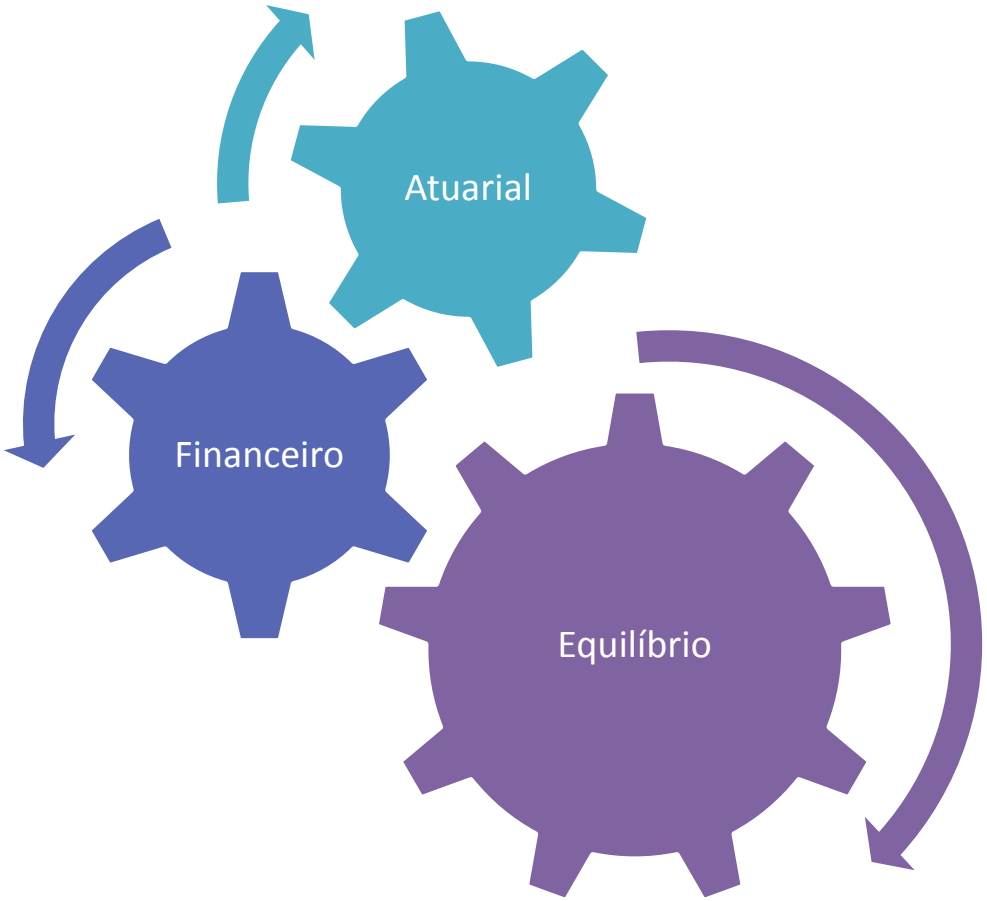
Registro Individualizado

Parágrafo único. Ao segurado e, na sua falta, aos dependentes devidamente identificados serão disponibilizadas as informações constantes de seu registro individualizado.

(Portaria MPS 402-2008)

Gestão Atuarial

Pilares da Previdência



Adequada Mensuração

Reserva Matemática ou Provisão Matemática Previdenciária

Reserva Matemática ou Provisão Matemática Previdenciária – No caso do RPPS, representa a totalidade dos recursos necessários para a sustentação do Plano de Benefícios Previdenciários, definido em lei, por toda a vida do segurado e de seus dependentes, calculados atuarialmente a valor presente.

Reserva Matemática ou Provisão Matemática Previdenciária

2.2.7.2.1.01.00	**PLANO FINANCEIRO - PROVISOES DE BENEFICIOS CONCEDIDOS**
2.2.7.2.1.01.01	APOSENTADORIAS/PENSÕES/OUTROS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS DO PLANO FINANCEIRO DO RPPS
2.2.7.2.1.01.02	(-) CONTRIBUIÇÕES DO ENTE PARA O PLANO FINANCEIRO DO RPPS
2.2.7.2.1.01.03	(-) CONTRIBUIÇÕES DO APOSENTADO PARA O PLANO FINANCEIRO DO RPPS
2.2.7.2.1.01.04	(-) CONTRIBUIÇÕES DO PENSIONISTA PARA O PLANO FINANCEIRO DO RPPS
2.2.7.2.1.01.05	(-) COMPENSAÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO PLANO FINANCEIRO DO RPPS
~~2.2.7.2.1.01.06~~	~~(-) PARCELAMENTO DE DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS~~
2.2.7.2.1.01.07	(-) COBERTURA DE INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA

Reserva Matemática ou Provisão Matemática Previdenciária

2.2.7.2.1.02.00	**PLANO FINANCEIRO - PROVISOES DE BENEFICIOS A CONCEDER**
2.2.7.2.1.02.01	APOSENTADORIAS/PENSÕES/OUTROS BENEFÍCIOS A CONCEDER DO PLANO FINANCEIRO DO RPPS
2.2.7.2.1.02.02	(-) CONTRIBUIÇÕES DO ENTE PARA O PLANO FINANCEIRO DO RPPS
2.2.7.2.1.02.03	(-) CONTRIBUIÇÕES DO ATIVO PARA O PLANO FINANCEIRO DO RPPS
2.2.7.2.1.02.04	(-) COMPENSAÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO PLANO FINANCEIRO DO RPPS
~~2.2.7.2.1.02.05~~	~~(-) PARCELAMENTO DE DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS~~
2.2.7.2.1.02.06	(-) COBERTURA DE INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA

Reserva Matemática ou Provisão Matemática Previdenciária

2.2.7.2.1.03.00	**PLANO PREVIDENCIARIO - PROVISOES DE BENEFICIOS CONCEDIDOS**
2.2.7.2.1.03.01	APOSENTADORIAS/PENSÕES/OUTROS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS DO PLANO PREVIDENCIÁRIO DO RPPS
2.2.7.2.1.03.02	(-) CONTRIBUIÇÕES DO ENTE PARA O PLANO PREVIDENCIÁRIO DO RPPS
2.2.7.2.1.03.03	(-) CONTRIBUIÇÕES DO APOSENTADO PARA O PLANO PREVIDENCIÁRIO DO RPPS
2.2.7.2.1.03.04	(-) CONTRIBUIÇÕES DO PENSIONISTA PARA O PLANO PREVIDENCIÁRIO DO RPPS
2.2.7.2.1.03.05	(-) COMPENSAÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO PLANO PREVIDENCIÁRIO DO RPPS
~~2.2.7.2.1.03.06~~	~~(-) PARCELAMENTO DE DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS~~
2.2.7.2.1.03.07	(-) APORTES FINANCEIROS PARA COBERTURA DO DÉFICIT ATUARIAL – PLANO DE AMORTIZAÇÃO

Reserva Matemática ou Provisão Matemática Previdenciária

2.2.7.2.1.04.00	**PLANO PREVIDENCIARIO - PROVISOES DE BENEFICIOS A CONCEDER**
2.2.7.2.1.04.01	APOSENTADORIAS/PENSÕES/OUTROS BENEFÍCIOS A CONCEDER DO PLANO PREVIDENCIÁRIO DO RPPS
2.2.7.2.1.04.02	(-) CONTRIBUIÇÕES DO ENTE PARA O PLANO PREVIDENCIÁRIO DO RPPS
2.2.7.2.1.04.03	(-) CONTRIBUIÇÕES DO ATIVO PARA O PLANO PREVIDENCIÁRIO DO RPPS
2.2.7.2.1.04.04	(-) COMPENSAÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO PLANO PREVIDENCIÁRIO DO RPPS
~~2.2.7.2.1.04.05~~	~~(-) PARCELAMENTO DE DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS~~
2.2.7.2.1.04.06	(-) APORTES FINANCEIROS PARA COBERTURA DO DÉFICIT ATUARIAL - PLANO DE AMORTIZAÇÃO

Reserva Matemática ou Provisão Matemática Previdenciária

2.2.7.2.1.06.00	**PROVISOES ATUARIAIS PARA AJUSTES DO PLANO FINANCEIRO**
2.2.7.2.1.06.01	PROVISÃO ATUARIAL PARA OSCILAÇÃO DE RISCOS
2.2.7.2.1.07.00	**PROVISOES ATUARIAIS PARA AJUSTES DO PLANO PREVIDENCIARIO**
2.2.7.2.1.07.01	AJUSTE DE RESULTADO ATUARIAL SUPERAVITÁRIO
2.2.7.2.1.07.02	PROVISÃO ATUARIAL PARA OSCILAÇÃO DE RISCOS
2.2.7.2.1.07.03	PROVISÃO ATUARIAL PARA BENEFÍCIOS A REGULARIZAR
2.2.7.2.1.07.04	PROVISÃO ATUARIAL PARA CONTINGÊNCIAS DE BENEFÍCIOS
2.2.7.2.1.07.98	OUTRAS PROVISÕES ATUARIAIS PARA AJUSTES DO PLANO

Contabilização da Avaliação Atuarial Inicial

D - Provisões Matemáticas Previdenciárias (VPD) - 3.9.7.2.0.00.00

C - Provisões Matemáticas Previdenciárias (PELP) - 2.2.7.1.1.00.00

Contabilização da Avaliação Atuarial Inicial

A cada ano, essa provisão matemática deverá ser atualizada de acordo com a avaliação atuarial. Caso a necessidade da provisão seja superior ao valor que já estiver contabilizado, faz-se a complementação da provisão:

D - Provisões Matemáticas Previdenciárias (VPD) - 3.9.7.2.0.00.00

C - Provisões Matemáticas Previdenciárias (PELP) - 2.2.7.2.0.00.00

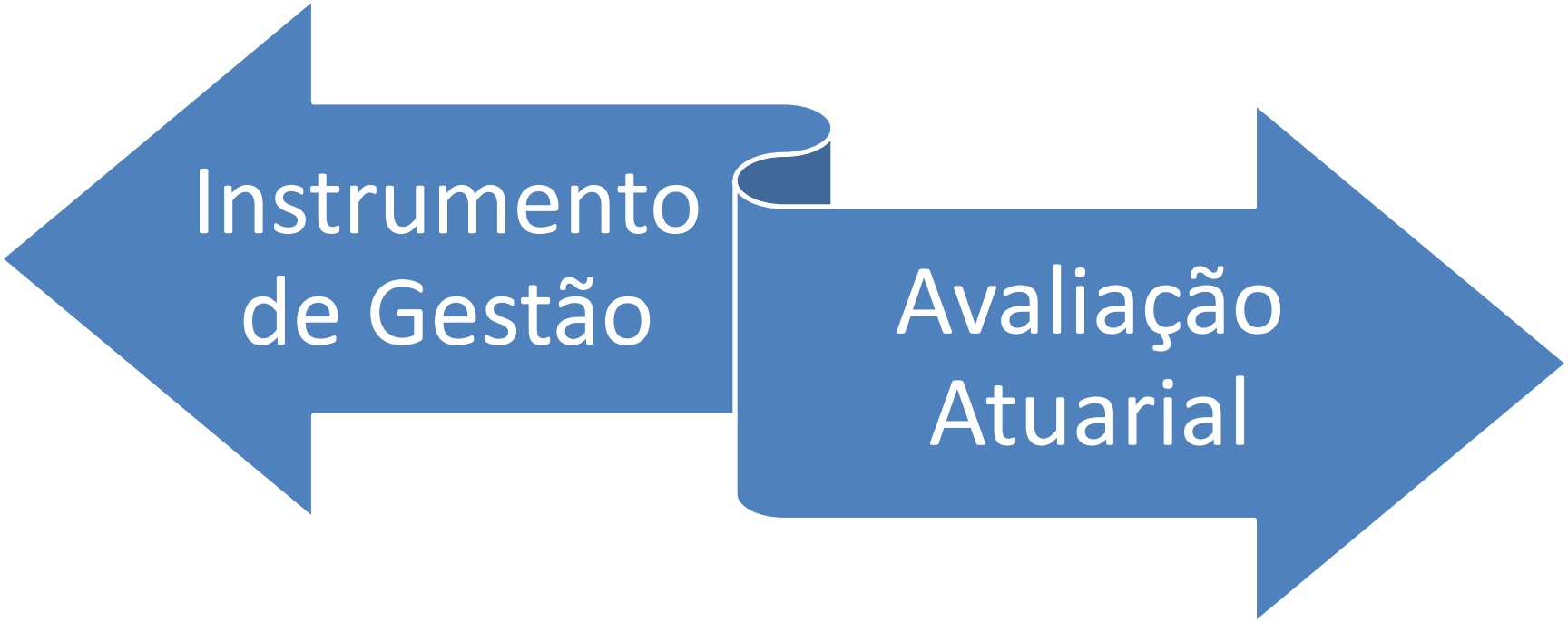
Contabilização da Avaliação Atuarial Inicial

Caso contrário, procede-se a **reversão** da provisão

D - Provisões Matemáticas Previdenciárias (VPD) - 3.9.7.2.0.00.00

C - Reversão de Provisão Matemática Previdenciária (VPA) - 4.9.7.1.1.02.00

Gestão Atuarial



Gestão Atuarial

O **estudo atuarial deve ser dinâmico e atualizado**, sendo assim, **ser realizado anualmente**, a fim de sensibilizar os segurados e o Ente federativo que patrocinam, via contribuição, seus planos de benefícios **para a necessidade de tomada de conhecimento** e, a partir deste, **das decisões que permitam estabelecer as adequadas medidas com vistas ao atendimento do objetivo institucional de um RPPS**.

Gestão Atuarial

Desta forma, **é fundamental entender o estudo atuarial como um instrumento estratégico e fundamental para o controle efetivo da operação e gestão** dos regimes previdenciários.

Custo Atuarial

Plano de Custeio (Recursos)

Plano de Benefícios (Pagamentos)

Avaliação Atuarial

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.

Lei 9.717/98

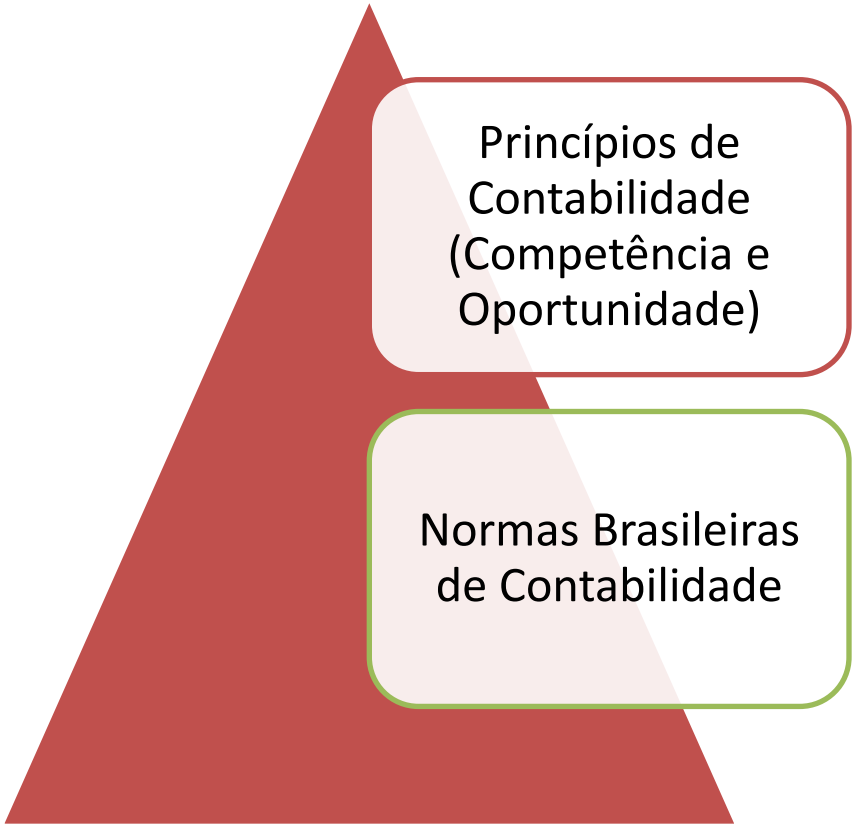
Art. 1º Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal **deverão ser organizados, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária**, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, observados os seguintes critérios:

Avaliação Atuarial

Normas de Atuária

Portaria MPS nº. 403/2008

Normas Contábeis



Princípios

Nas normas de contabilidade encontra-se os Princípios de Contabilidade, e dentre eles o Princípio da Competência e da Oportunidade, que determinam que as **variações no patrimônio devem ser reconhecidas no momento em que ocorrem**:

Resolução CFC n.º 750/93

Art. 1º Constituem PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE (PC) os enunciados por esta Resolução.

§ 1º A observância dos Princípios de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC).

§ 2º Na aplicação dos Princípios de Contabilidade há situações concretas e a essência das transações deve prevalecer sobre seus aspectos formais.

O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

Art. 9º O Princípio da Competência **determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem**, independentemente do recebimento ou pagamento.

NBCT 16.5

Dentre as normas de contabilidade aplicadas ao setor público, a NBCT 16.5, determina que entidade do setor público deve **aplicar métodos de mensuração ou avaliação dos ativos e dos passivos que possibilitem o reconhecimento dos ganhos e das perdas patrimoniais**, ou seja, no caso da previdência este método **é a realização de avaliação atuarial** para mensuração do passivo atuarial da entidade.

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.132/08
Aprova a NBC T 16.5 – Registro Contábil

11. Os registros contábeis devem ser validados por contabilistas, **com base em documentação hábil** e em conformidade às normas e às técnicas contábeis.

19. As transações no setor público devem **ser reconhecidas e registradas integralmente no momento em que ocorrerem**.

21. Os registros contábeis devem ser realizados **e os seus efeitos evidenciados nas demonstrações contábeis do período com os quais se relacionam**, reconhecidos, portanto, **pelos respectivos fatos geradores**, independentemente do momento da execução orçamentária.

23. A entidade do setor público deve aplicar métodos de mensuração ou avaliação dos ativos e **dos passivos que possibilitem o reconhecimento dos ganhos e das perdas patrimoniais.**

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.137/08
Aprova a NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público

CRÉDITOS E DÍVIDAS

7. Os direitos, os títulos de créditos e as **obrigações são mensurados** ou avaliados pelo valor original, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente **na data do Balanço Patrimonial**.

8. Os riscos de recebimento de dívidas são reconhecidos em conta de ajuste, a qual será reduzida ou anulada quando deixarem de existir os motivos que a originaram.

9. Os direitos, os títulos de crédito e as obrigações prefixados são ajustados a valor presente.

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.137/08
Aprova a NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público

CRÉDITOS E DÍVIDAS

10. Os direitos, os títulos de crédito e as obrigações pós-fixadas são ajustados considerando-se todos os encargos incorridos **até a data de encerramento do balanço**.

11. **As provisões são constituídas com base em estimativas pelos prováveis valores de realização para os ativos e de reconhecimento para os passivos**.

12. As atualizações e os ajustes apurados são **contabilizados em contas de resultado**.

Mensuração

O valor reconhecido como provisão **deve ser a melhor estimativa do desembolso exigido para se extinguir a obrigação presente na data das demonstrações contábeis**.

A melhor estimativa pode ser obtida com base em transações semelhantes, **relatórios de peritos independentes** e qualquer evidência adicional fornecida por eventos subsequentes à data das demonstrações contábeis.

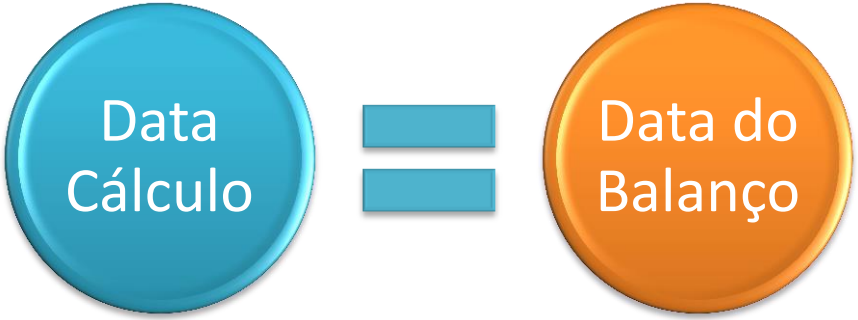
Conclusão

Desta forma, a **data base das provisões matemáticas previdenciárias** precisa **estar compatível com a data base dos estudos atuariais**, com a finalidade de ser suporte para os registros contábeis e evidenciar a posição patrimonial do ente, na data do balanço.

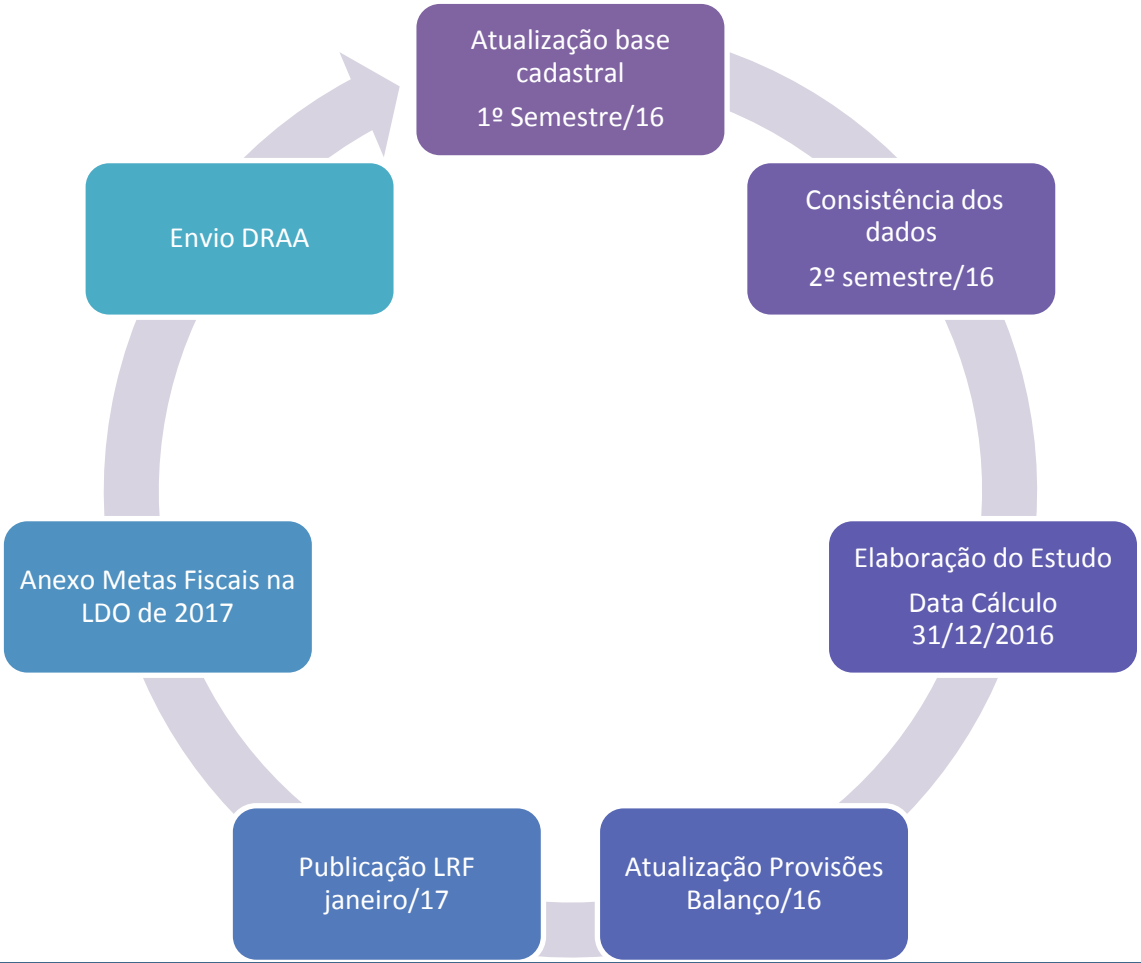
Periodicidade

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;

(Art. 1º da Lei Federal nº. 9.717/98)



Fluxo para exercício 2016



Elementos que definem o Custo Atuarial do Plano Previdenciário

Fonte: SILVA, Edevaldo Fernandes. Curso de Conceitos Previdenciários. Escola de Contas Públicas, Vitória, 2006.

Impactos no Custo do Plano

BASE NORMATIVA:

Fonte: Vanzillotta, Andrea. Curso de Gestão Previdenciária – Módulo de Conceitos Atuariais. Escola de Contas Públicas, Vitória/ES: 2013.

LUGOCH e SILVA (2014), fls. 163, esclarecem que a **base de dados cadastral é a principal informação do estudo atuarial**, e que essa ação ainda é relegada por muitos entes públicos.

A **base de dados cadastrais** é a **principal informação para o Estudo Atuarial**, ela deve conter o máximo de informações possíveis sobre os servidores e seus dependentes, sobre a sua vida funcional e carreira, bem como, outros que permitam entender e acompanhar a necessidade previdenciária de cada servidor.

De modo geral conhecer o servidor público e adequar o seu cadastro previdenciário, embora seja fundamental, **é uma questão ainda muito relegada pelos Entes Públicos**.

De modo geral, **cadastros dinâmicos inter-relacionais e, sistematicamente, alimentados, não se constituem como a regra geral**.

Os entes e as suas áreas de gestão de pessoas se preocupam muito com os controles formais, mas muito pouco com os sistemas de pessoal.

Como exemplo, **podemos destacar a quase ausência de dados sobre a vida laboral anterior a entrada no serviço público**. Na maioria dos entes, embora a idade média de entrada do servidor no serviço público seja em torno de 37 anos, são poucos os que exigem a documentação comprobatória, previa a posse do servidor, **ou quando exigem estes dados não são alimentados nos sistemas**. **[g.n]**

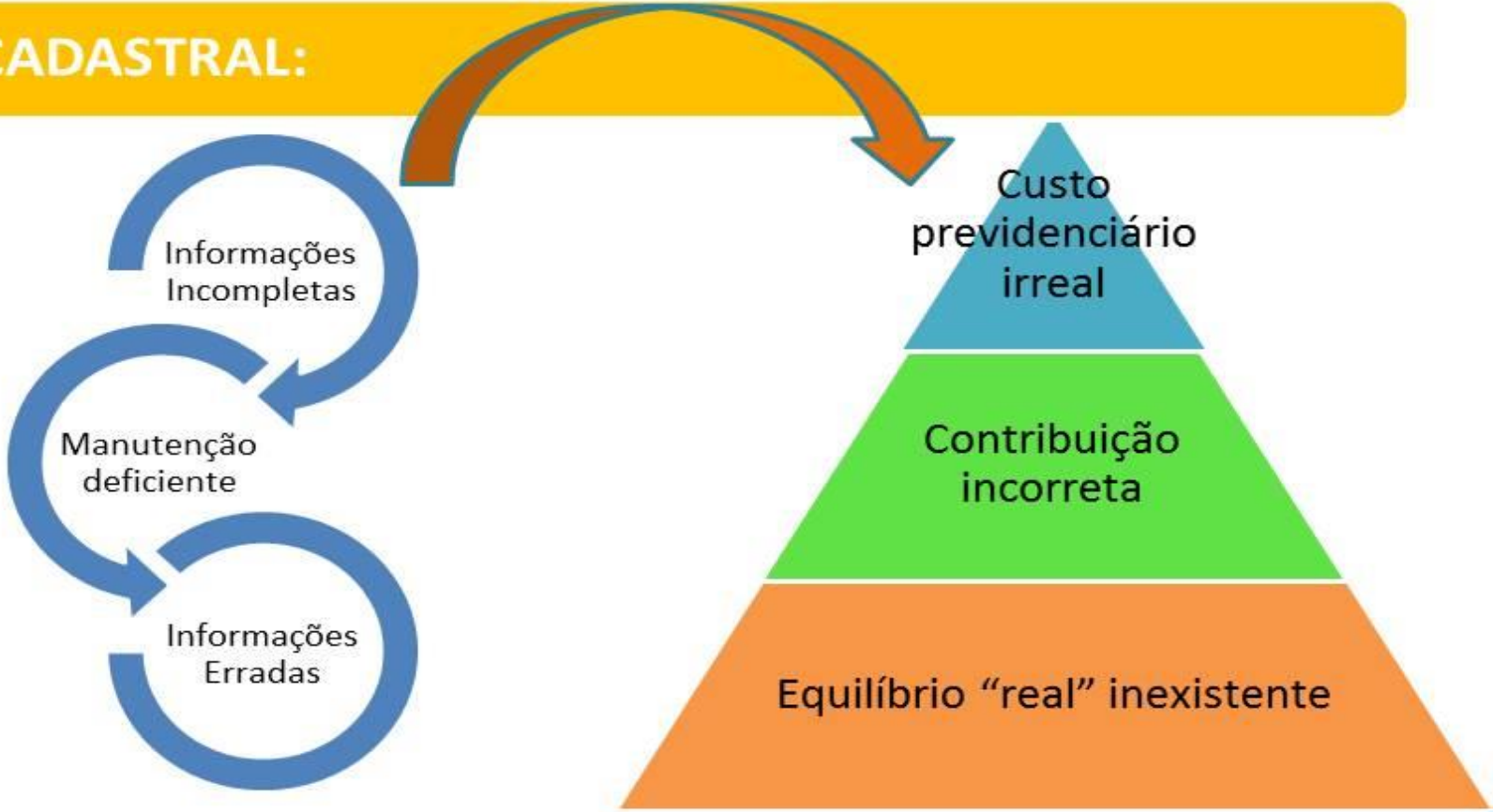
Dutzmann, citado por Graça (2008, fls. 16), esclarece que é **requisito essencial para realização de um bom estudo atuarial a qualidade da base de dados**:

Segundo Duztzmann **a realização de um bom cálculo atuarial** envolve alguns procedimentos. Em **primeiro lugar o levantamento do banco de dados,** com informações tais como salário, tempo de RPPS, idade dos segurados e do cônjuge, e idade dos filhos. É **preciso analisar a consistência desse banco de dados, o que implica verificar a sua veracidade e a qualidade das informações**.

Conforme Duztzmann, apuradas as inconsistências, o banco de dados retorna ao RPPS, que deve resolvê-las. Por exemplo, aparece no processo de análise um salário abaixo do mínimo legal. É uma situação que deve ser corrigida.

Impactos no Custo do Plano

BASE CADASTRAL:



Fonte: Vanzillotta, Andrea. Curso de Gestão Previdenciária – Módulo de Conceitos Atuariais. Escola de Contas Públicas, Vitória/ES: 2013.

(Caldart *et al.*,2014)

A tábua de mortalidade do IBGE **é elaborada levando-se em consideração a população em geral (IBGE, 2010b),** com todos os estados e municípios brasileiros, incluídas aí partes da população que não possuem ocupação, sem condições de acesso adequado à saúde ou mesmo saneamento básico em suas moradias.

(Caldart *et al.*,2014)

É de se imaginar que as condições de longevidade, específicas a servidores públicos de entes com alguma estrutura social, **sejam maiores que a média geral brasileira**.

[...]

(Caldart *et al.*,2014)

Tabela 2 - Comparativo entre tábuas biométricas		
Idade	**Tábua Biométrica**	**Expectativa de Sobrevida**
55	IBGE – 09, MF	25,0
55	BR-EMSmt	27,1
55	AT-83, M	26,8
55	AT-2000, M	28,9
Fonte: MPS, SUSEP, Society of Actuaries (SOA). Elaboração: autores		

(Caldart *et al.*,2014)

[...]

De acordo com os testes técnicos sobre os cadastros disponibilizados, sugere-se **que a tábua de Mortalidade AT-2000, M agravada em um ano é a que melhor pode representar a expectativa de sobrevida dos servidores segurados do RPPS do Rio Grande do Sul**. (pág. 286) [*grifo nosso]*

(Caldart *et al.*,2014)

Com intuito de **estimar o índice de crescimento real das remunerações** dos servidores ativos ao longo do período laboral e, consequentemente, verificar se a utilização do parâmetro mínimo exigido pela legislação é adequada à realidade do RPPS gaúcho, **elaborou-se estudo sobre a base cadastral dos servidores do estado do Rio Grande do Sul.**

(Caldart *et al.*,2014)

Para se obter o **crescimento médio salarial**, utilizaram-se as remunerações dos cargos efetivos das categorias acima listadas [quadro geral, técnicos científicos, magistério, policia civil, SUSEPE, demais] em dois momentos: 2002 e 2012. Neste lapso temporal de 10 anos, considerou-se que:

(a) os servidores obtiveram 3 triênios;

(b) a progressão da carreira foi proporcional ao tempo decorrido e ao período total do cargo para fins de aposentação.

[...]

(Caldart *et al.*,2014)

Para obter o **crescimento real salarial médio das categorias eleitas**, utilizaram-se os índices de crescimento por categoria (demonstrados na Tabela 7), ponderados pelo número de servidores que compõem cada uma delas (expostos na Tabela 6), o **que resultou em 4,59% ao ano.**

Ressalta-se que esse índice refere-se ao crescimento real salarial médio dos servidores públicos civis do RPPS do Rio Grande do Sul, **e não deve ser aplicado diretamente em outros RPPS**.

(Caldart *et al.*,2014)

Caldart *et al.*(2014, p. 292) concluíram que: "como foi demonstrado no decorrer do estudo, a escolha dos parâmetros tábua de mortalidade IBGE-09 e crescimento real salarial de 1% ao ano ***não reflete a atual realidade*** enfrentada pelo fundo de previdência do estado do Rio Grande do Sul, ***entretanto resulta num menor déficit previdenciário para o RPPS gaúcho***". (g.n.)

(Caldart *et al.*,2014)

Tabela 10 - Efeito Individual pela mudança de parâmetros			
Item	**Parâmetro Inicial**	**Novo Parâmetro**	**Acréscimo no Déficit**
Tábua de Mortalidade	IBGE-09	AT-2000 (+1)	18,17%
Crescimento Salarial	1,00%	4,59%	98,30%
Taxa de Juros	6,00%	4,50%	174,82%
Elaboração: autores			

Caldart *et al.*(2014, p. 289)

HIPÓTESE ATUARIAL	REALIDADE versus HIPÓTESE ADOTADA	IMPACTO NO CUSTO
Taxa de juros real (investimentos do RPPS)	Taxa real obtida superior à estimada	Diminui
	Taxa real obtida inferior à estimada	Aumenta
Taxa real de crescimento da remuneração	Crescimento real superior ao estimado	Aumenta
	Crescimento real inferior ao estimado	Diminui
Taxa real de crescimento dos proventos (benefícios)	Crescimento real superior ao estimado	Aumenta
	Crescimento real inferior ao estimado	Diminui
Rotatividade anual do servidores	Taxa de rotatividade superior à estimada	Diminui
	Taxa de rotatividade inferior à estimada	Aumenta
Idade de novos entrados (ingresso novos servidores)	Idade real superior à estimada	Aumenta
	Idade real inferior à estimada	Diminui
Mortalidade de servidores válidos (pensão por morte)	Mortalidade real superior à estimada	Aumenta
	Mortalidade real inferior à estimada	Diminui
Sobrevivência de servidores válidos (aposentadorias)	Sobrevivência real superior à estimada	Aumenta
	Sobrevivência real inferior à estimada	Diminui
Mortalidade e sobrevivência de inválidos	Sobrevivência real superior à estimada	Aumenta
	Sobrevivência real inferior à estimada	Diminui
Entrada em invalidez	Invalidez real superior à estimada	Aumenta
	Invalidez real inferior à estimada	Diminui
Morbidez (afastamentos por doença)	Afastamento real superior ao estimado	Aumenta
	Afastamento real inferior ao estimado	Diminui
Composição familiar (idades da família padrão)	Idades reais superiores ao estimado	Diminui
	Idades reais inferiores ao estimado	Aumenta

Tabela 3: Impacto das Hipóteses Atuariais no Custo do RPPS
Elaboração: NOGUEIRA, Narlon Gutierre
Fonte: GUSHIKEN, Luiz et al., op. cit., p. 138-144

LUGOCH e SILVA (2014)

A **escolha de premissas e hipóteses atuariais** para a modelagem do plano de benefícios a serem utilizadas no cálculo do custo previdenciário, devem ser muito bem fundamentadas, **e se apresentarem aderentes à massa de servidores do plano de previdência**.

LUGOCH e SILVA (2014)

A utilização de dados relativos à realidade dos servidores, do serviço público e da realidade de remuneração do servidor, **deve ser a principal condição do plano**, de **modo que hipóteses padrões ou constituídas por médias e análises externas a massa de participantes, só sejam adotadas em última hipótese**.

Plamondon, Pierre (*et all*)

Por trás de cada avaliação atuarial existe um banco de dados sólido. A construção da base estatística deve estar alinhada com a metodologia do modelo que o atuário tem a intenção de utilizar. **As fontes de informações precisam ser bem conhecidas, de modo a inserir uma visão critica da extensão e qualidade dos dados, e o atuário precisa determinar um processo pelo qual a suficiência e a confiabilidade do banco de dados possam ser verificadas**. Em alguns casos, quando as informações são incompletas ou contêm um alto grau de incerteza, **julgamentos severos por parte do atuário serão necessários.**

Plamondon, Pierre (*et all*)

Modelar a futura situação financeira de um plano de previdência social **exige uma serie de informações que descrevem modelos variáveis e as regras do plano.**

Impactos no Custo do Plano

BASE ATUARIAL:

- Hipóteses divorciadas da realidade
- Demora na reavaliação de sua validade
- Demora na efetivação da correção

Contribuições Irreais

Fonte: Vanzillotta, Andrea. Curso de Gestão Previdenciária – Módulo de Conceitos Atuariais. Escola de Contas Públicas, Vitória/ES: 2013.

Portaria MPS nº. 403/2008

Art. 5º O **ente federativo, a unidade gestora do RPPS e o atuário** responsável pela elaboração da avaliação atuarial **deverão eleger conjuntamente as hipóteses biométricas, demográficas, econômicas e financeiras adequadas às características da massa de segurados e de seus dependentes** para o correto dimensionamento dos compromissos futuros do RPPS, obedecidos os parâmetros mínimos de prudência estabelecidos nesta Portaria, tendo como referência as hipóteses e premissas consubstanciadas na Nota Técnica Atuarial do respectivo RPPS.

Portaria nº. 403/2008

Art. 6º Para as avaliações e reavaliações atuariais deverão ser utilizadas as Tábuas Biométricas Referenciais para projeção dos aspectos biométricos dos segurados e de seus dependentes **mais adequadas à respectiva massa,** desde que não indiquem obrigações inferiores às alcançadas pelas seguintes tábuas:

...

Art. 8º A taxa real **mínima** de crescimento da remuneração ao longo da carreira **será de 1%** (um por cento) ao ano.

Art. 9º A **taxa real de juros** utilizada na avaliação atuarial deverá ter como referência a meta estabelecida para as aplicações dos recursos do RPPS na Política de Investimentos do RPPS, **limitada ao máximo de 6% (seis por cento) ao ano.**

Parágrafo único. É vedada a utilização de eventual perspectiva de ganho real superior ao limite de 6% (seis por cento) ao ano como fundamento para cobertura de déficit atuarial.

Compensação Previdenciária a Receber

Poderão ser computados, na avaliação atuarial, os valores a receber em virtude da compensação previdenciária pelo RPPS que, na condição de regime instituidor, **possua convênio ou acordo de cooperação técnica em vigor para operacionalização da compensação previdenciária com os regimes de origem**.

Convênio ou Acordo de Cooperação Técnica em vigor

Portaria MPS nº. 403/2008

Compensação Previdenciária a receber pelo RPPS

O cálculo do valor da compensação previdenciária a receber pelo RPPS que tenha formalizado acordo de cooperação técnica ou convênio, **deverá estar fundamentado em base cadastral atualizada, completa e consistente**, inclusive no que se refere ao tempo de contribuição do segurado para o regime de origem.

Portaria MPS nº. 403/2008

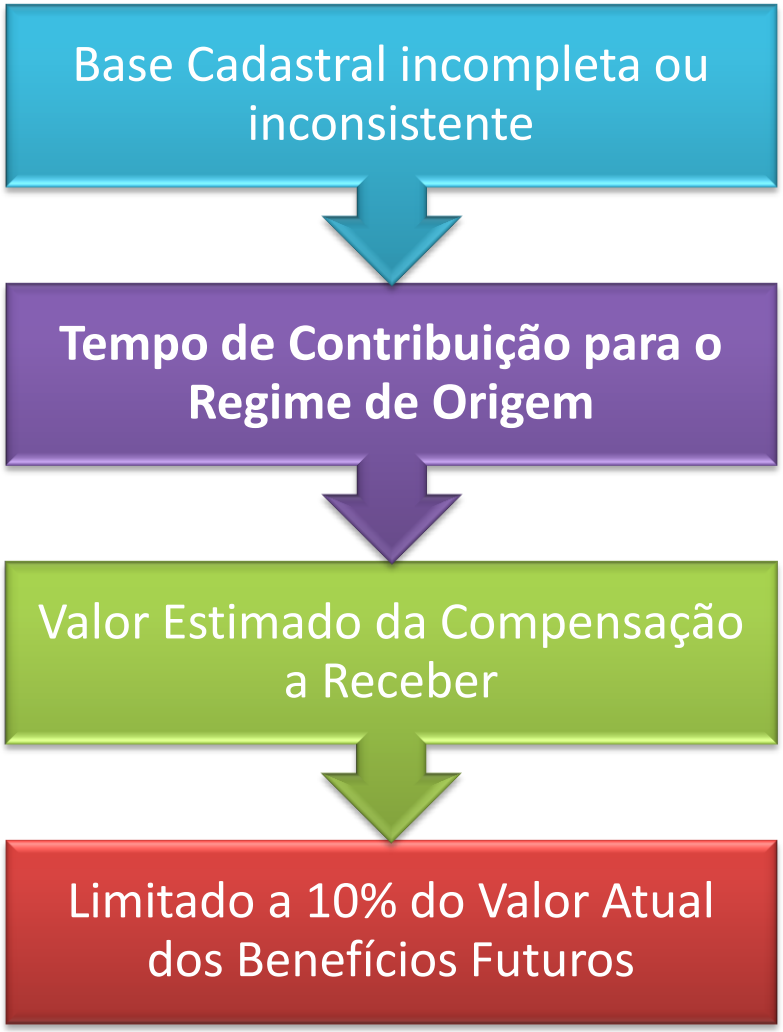
Compensação Previdenciária a Receber

Não constando da base cadastral os valores das remunerações ou dos salários-de contribuição de cada servidor no período a compensar com o regime previdenciário de origem, o cálculo do valor individual a receber não poderá ser maior que o valor médio per capita do fluxo mensal de compensação dos requerimentos já deferidos, vigentes na data-base da avaliação atuarial.

Portaria MPS nº. 403/2008

Compensação Previdenciária a Receber

Caso **a base cadastral esteja incompleta ou inconsistente, inclusive no que se refere ao tempo de contribuição para o regime de origem**, o valor da compensação previdenciária a receber poderá ser estimado, **ficando sujeito ao limite global de 10% (dez por cento) do Valor Atual dos Benefícios Futuros do plano de benefícios.**



Portaria MPS nº. 403/2008

Da Base Cadastral

Art. 12. A avaliação atuarial deverá contemplar os dados de **todos os servidores ativos e inativos e pensionistas, e seus respectivos dependentes**, vinculados ao RPPS, de todos os poderes, entidades e órgãos do ente federativo.

Art. 13. O Parecer Atuarial deverá conter, de forma expressa, **a avaliação da qualidade da base cadastral, destacando a sua atualização, amplitude e consistência**.

§ 1º Caso a base cadastral dos segurados esteja **incompleta ou inconsistente**, o Parecer Atuarial deverá dispor sobre o impacto em relação ao resultado apurado, devendo ser adotadas, pelo ente federativo, **providências para a sua adequação até a próxima avaliação atuarial**.

§ **2º Inexistindo na base cadastral** informações sobre o t**empo de contribuição efetivo para fins de aposentadoria**, será considerada a diferença apurada entre a **idade atual do segurado e a idade estimada de ingresso no mercado de trabalho**, desde que tecnicamente justificada no Parecer Atuarial, respeitado o limite mínimo de dezoito anos.

§ 3º Na **falta ou inconsistência de dados cadastrais dos dependentes**, **deverá ser estimada a composição do grupo familiar** para fins de cálculo do compromisso gerado pela morte do servidor ativo ou inativo, esclarecendo-se, no Parecer Atuarial, os critérios utilizados, sempre numa perspectiva conservadora quanto aos impactos na diminuição das obrigações do RPPS.

Art. 14. As reavaliações atuariais, e os respectivos DRAA, deverão ter como data da avaliação o último dia do exercício anterior ao da exigência de sua apresentação, **e serão elaboradas com dados cadastrais posicionados entre os meses de julho a dezembro do exercício anterior** ao da exigência de sua apresentação.

Base Cadastral

Os documentos, bancos de dados e informações que deram suporte à avaliação e reavaliações atuariais deverão permanecer arquivados na unidade gestora do RPPS, **podendo ser solicitados pela SPS a qualquer tempo**.

Da Apuração do Resultado Atuarial

Art. 17. As avaliações e reavaliações atuariais indicarão o valor presente dos compromissos futuros do plano de benefícios do RPPS, suas necessidades de custeio e o resultado atuarial.

§ 1º O passivo atuarial do RPPS é **representado pelas reservas matemáticas previdenciárias** que correspondem aos compromissos líquidos do plano de benefícios.

§ 3º As **reservas matemáticas previdenciárias** serão registradas no **Passivo Exigível a Longo Prazo,** no grupo de contas denominado Provisões Matemáticas Previdenciárias, observado o detalhamento estabelecido no Plano de Contas aplicável aos RPPS.

§ 4º O **resultado atuarial** será obtido pela diferença entre o **passivo atuarial** e o ativo real líquido, sendo este representativo dos recursos já acumulados pelo RPPS.

§ 5º Poderão ser incluídos como ativo real líquido os créditos a receber do ente federativo, desde que:

I - os valores estejam devidamente reconhecidos e contabilizados pelo ente federativo como dívida fundada com a unidade gestora do RPPS;

II - os valores tenham sido objeto de parcelamento celebrado de acordo com as normas gerais estabelecidas pelo Ministério da Previdência Social; e,

III - o ente federativo esteja adimplente em relação ao pagamento das parcelas

§ 7º A reavaliação atuarial anual indicará o plano de custeio necessário para a cobertura do custo normal e do custo suplementar do plano de benefícios do RPPS, em relação à geração atual.

Art. 18. No caso da avaliação indicar déficit atuarial deverá ser apresentado no Parecer Atuarial plano de amortização para o seu equacionamento.

§ 1º O **plano de amortização** deverá estabelecer um prazo máximo de 35 (trinta e cinco) anos para que sejam acumulados os recursos necessários para a cobertura do déficit atuarial.

§ 2º O plano de amortização poderá ser revisto nas reavaliações atuariais anuais, **respeitando sempre o período remanescente para o equacionamento, contado a partir do marco inicial estabelecido pela implementação do plano de amortização inicial.**

Art. 19. O plano de amortização indicado no Parecer Atuarial somente **será considerado implementado a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo.**

§ 1º O plano de amortização poderá **consistir no estabelecimento de alíquota de contribuição suplementar ou em aportes periódicos cujos valores sejam preestabelecidos.**

§ 2º A definição do plano de amortização deverá ser acompanhada de **demonstração da viabilidade orçamentária e financeira para o ente federativo, inclusive dos impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000.**

§ 3º Poderão ser aportados ao RPPS, mediante lei do ente federativo, bens, direitos e demais ativos de qualquer natureza **para constituição dos fundos referidos no art. 249** da Constituição Federal, **para o equacionamento do déficit atuarial**, desde que **garantidas a solvência e a liquidez do plano de benefícios**.

Da Segregação da Massa

Art. 20. Na hipótese da inviabilidade do plano de amortização previsto nos art. 18 e 19 para o equacionamento do déficit atuarial do RPPS, **será admitida a segregação da massa de seus segurados**, observados os princípios da eficiência e economicidade na realocação dos recursos financeiros do RPPS e na composição das submassas, e os demais parâmetros estabelecidos nesta Portaria.

§ 1º A segregação da massa existente na data de publicação da lei que a instituir **poderá tomar por base** a **data de ingresso do segurado no ente federativo na condição de servidor titular de cargo efetivo vinculado ao RPPS, a idade do segurado ou a sua condição de servidor em atividade, aposentado ou pensionista**, admitindo-se a conjugação desses parâmetros, para fins de alocação dos segurados ao Plano Financeiro e ao Plano Previdenciário

§ 2º O Plano Financeiro deve ser constituído por um **grupo fechado em extinção sendo vedado o ingresso de novos segurado**s, os quais serão alocados no Plano Previdenciário

Art. 21. A segregação da massa **será considerada implementada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo**, mediante a **separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes.**

§ 2º Uma vez implementada a segregação da massa, **fica vedada qualquer espécie de transferência de segurados, recursos ou obrigações entre o Plano Financeiro e o Plano Previdenciário**, não se admitindo, também, a previsão da destinação de contribuições de um grupo para o financiamento dos benefícios do outro grupo.

Guia de Arrecadação

Registro das Provisões

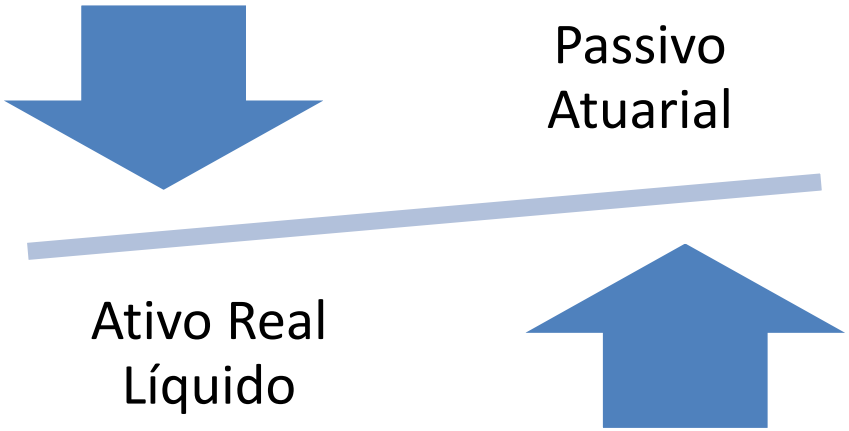
2.2.7.2.0.00.00	PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS A LONGO PRAZO		N
2.2.7.2.1.00.00	**PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS A LONGO PRAZO - CONSOLIDAÇÃO**		N
2.2.7.2.1.01.00	PLANO FINANCEIRO - PROVISOES DE BENEFICIOS CONCEDIDOS		N
2.2.7.2.1.01.01	APOSENTADORIAS/PENSOES/OUTROS BENEFICIOS CONCEDIDOS DO PLANO FINANCEIRO DO RPPS	C	S
2.2.7.2.1.01.02	(-) CONTRIBUICOES DO ENTE PARA O PLANO FINANCEIRO DO RPPS	D	S
2.2.7.2.1.01.03	(-) CONTRIBUICOES DO INATIVO PARA O PLANO FINANCEIRO DO RPPS	D	S
2.2.7.2.1.01.04	(-) CONTRIBUICOES DO PENSIONISTA PARA O PLANO FINANCEIRO DO RPPS	D	S
2.2.7.2.1.01.05	(-) COMPENSACAO PREVIDENCIARIA DO PLANO FINANCEIRO DO RPPS	D	S
2.2.7.2.1.01.06	**(-) PARCELAMENTO DE DEBITOS PREVIDENCIARIOS**	**D**	**S**
2.2.7.2.1.01.07	**(-) COBERTURA DE INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA**	**D**	**S**
2.2.7.2.1.02.00	PLANO FINANCEIRO - PROVISOES DE BENEFICIOS A CONCEDER		N
2.2.7.2.1.02.01	APOSENTADORIAS/PENSOES/OUTROS BENEFICIOS A CONCEDER DO PLANO FINANCEIRO DO RPPS	C	S
2.2.7.2.1.02.02	(-) CONTRIBUICOES DO ENTE PARA O PLANO FINANCEIRO DO RPPS	D	S
2.2.7.2.1.02.03	(-) CONTRIBUICOES DO ATIVO PARA O PLANO FINANCEIRO DO RPPS	D	S
2.2.7.2.1.02.04	(-) COMPENSACAO PREVIDENCIARIA DO PLANO FINANCEIRO DO RPPS	D	S
2.2.7.2.1.02.05	**(-) PARCELAMENTO DE DEBITOS PREVIDENCIARIOS**	**D**	**S**
2.2.7.2.1.02.06	**(-) COBERTURA DE INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA**	**D**	**S**

2.2.7.2.1.03.00	PLANO PREVIDENCIARIO - PROVISOES DE BENEFICIOS CONCEDIDOS		N
2.2.7.2.1.03.01	APOSENTADORIAS/PENSOES/OUTROS BENEFICIOS CONCEDIDOS DO PLANO PREVIDENCIARIO DO RPPS	C	S
2.2.7.2.1.03.02	(-) CONTRIBUICOES DO ENTE PARA O PLANO PREVIDENCIARIO DO RPPS	D	S
2.2.7.2.1.03.03	(-) CONTRIBUICOES DO INATIVO PARA O PLANO PREVIDENCIARIO DO RPPS	D	S
2.2.7.2.1.03.04	(-) CONTRIBUICOES DO PENSIONISTA PARA O PLANO PREVIDENCIARIO DO RPPS	D	S
2.2.7.2.1.03.05	(-) COMPENSACAO PREVIDENCIARIA DO PLANO PREVIDENCIARIO DO RPPS	D	S
2.2.7.2.1.03.06	**(-) PARCELAMENTO DE DEBITOS PREVIDENCIARIOS DO PLANO PREVIDENCIARIO DO RPPS**	D	S
2.2.7.2.1.04.00	PLANO PREVIDENCIARIO - PROVISOES DE BENEFICIOS A CONCEDER		N
2.2.7.2.1.04.01	APOSENTADORIAS/PENSOES/OUTROS BENEFICIOS A CONCEDER DO PLANO PREVIDENCIARIO DO RPPS	C	S
2.2.7.2.1.04.02	(-) CONTRIBUICOES DO ENTE PARA O PLANO PREVIDENCIARIO DO RPPS	D	S
2.2.7.2.1.04.03	(-) CONTRIBUICOES DO ATIVO PARA O PLANO PREVIDENCIARIO DO RPPS	D	S
2.2.7.2.1.04.04	(-) COMPENSACAO PREVIDENCIARIA DO PLANO PREVIDENCIARIO DO RPPS	D	S
2.2.7.2.1.04.05	**(-) PARCELAMENTO DE DEBITOS PREVIDENCIARIOS**	D	S

2.2.7.2.1.05.00	PLANO PREVIDENCIARIO - PLANO DE AMORTIZACAO		N
2.2.7.2.1.05.98	(-) OUTROS CREDITOS DO PLANO DE AMORTIZACAO	D	S
2.2.7.2.1.06.00	PROVISOES ATUARIAIS PARA AJUSTES DO PLANO FINANCEIRO		N
2.2.7.2.1.06.01	PROVISAO ATUARIAL PARA OSCILACAO DE RISCOS	C	S
2.2.7.2.1.07.00	PROVISOES ATUARIAIS PARA AJUSTES DO PLANO PREVIDENCIARIO		N
2.2.7.2.1.07.01	AJUSTE DE RESULTADO ATUARIAL SUPERAVITARIO	C	S
2.2.7.2.1.07.02	PROVISAO ATUARIAL PARA OSCILACAO DE RISCOS	C	S
2.2.7.2.1.07.03	PROVISÃO ATUARIAL PARA BENEFÍCIOS A REGULARIZAR	C	S
2.2.7.2.1.07.04	PROVISÃO ATUARIAL PARA CONTINGÊNCIAS DE BENEFÍCIOS	C	S
2.2.7.2.1.07.98	OUTRAS PROVISÕES ATUARIAIS PARA AJUSTES DO PLANO	C	S

Parcelamentos de Débitos

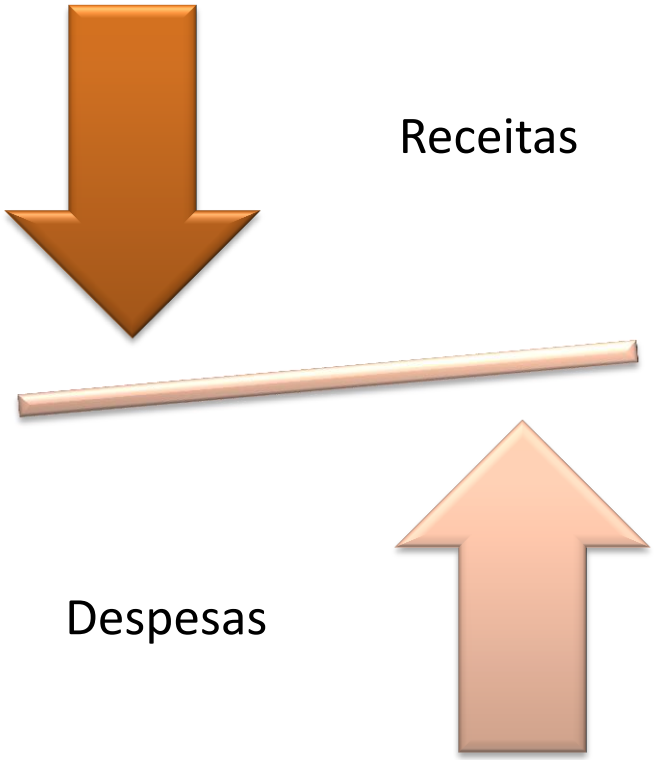
O **resultado atuarial** será obtido pela diferença entre o passivo atuarial e o ativo real líquido, sendo este representativo dos recursos já acumulados pelo RPPS.



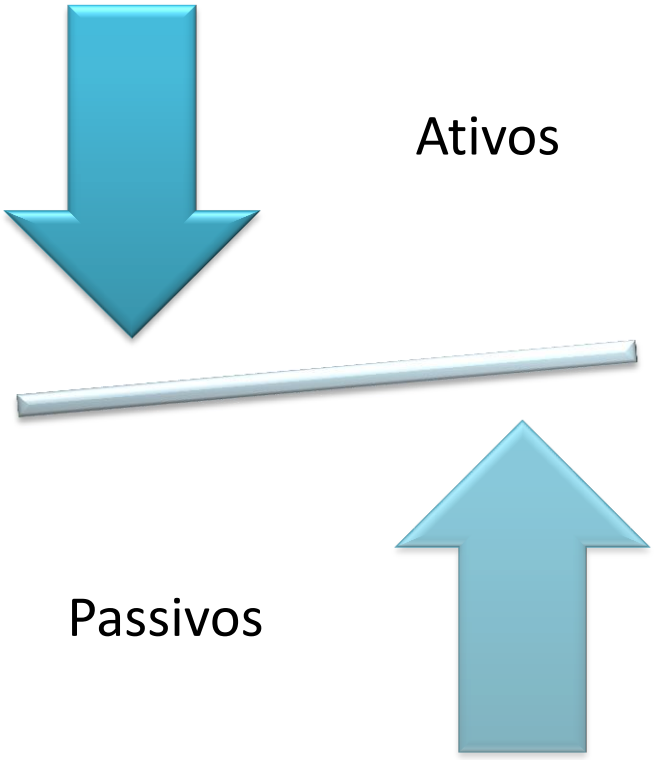
Portaria MPS nº. 403/2008

Passivo Atuarial x Déficit Atuarial

Passivo Atuarial



Resultado Atuarial



Poderão ser incluídos como **ativo real líquido** os créditos a receber do ente federativo, desde que:

Portaria MPS nº. 403/2008

os valores estejam **devidamente reconhecidos e contabilizados** pelo ente federativo como dívida fundada com a unidade gestora do RPPS;

os valores tenham sido objeto de parcelamento celebrado de acordo com as normas gerais estabelecidas pelo Ministério da Previdência Social

o ente federativo **esteja adimplente em relação ao pagamento das parcelas.**

Portaria MPS nº. 403/2008

O Parcelamento de débitos nos termos da Portaria 403/2008 **deverá ser utilizado no cálculo do resultado atuarial (ativos – passivos)** e não do **passivo atuarial (receitas – despesas)** como consta no Plano de Contas.

Parcelamento de débitos se constitui em um ativo, devendo desta forma ser classificado no grupo do ativo não circulante do RPPS (intra OFSS), e não uma conta redutora de passivo.

Para dar baixa nos valores do parcelamento de débitos conforme consta registrado (redutora do passivo) e componente do Passivo Atuarial, **somente na atualização da reavaliação atuarial que este valor poderá ser alterado** e **contra uma conta de reversão de provisão (VPA),** distorcendo totalmente a situação patrimonial da entidade e não refletindo os fatos contábeis de forma apropriada.

Também desta forma, não existe a possibilidade de atualização mensal dos valores do parcelamento.

Ademais, conforme MCASP, mensalmente quando do pagamento do parcelamento de débitos é sugerido o registro de uma VPA, o que gera uma duplicação de registros:

Primeiro pela VPA da arrecadação mensal;

Segundo pela VPA da reversão da provisão.

Distorção no resultado do exercício

Conclusões

Alteração na forma de registro dos parcelamentos de débitos do RPPS:
Alterar de Redutora de Passivo para conta de Ativo
Atualizar seus valores mensalmente

Conclusões

Mensalmente

A Variação Patrimonial Aumentativa (VPA) deve ser registrada mensalmente obedecendo o princípio da competência.

Parcelamentos já existentes

Após o vencimento da contribuição previdenciária (PATRONAL e SERVIDOR) a receber

Registrar fato permutativo (Redução do Direito e Aumento de Disponibilidades)

Fazer inscrição em dívida Ativa

D- Bancos

Podendo haver o parcelamento dos débitos

C – Parcelamentos a Receber (Ativo)

Notas Explicativas

Resolução CFC N.º 1.133/08

3. As demonstrações contábeis das entidades definidas no campo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público são:

(a) Balanço Patrimonial;

(b) Balanço Orçamentário;

(c) Balanço Financeiro;

(d) Demonstração das Variações Patrimoniais;

(e) Demonstração dos Fluxos de Caixa;

(g) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; e

(h) Notas Explicativas. (Incluída pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

39. **As notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis**.

40. As informações contidas nas notas explicativas devem **ser relevantes, complementares ou suplementares àquelas não suficientemente evidenciadas ou não constantes nas demonstrações contábeis**.

41. As notas explicativas incluem os critérios utilizados na elaboração das demonstrações contábeis, as informações de naturezas patrimonial, orçamentária, econômica, financeira, legal, física, social e de desempenho e **outros eventos não suficientemente evidenciados ou não constantes nas referidas demonstrações**. [g.n.]

PLANO PREVIDENCIÁRIO	EXERCÍCIO DE 2013	EXERCÍCIO DE 2014	AH (%)
Provisões Matemáticas Previdenciárias (PMP)	R$ 610.280.088,02	R$ 819.017.636,65	134%
Provisões para Benefícios Concedidos	**R$ 6.715.834,98**	**R$ 47.230.248,30**	**703%**
Aposentadorias/Pensões/Outros Benefícios	R$ 7.066.372,62	R$ 49.273.028,33	697%
Contribuições do ente	-R$ 233.691,76	-R$ 1.182.798,12	506%
Contribuições dos Inativos	-R$ 116.845,88	-R$ 591.399,06	506%
Contribuição de Pensionistas	R$ 0,00	-R$ 268.582,85	
Provisões para Benefícios a Conceder	**R$ 603.564.253,04**	**R$ 771.787.388,35**	**128%**
Aposentadorias/Pensões/ Outros Benefícios	R$ 1.873.737.735,01	R$ 2.645.793.832,95	141%
Contribuições do ente	-R$ 846.782.321,31	-R$ 1.249.337.629,73	148%
Contribuições dos Ativos	-R$ 423.391.160,66	-R$ 624.668.814,87	148%

Publicação dos estudos atuariais

Lei Federal n°. 9.717/98

VI - **pleno acesso dos segurados às informações relativas à gestão** do regime e participação de representantes dos servidores públicos e dos militares, ativos e inativos, nos colegiados e instâncias de decisão **em que os seus interesses sejam objeto de discussão e deliberação**; [g.n.]

RESOLUÇÃO TC Nº. 273, DE 27 DE MAIO DE 2014

Dispõe sobre os procedimentos a serem observados na análise técnica das tomadas ou prestações de contas anuais apresentadas ao Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, e dá outras providências.

DO ESCOPO E ANÁLISE

Art. 5º - A análise das contas prestadas pelos administradores públicos e ordenadores de despesas observará as disposições contidas no capítulo IV, do título IV, do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, aprovado pela Resolução TC 261/2013 e ainda:

Ordenadores de Despesas do RPPS

IV – Na instrução dos processos de tomada ou prestação de contas apresentadas **pelos ordenadores de despesas e administradores dos regimes próprios de previdência municipal e estadual**, será observado o seguinte escopo:

...

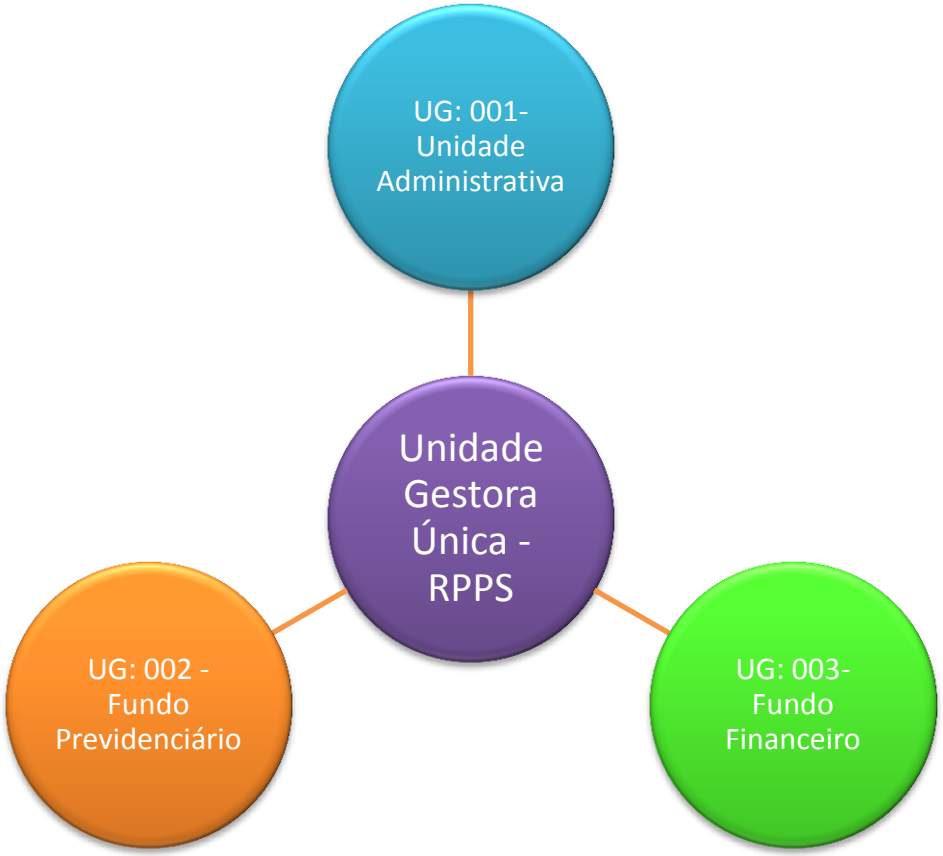
f) **Registro contábil individualizado em seus respectivos fundos**, das receitas e despesas previdenciárias e das despesas administrativas **nos casos em que o entre federativo tenha optado pela segregação de massas**, bem como o cumprimento das demais disposições contidas no art. 20 a 22 da Portaria MPS 403/2008;

Necessidade de registros contábeis segregados por Fundo Financeiro e Fundo Previdenciário

Unidade Gestora Única
Demonstração Contábil Consolidada

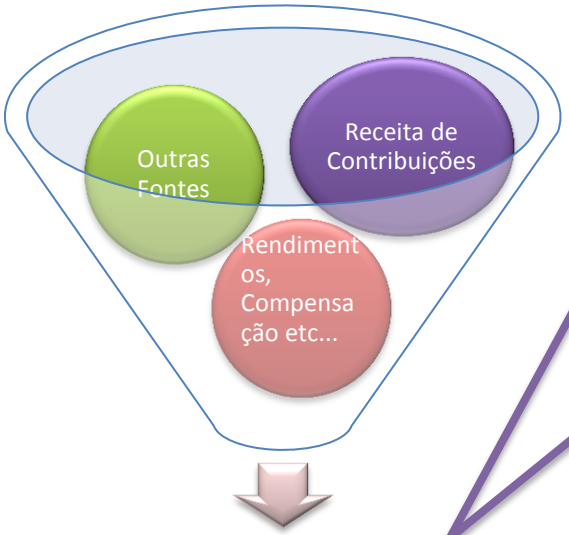
Unidades Gestoras

Demonstrações Contábeis Isoladas



Taxa de Administração

FONTES DE CUSTEIO



(Lei do RPPS)

DESTINAÇÃO DAS RECEITAS

(art.1º, §1º, III da Lei 9.717/98)

Benefícios Previdenciários

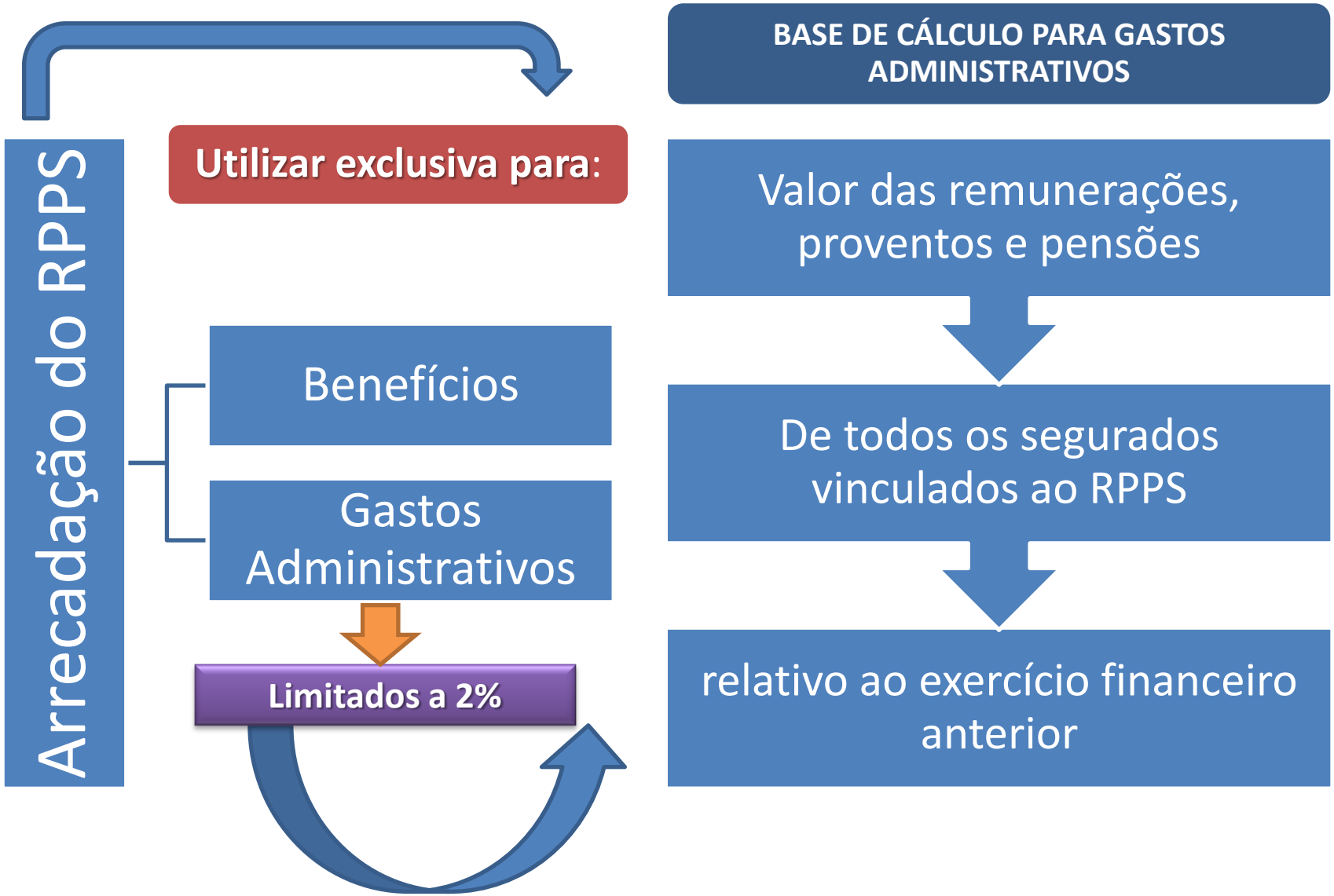
- **Fundo Financeiro**
- **Fundo Previdenciário**

Despesas de Manutenção do RPPS

- UG Administrativa

O valor da arrecadação a ser gasto com essas despesas esta limitado a até 2% do total das remunerações, aposentadorias e pensões

Taxa de Administração



Taxa de Administração

Lei 9.717-98:

Art. 1.

Parágrafo único. Aplicam-se, adicionalmente, aos regimes próprios de previdência social dos entes da Federação os incisos II, IV a IX do art. 6º

Taxa de Administração

Art. 6º Fica facultada à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, a constituição de fundos integrados de bens, direitos e ativos, com finalidade previdenciária, desde que observados os critérios de que trata o artigo 1º e, adicionalmente, os seguintes preceitos:

Taxa de Administração

VIII - estabelecimento de limites para a taxa de administração, conforme parâmetros gerais;

Taxa de Administração

Portaria MPS 402-2008

Art. 15. Para cobertura das despesas do RPPS, poderá ser estabelecida, em lei, Taxa de Administração de até dois pontos percentuais do valor total das remunerações, proventos e pensões dos segurados vinculados ao RPPS, relativo ao exercício financeiro anterior, observando-se que:

Taxa de Administração

I - será destinada exclusivamente ao custeio das despesas correntes e de capital necessárias à organização e ao funcionamento da unidade gestora do RPPS, inclusive para a conservação de seu patrimônio;

II - as despesas decorrentes das aplicações de recursos em ativos financeiros não poderão ser custeadas com os recursos da Taxa de Administração, devendo ser suportadas com os próprios rendimentos das aplicações;

Taxa de Administração

III - o RPPS poderá constituir reserva com as sobras do custeio das despesas do exercício, cujos valores serão utilizados para os fins a que se destina a Taxa de Administração;

IV - para utilizar-se da faculdade prevista no inciso III, o percentual da Taxa de administração deverá ser definido expressamente em texto legal;

Taxa de Administração

V - a aquisição ou construção de bens imóveis com os recursos destinados à Taxa de Administração restringe-se aos destinados ao uso próprio da unidade gestora do RPPS;

VI - é vedada a utilização dos bens adquiridos ou construídos para investimento ou uso por outro órgão público ou particular em atividades assistenciais ou quaisquer outros fins não previstos no inciso I.

Taxa de Administração

§ 1º Na hipótese de a unidade gestora do RPPS **possuir competências diversas daquelas relacionadas à administração do regime previdenciário**, deverá haver o rateio proporcional das despesas relativas a cada atividade para posterior apropriação nas rubricas contábeis correspondentes, observando-se, ainda, que, se a estrutura ou patrimônio utilizado for de titularidade exclusiva do RPPS, deverá ser estabelecida uma remuneração ao regime em virtude dessa utilização.

Taxa de Administração

§ 2º Eventuais despesas com contratação de assessoria ou consultoria deverão ser suportadas com os recursos da Taxa de Administração.

Taxa de Administração

§ 3º Excepcionalmente, poderão ser realizados gastos na reforma de bens imóveis do RPPS destinados a investimentos utilizando-se os recursos destinados à Taxa de Administração, desde que seja garantido o retorno dos valores empregados, mediante processo de análise de viabilidade econômico-financeira.

Investimentos

1.1.4.0.0.00.00	**INVESTIMENTOS E APLICAÇÕES TEMPORÁRIAS A CURTO PRAZO**
1.1.4.1.0.00.00	TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS
1.1.4.1.1.00.00	TÍTULOS E VALORES MOBILIARIOS- CONSOLIDAÇÃO
1.1.4.1.1.09.00	**APLICAÇÕES EM SEGMENTO DE RENDA FIXA - RPPS**
1.1.4.1.1.09.01	TÍTULOS DE RESPONSABILIDADE DO TESOURO
1.1.4.1.1.09.02	TÍTULOS DE RESPONSABILIDADE DO BANCO CENTRAL
1.1.4.1.1.09.03	DEPÓSITOS DE POUPANÇA
1.1.4.1.1.09.04	FUNDOS DE INVESTIMENTO EM RENDA FIXA OU REFERENCIADOS
1.1.4.1.1.09.05	FUNDOS DE INVESTIMENTO EM RENDA FIXA - CRÉDITO PRIVADO
1.1.4.1.1.09.06	FUNDOS DE INVESTIMENTOS EM RENDA FIXA OU REFERENCIADOS - IMA/IDkA

1.1.4.1.1.09.07	FUNDOS DE INVESTIMENTOS EM DIREITOS CREDITORIOS
1.1.4.1.1.09.08	FUNDOS DE INVESTIMENTOS EM TÍTULOS DO TESOURO
1.1.4.1.1.09.09	OPERAÇÕES COMPROMISSADAS
1.1.4.1.1.09.10	LETRAS IMOBILIÁRIAS GARANTIDAS
1.1.4.1.1.10.00	**APLICAÇÕES EM SEGMENTO DE RENDA VARIAVEL – RPPS**
1.1.4.1.1.10.01	FUNDOS DE INVESTIMENTOS REFERENCIADOS
1.1.4.1.1.10.02	FUNDOS DE INVESTIMENTO EM AÇÕES
1.1.4.1.1.10.03	FUNDOS DE INVESTIMENTO MULTIMERCADO
1.1.4.1.1.10.04	FUNDOS DE ÍNDICES REFERENCIADOS EM AÇÕES
1.1.4.1.1.10.05	FUNDOS DE INVESTIMENTOS EM PARTICIPAÇÕES
1.1.4.1.1.10.06	FUNDOS DE INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS (art. 8º, VI, da RS/CMN nº 3.922/210)

1.1.4.1.1.11.00	**APLICAÇÕES EM SEGMENTO IMOBILIARIO - RPPS**
1.1.4.1.1.11.01	FUNDOS DE INVESTIMENTO IMOBILIÁRIOS (*art. 9º da RS/CMN nº 3.992/2010*)
1.1.4.1.1.12.00	APLICAÇÕES EM ENQUADRAMENTO - RPPS
1.1.4.1.1.12.01	TITULOS E VALORES EM ENQUADRAMENTO
1.1.4.1.1.13.00	TITULOS E VALORES NAO SUJEITOS AO ENQUADRAMENTO - RPPS
1.1.4.1.1.13.01	TITULOS E VALORES NAO SUJEITOS AO ENQUADRAMENTO
1.1.4.1.1.14.00	**APLICAÇÕES COM A TAXA DE ADMINISTRAÇÃO DO RPPS**
1.1.4.1.1.14.01	APLICAÇÕES COM A TAXA DE ADMINISTRAÇÃO DO RPPS

1.1.4.9.0.00.00	(-) AJUSTE DE PERDAS DE INVESTIMENTOS E APLICAÇÕES TEMPORÁRIAS
1.1.4.9.1.00.00	(-) AJUSTE DE PERDAS DE INVESTIMENTOS E APLICAÇÕES TEMPORÁRIAS - CONSOLIDAÇÃO
1.1.4.9.1.01.00	(-) AJUSTE DE PERDAS COM TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS

- ✓ Registra-se nestas contas as estimativas para possíveis perdas com as aplicações e investimentos dos recursos previdenciários *(provisão para perdas)*, bem como diferença entre o valor recuperável do ativo e seu valor contábil, quando o primeiro for menor – *impairment.*

- *Na próxima atualização do PCASP a idéia é propor o desmembramento destas contas buscando segregar os ajustes para perdas estimadas do impairment.*

Impairment

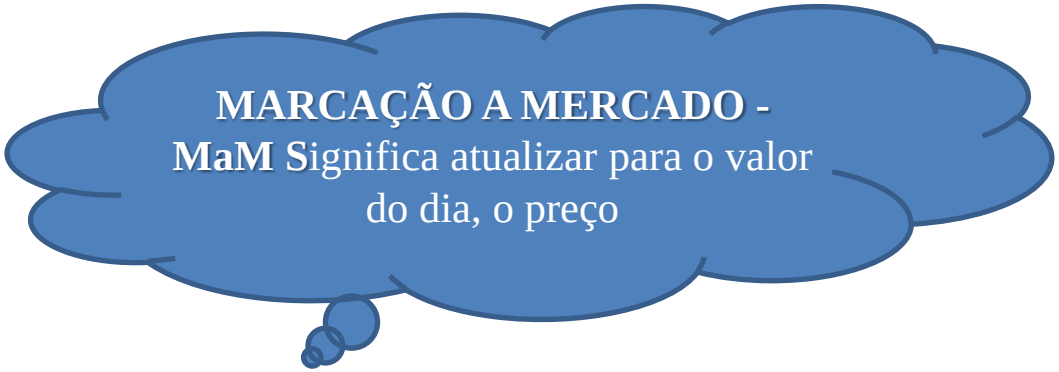
- ✓ Procedimento contábil de redução a valor recuperável de componente do ativo da entidade. Tem sua adoção recomendada quando for identificada a possibilidade de perda em função de causas esporádicas, imprevistas.

- ✓ No caso dos investimentos dos recursos do RPPS, não confundir variação negativa em decorrência da marcação a mercado, com possível perda por *impairment*.

1.2.2.3.0.00.00	**INVESTIMENTOS DO RPPS DE LONGO PRAZO**
1.2.2.3.1.00.00	INVESTIMENTOS DO RPPS DE LONGO PRAZO - CONSOLIDAÇÃO
1.2.2.3.1.01.00	TITULOS E VALORES MOBILIÁRIOS - RPPS
1.2.2.3.1.01.01	APLICAÇÕES EM ATIVOS EM ENQUADRAMENTO - TÍTULOS E VALORES
1.2.2.3.1.01.02	APLICAÇÕES EM ATIVOS NÃO SUJEITOS À RESOLUÇÃO DO CMN - TÍTULOS E VALORES
1.2.2.3.1.02.00	APLICAÇÕES EM SEGMENTO DE IMÓVEIS - RPPS
1.2.2.3.1.02.01	IMÓVEIS – RPPS *(componentes do fundo de previdência – finalidade de pagamento de benefícios)*

3.6.1.7.1.07.00	**AJUSTE PARA PERDAS EM INVESTIMENTOS E APLICAÇÕES TEMPORÁRIOS**
3.6.1.7.1.07.01	AJUSTE PARA PERDAS EM TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS
3.6.2.1.0.00.00	PERDAS COM ALIENAÇÃO DE INVESTIMENTOS
3.6.2.1.1.03.00	PERDAS COM ALIENAÇÃO DE INVESTIMENTOS DO RPPS DE LONGO PRAZO

Marcação a Mercado das Aplicações e dos Investimentos



Portaria MPS nº 402/2010

Art. 16. Para a organização do RPPS devem ser observadas as seguintes normas de contabilidade:

(...)

"VIII - Os valores das aplicações de recursos do RPPS em cotas de fundos de investimento ou em títulos de emissão do Tesouro Nacional, integrantes da carteira própria do RPPS, deverão ser marcados a mercado, no mínimo mensalmente, mediante a utilização de metodologias de apuração consentâneas com os parâmetros reconhecidos pelo mercado financeiro, de forma a refletir o seu valor real, e as normas baixadas pelo Banco Central do Brasil e a Comissão de Valores Mobiliários. *(Redação dada pela Portaria MPS nº 65, de26/02/2014)"*

NO RPPS - Registro das Aplicações e Investimentos dos Recursos
Em contas de natureza de informação patrimonial

Pela Aplicação ou Investimento dos Recursos

D – 1.1.4.1.1.xx.xx – Títulos e Valores Mobiliários
C – 1.1.1.1.1.06.01 – Bancos Conta Movimento – RPPS

Pela Valorização da Carteira

D – 1.1.4.1.1.xx.xx – Títulos e Valores Mobiliários em Consolidação

C – 4.4.5.2.0.00.00 VPA – Remuneração de Aplicações Financeiras

NO RPPS - Registro das Aplicações e Investimentos dos Recursos
Em contas de natureza de informação patrimonial

Pela Desvalorização da Carteira

D – 3.4.9.9.1.00.00 – VPD – Outras Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras – Consolidação

C – 1.1.4.1.1.xx.xx – Títulos e Valores Mobiliários em Consolidação

Ajuste para Perdas Estimadas

D – 3.6.2.1.1.03.00 – Perdas Estimadas com Alienação de Investimentos do RPPS

C – 1.1.4.9.1.01.00 – (-) Ajustes de Perdas com Títulos e Valores Mobiliários

NO RPPS - Registro das Aplicações e Investimentos dos Recursos
Em contas de natureza de informação patrimonial

Utilização de estimativa de ajuste para perdas

D – 1.1.4.9.1.01.00 – (-) Ajustes de Perdas com Títulos e Valores Mobiliários

C – 1.1.4.1.1.xx.xx – Títulos e Valores Mobiliários em Consolidação

Reversão de estimativa de ajuste para perdas

D – 1.1.4.9.1.01.00 – (-) Ajustes de Perdas com Títulos e Valores Mobiliários

C – 4.9.7.2.1.03.00 – Reversão de Ajustes de Investimentos e Aplicações

NO RPPS - Registro das Aplicações e Investimentos dos Recursos Em contas de natureza de informação patrimonial - Impairment

Pelo Reconhecimento da possível perda por "*Impairment*"

D – 3.6.1.4.1.03.00 – VPD Redução ao Valor Recuperável de Investimentos do RPPS

C – 1.1.4.9.1.01.00 – (-) Ajuste de Perdas com Títulos e Valores Mobiliários

Ou

C – 1.2.2.9.1.03.00 – (-) Redução ao Valor Recuperável de Investimentos do RPPS

NO RPPS - Registro das Aplicações e Investimentos dos Recursos Em contas de natureza de informação patrimonial - Impairment

Na confirmação da Irrecuperabilidade do Ativo

D – 3.6.1.4.1.03.00 – VPD Redução ao Valor Recuperável de Investimentos do RPPS

C – 1.1.4.9.1.01.00 – (-) Ajuste de Perdas com Títulos e Valores Mobiliários

Ou

C – 1.2.2.9.1.03.00 – (-) Redução ao Valor Recuperável de Investimentos do RPPS

D – 1.1.4.9.1.01.00 – (-) Ajuste de Perdas com Títulos e Valores Mobiliários

Ou

D – 1.2.2.9.1.03.00 – (-) Redução ao Valor Recuperável de Investimentos do RPPS

C – 4.6.5.4.1.03.00 – Reversão de Redução ao Valor Recuperável de Investimentos do RPPS

NO RPPS - Registro das Aplicações e Investimentos dos Recursos Em contas de natureza de informação patrimonial

Resgate da Carteira de Investimentos com Ganho Efetivo

D – 1.1.1.1.1.06.01 – Bancos Conta Movimento – RPPS

C – 1.1.4.1.1.xx.xx – Títulos e Valores Mobiliários em Consolidação

C – 4.6.2.1.1.03.00 – VPA Ganhos com Alienação de Investimentos do RPPS

Resgate da Careira de Investimentos com Perda Efetiva

D – 1.1.1.1.1.06.01 – Bancos Conta Movimento – RPPS

D – 3.6.2.1.1.03.00 – VPD Perdas com Alienação de Investimentos do RPPS

C – 1.1.4.1.1.xx.xx – Títulos e Valores Mobiliários em Consolidação

Ingressos de Recursos

Em tese, TODOS os recursos recebidos pelos RPPS tem a finalidade previdenciária e serão classificados em uma das correspondentes contas do grupo das VPA:

- 4.2.x.x.x.xx.xx
  Contribuições Sociais RPPS
- 4.5.x.x.x.xx.xx
  Transferências Recebidas para Cobertura da Insuficiência Financeira e ou do Déficit Atuarial do RPPS
- 4.9.x.x.x.xx.xx
  Compensação Financeira entre RGPS/RPPS/RPPS

Carteira de Investimentos dos RPPS

- A Resolução CMN 3.922/2010 dispõe sobre as aplicações de recursos dos regimes próprios de previdência social instituídos pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou por Municípios.

- Observadas as limitações trazidas pela Resolução, os recursos dos RPPS podem ser aplicados em segmento de renda fixa e segmento de renda variável.

Composição da Carteira

- *Ativos de renda fixa*: investimentos que pagam remuneração que pode ser determinada no momento da aplicação (pré-fixado) ou no momento do resgate (pós-fixado), disciplinando, a Resolução, as modalidades e os limites de aplicação.

- *Ativos de renda variável*: neste tipo de investimento os ativos têm variação indefinida e determinada pela diferença entre o preço de venda e o preço de compra.

Composição da Carteira

- *Investimentos em segmento de imóveis*: foi aberta a possibilidade de os RPPS fazerem suas aplicações em quotas de fundos de investimentos imobiliários, mas essa possibilidade só é aceita no caso da integralização das quotas dos referidos fundos com terrenos ou outros imóveis.

- Registra-se que não é permitida a compra de imóveis, os mesmos devem já estar integrados ao patrimônio do RPPS por lei (aportes para equacionamento de déficits atuariais).

Especificidade da Carteira dos RPPS

- Os recursos auferidos com a carteira de investimentos dos RPPS têm como destinação garantir a sustentabilidade e a finalidade previdenciária (pagamento de benefícios).

- Essa característica lhes confere o papel de *ativo de cunho financeiro*, inclusive para os investimentos em títulos públicos, tratados habitualmente na Administração Pública como inversões financeiras.

Aquisição de Investimentos

- Na prática, a compra de um título público pelo RPPS não precisa ter autorização legislativa nem ser tratada como despesa pública (cumprindo os estágios de empenho, liquidação e pagamento). O mesmo raciocínio é aplicado aos fundos de investimentos imobiliários. O efeito da compra é apenas financeiro, debitando-se o respectivo ativo e creditando-se o disponível, pela saída dos recursos.

Registro dos investimentos realizados pelo RPPS, no sistema financeiro (atual NIP segundo o PCASP)

D – 1.1 – Aplicações dos RPPS no Curto Prazo
C – 1.1 – Bancos Conta Única RPPS

Imóveis recebidos em dação

- Os empréstimos e os imóveis vinculados ao RPPS com finalidade previdenciária, recebidos em dação em pagamento para amortização do déficit atuarial, representam acréscimo patrimonial, e devem passar pelo resultado do exercício.

- De acordo com o novo plano de contas, a entrada deste bem deve ser tratada como transferência na Classe 4 – VPA:

Registro incorporação do imóvel à carteira de investimentos do RPPS, no sistema patrimonial (atual NIP segundo o PCASP)

D – 1.2 – Imóveis
C – 4.5 – VPA – Transferências Recebidas

Atualização (ganhos) na Carteira

- De acordo com as novas regras contábeis, atendendo o regime de competência, os "ganhos" auferidos com a carteira serão contabilizados como receita econômica (variações patrimoniais aumentativas), afetando positivamente o resultado do exercício, e não mais como receitas orçamentárias (que só serão reconhecidas quando da efetiva alienação do investimento).

Registro da atualização (ganhos) da carteira dos RPPS, no sistema patrimonial (atual NIP segundo o PCASP)

D – 1.1 – Aplicações dos RPPS no Curto Prazo
C – 4.6 – VPA – Valorização e Ganhos com Ativos

Atualização (perdas) na Carteira

- Os investimentos dos RPPS estão sujeitos a perdas, como as decorrentes de falência ou concordata de uma empresa investida, desvalorização permanente de quotas ou ações, abandono de projetos de investimentos já concretizados, entre outros. Com o objetivo de suportar eventuais aplicações ou investimentos malsucedidos, poderá ser constituída pela unidade gestora do RPPS uma "provisão" para perdas estimadas de investimentos.

- A constituição desses valores para perdas em investimentos encontra-se respaldada no *Princípio Contábil da Prudência*, segundo o qual se devem manter os menores valores para o ativo, ajustando-se, para menos, os valores de transações com o mundo exterior que trazem em si o risco de um eventual não-recebimento.

Problemas com a constituição das provisões para perdas estimadas

- Dificuldades de estimativa e compreensão por parte dos Conselhos e Comitês

- Impacto negativo no resultado patrimonial.

- Há de se considerar, contudo, que as provisões são constituídas com base em estimativas pelos prováveis valores de reconhecimento para os passivos (NBC T 16.10).

Constituição de Provisão para Perdas Estimadas

- Com a nova contabilidade, a constituição de valores para fazer frente às perdas estimadas em investimentos é uma variação patrimonial diminutiva (VPD), de natureza devedora, afetando, portanto, negativamente, o resultado do exercício no momento de sua constituição.

D – 3.9 – VPD – Perdas Estimadas em Investimentos
C – 1.1 – Perdas Estimadas em Investimentos (conta redutora de ativo circulante)

Utilização da Provisão para Perdas Estimadas

- Se a perda prevista for consumada, o valor constituído será utilizado:

  D – 1.1 – Perdas Estimadas em Investimentos (conta redutora AC)
  C – 1.1 – Aplicações dos RPPS no Curto Prazo

- Observe que o valor da conta de provisão para perdas estimadas é "jogado" contra o valor do investimento, sendo ambos reduzidos após este registro, não impactando mais, neste momento, o resultado do exercício.

Reversão da Provisão para Perdas Estimadas

- Caso os valores constituídos não sejam utilizados, no encerramento do exercício, pode ser efetuada a reversão dos valores como variação patrimonial ativa (VPA), total ou parcialmente, o que afetará o resultado do exercício positivamente:

  D – 1.1 – Perdas Estimadas em Investimentos (conta redutora AC)
  C – 4.9 – VPA – Reversão de Provisão

- Quando a reversão é efetuada, a conta redutora de perdas estimadas em investimentos é reduzida ou zerada, o que faz com que o valor contábil líquido da carteira volte ao original.

Base para a Provisão para Perdas Estimadas

- A recomendação é que a provisão para perdas estimadas em investimentos seja constituída uma vez por ano, no mês de encerramento do exercício, e que seja ajustada anualmente, de acordo com a nova necessidade de provisão para o ano seguinte, complementando ou revertendo seus valores.

- O cálculo do montante da provisão para perdas estimadas em investimentos deverá considerar o risco envolvido na carteira de investimentos da unidade gestora do RPPS. Segundo a NBC T 4 – Da Avaliação Patrimonial, do Conselho Federal de Contabilidade, as provisões para perdas no valor dos investimentos são constituídas com base em perdas potenciais.

Perdas Potenciais

- As perdas potenciais da carteira de investimentos dos RPPS podem ser estimadas a partir dos riscos (crédito, mercado, etc.), detectados na constituição da política de investimentos.

- A literatura admite que o histórico de perdas da entidade seja considerado, sendo razoável consultar a média de perdas dos três últimos exercícios.

- No caso dos RPPS, o mais recomendável é olhar *prospectivamente*, em razão da necessidade de garantir a sustentabilidade e a finalidade previdenciária (pagamento de benefícios) ao longo dos anos.

Quando Houver Perdas na Ausência de Provisão

- Caso não tenha sido constituída a provisão para perdas estimadas na carteira de investimentos, ou caso as perdas ultrapassem o valor da provisão constituída, esses valores ou a sua diferença serão computados como uma variação patrimonial diminutiva (VPD), afetando, negativamente, o resultado do exercício a cada ajuste realizado.

D – 3.6 – VPD – Redução a Valor Recuperável
C – 1.1 – Aplicações dos RPPS no Curto prazo

Alienação dos Investimentos

- Nos investimentos do RPPS, embora os ganhos apurados durante o exercício sejam reconhecidos como Variações Patrimoniais Aumentativas, apenas os ganhos auferidos (pelo resgate ou alienação do investimento) devem ser contabilizados como receitas do ponto de vista orçamentário.

- As perdas ocorridas nos investimentos do RPPS, por outro lado, na ocasião do resgate ou da alienação do investimento, serão registradas como dedução da respectiva receita orçamentária, caso haja diferença negativa entre o valor de resgate e o valor inicialmente investido.

Alienação com Ganho Efetivo

- Exemplo: investimento adquirido a $ 100 e vendido por $ 120:

D – 1.1 – Bancos RPPS – 120
C – 1.1 – Investimentos RPPS – 100
C – 4.6 – Ganhos com Ativos – 20

D – Receita Realizada – 20
C – Receita a Realizar – 20

- O valor da receita orçamentária não corresponderá necessariamente ao valor do ganho na alienação, tendo em vista que podem ter ocorridas atualizações no valor do ativo ao longo do período. Ressaltamos que o ente deverá ter o controle de tais valores. Caso haja investimentos com rendimentos periódicos que gerem entradas no caixa, ou seja, antes da realização ou alienação, ao apropriar o rendimento o ente deverá registrar o respectivo valor como receita orçamentária. Correspondem a investimentos em títulos públicos que pagam cupom periódico de juros, como, por exemplo, as NTN-F, NTN-B e NTN-C.

Alienação com Perda Efetiva

- Exemplo: investimento adquirido a $ 100 e vendido por $ 90:

D – 1.1 – Bancos RPPS – 90

D – 1.1 Perdas Estimadas em Investimentos – 10

C – 1.1 – Investimentos RPPS – 100

- Além do registro patrimonial, deverá ser reconhecida a dedução da receita orçamentária **pela diferença entre o valor inicial aplicado e o valor resgatado,** caso haja diferença negativa entre o valor de resgate e o valor inicialmente investido.

Dedução da Receita Orçamentária

- Dessa forma, o valor da dedução da receita orçamentária não necessariamente corresponderá ao valor da perda na alienação, tendo em vista que podem ter ocorridas atualizações no valor do ativo ao longo do período. Ressaltamos que o ente deverá ter o controle de tais valores, que poderá ser feito no detalhamento da conta de investimento no ativo, em contas de controle ou extra-contábil. A dedução da receita orçamentária será efetuada até o limite da respectiva receita com investimento do RPPS, em contas de natureza orçamentária.

D – 6.2 – Outras deduções da receita realizada (redutora)
C – 6.2 – Receita Realizada

CRP

CRP

O Certificado de Regularidade Previdenciária - CRP, instituído pelo Decreto nº 3.788, de 11 de abril de 2001, atestará o cumprimento pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, dos critérios e exigências estabelecidos na Lei nº 9.717, de 1998, na Lei nº 10.887, de 2004, e dos parâmetros estabelecidos nesta Portaria, nos prazos e condiçõesdefinidos em norma específica do MPS

CRP

O descumprimento do disposto na Lei nº 9.717, de 1998, e nesta Portaria pelos Estados, Distrito Federal e Municípios e pelos respectivos fundos, implicará:

I - suspensão das transferências voluntárias de recursos pela União;

II - impedimento para celebrar acordos, contratos, convênios ou ajustes, bem como receber empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da administração direta e indireta da União;

III - suspensão de empréstimos e financiamentos por instituições financeiras federais.

IV - suspensão do pagamento dos valores devidos pelo RGPS em razão da Lei nº 9.796, de 5 de maio de 1999.

CRP

Critérios

Referências

LUGOCH, Débora. SILVA, Edevaldo Fernandes da. **Melhores práticas de gestão e governança nos regimes próprios de previdência social – estudo de caso: aderência e adequação das hipóteses e premissas atuariais do RPPS do Distrito Federal**. Regimes Próprios Aspectos Relevantes: Volume 8, ano 2014.

Referências

NOGUEIRA, Narlon Gutierre. O equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS: de princípio constitucional a política pública de estado. Brasília: MPS, 2012. 336 pág.

Plamondon, Pierre (et all). Prática Atuarial na Previdência Social. Brasília, MPS/SPPS, 2011. 574p. Coleção Previdência Social, Volume 33.

Obrigada!!!!!

Simone Reinholz Velten

(27) 3334-7667

simone.velten@tce.es.gov.br

simone_velten@hotmail.com