

Em 25 de julho de 2011.

ASSUNTO: Esclarecimento sobre a criação do elemento de despesa 97 – Aportes para cobertura de Déficit Atuarial.

Senhores Gerentes,

1. Trata-se de esclarecimentos sobre a criação do elemento de despesa 97 – Aportes para cobertura de Déficit Atuarial, por meio da Portaria Conjunta STN/SOF nº 2, de 19 de agosto de 2010, que alterou a Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 04 de maio de 2001.

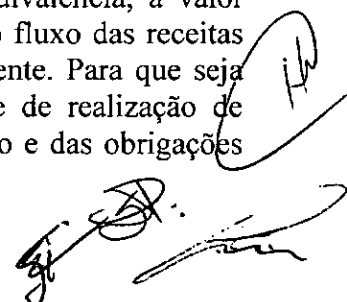
2. Tendo em vista a dinâmica e a necessidade de aperfeiçoamento constante dos procedimentos orçamentários e financeiros da Administração Pública, a Portaria STN/SOF 163/2001 tem sido constantemente atualizada. Uma dessas alterações foi feita com a publicação da Portaria Conjunta STN/SOF nº 2, de 2010, de 4 de maio de 2001. Esse instrumento normativo criou, dentre outros, o elemento de despesa 97 destinado a registrar o aporte para cobertura do déficit atuarial do RPPS, cuja finalidade é classificar as 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 da Federação, exceto as decorrentes de alíquota de contribuição suplementar.

Do Equilíbrio Financeiro do RPPS

3. Consoante o disposto no Art. 40 da Constituição Federal, a Lei 9.717, de 27 de novembro de 1998, que dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos RPPS, os entes federativos devem garantir tanto o equilíbrio financeiro quanto o atuarial dos respectivos RPPS. A avaliação financeira do RPPS leva em consideração as receitas e as despesas apuradas no exercício financeiro, podendo haver superávit ou déficit financeiro. Assim, nos casos em que o RPPS apresente déficit financeiro, ou seja, quando as receitas auferidas não são suficientes para o pagamento das despesas com inativos e pensionistas em cada exercício, o tesouro do ente deverá repassar o valor necessário para que o RPPS alcance o equilíbrio financeiro. Portanto, esse repasse deverá ser efetuado por interferência financeira, não acarretando o registro de receitas e despesas orçamentárias relativas aos repasses.

Do Equilíbrio Atuarial do RPPS

4. O equilíbrio atuarial deve ser entendido como a garantia de equivalência, a valor presente, entre a totalidade dos ativos vinculados ao RPPS, acrescidos do fluxo das receitas estimadas comparadas com as obrigações projetadas, apuradas atuarialmente. Para que seja garantido esse equilíbrio, a Lei nº 9.717/1998 determina a necessidade de realização de avaliação atuarial para a organização e para a revisão do plano de custeio e das obrigações



com os benefícios previdenciários. Caso essa avaliação indique déficit atuarial, a Portaria MPS nº 403, de 10 de dezembro de 2008, estabelece que o ente deverá elaborar plano de amortização, estabelecido em lei, com prazo máximo de 35 anos para a acumulação dos recursos necessários à cobertura total desse déficit. O plano de amortização poderá consistir no estabelecimento de alíquota de contribuição patronal suplementar ou em aportes periódicos para cobertura do déficit atuarial, cujos valores devem ser preestabelecidos. As alíquotas de contribuição patronal suplementar são classificadas no elemento de despesa 13 – Contribuições Patronais e os aportes periódicos para cobertura de déficit atuarial no elemento 97– Aportes para cobertura de Déficit Atuarial.

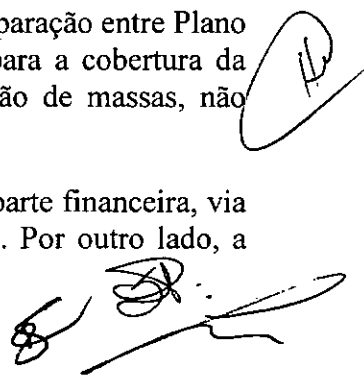
5. Outra opção para o equacionamento do déficit atuarial do RPPS, estabelecida pela Portaria MPS nº 403/2008, é a segregação das massas de seus segurados, ou seja, a separação, a partir de uma data de corte, dos segurados vinculados ao RPPS em grupos distintos que integrarão, respectivamente, o Plano Financeiro e o Plano Previdenciário. O primeiro será um sistema estruturado somente no caso de segregação da massa, onde as contribuições a serem pagas pelo ente federativo, pelos servidores ativos e inativos e pelos pensionistas vinculados são fixadas sem objetivo de acumulação de recursos, sendo as insuficiências aportadas pelo ente federativo. Já o segundo deverá ser estruturado com a finalidade de acumulação de recursos para pagamento dos compromissos definidos no plano de benefícios do RPPS, ou seja, deverá ser financeira e atuarialmente equilibrado. Ressalta-se que a segregação da massa será considerada implementada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo, acompanhado pela separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes.

Da Despesa com Pessoal

6. A despesa com pessoal bruta, conforme estabelece o caput do art. 18 da Lei Complementar nº 101, de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, inclui gastos com ativos, inativos e pensionistas, e os encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência. Para se calcular a despesa líquida com pessoal, deverão ser deduzidos os itens elencados no §1º do art. 19 dessa mesma lei, sendo um desses itens as despesas com inativos **custeadas** por recursos vinculados ao RPPS, ou seja, as contribuições dos segurados, a compensação entre regimes e as receitas arrecadadas diretamente pelo RPPS e seu superávit.

7. Dessa forma, para os RPPS que ainda não tenham promovido o equilíbrio financeiro, e apresentem déficits financeiros em todos os exercícios, os recursos repassados pelo tesouro do ente, por meio de interferência, sejam para fazer face ao déficit do exercício ou para constituição de reserva financeira, não são considerados vinculados ao orçamento do RPPS, pois são transferidos após a apuração do déficit financeiro e, por isso, não podem ser deduzidos no cálculo da despesa com pessoal líquida. O mesmo acontece com o Plano Financeiro dos regimes que tenham optado pela segregação das massas, separação entre Plano Financeiro e Previdenciário, ou seja, os recursos repassados pelo ente para a cobertura da insuficiência do Plano Financeiro, para os entes que fizeram a separação de massas, não poderão ser deduzidos da despesa bruta com pessoal.

8. Nas situações em que houve a segregação das massas do RPPS, a parte financeira, via de regra deficitária, necessita dos aportes financeiros do tesouro do ente. Por outro lado, a



parte previdenciária, no momento da segregação, tende a ser formada por servidores que ainda não estão usando os benefícios previdenciários, ou seja, não existem saídas de recursos, mas apenas receitas decorrentes de contribuições. Nessa situação, os recursos disponíveis na parte previdenciária não poderão ser utilizados para reduzir despesas com pessoal efetuadas pela parte financeira, deficitária, salientando que esta proibição consta, inclusive, da Portaria MPS nº 403/2008, art. 21.

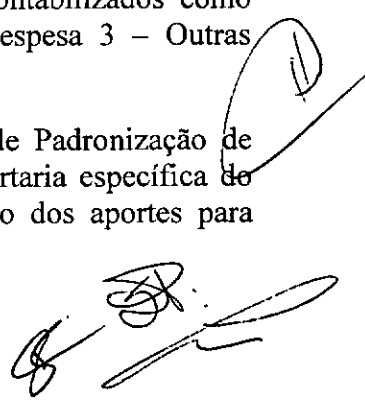
9. Para os entes que não segregaram massas e tenham buscado o equilíbrio atuarial por meio da instituição do plano de amortização, observadas as regras definidas na legislação, os aportes periódicos para a cobertura de déficit atuarial, por se tratarem de recursos vinculados ao RPPS, poderão ser deduzidos para fins de apuração da despesa com pessoal líquida no limite do montante das despesas com inativos e pensionistas custeados com recursos vinculados. O Manual de Demonstrativos Fiscais, volume III, 3ª edição, apresenta exemplos dessa dedução, destacando-se, na pg. 28, a figura 4, em que os recursos vinculados montam 350 mas apenas 300 são considerados como dedução por ser este o valor da remuneração de pessoal inativo e pensionistas. Observa-se ainda que, por não serem contribuições, os aportes periódicos não serão incluídos na despesa com pessoal bruta, nem se vislumbra que esses recursos sejam utilizados de imediato para pagamento de inativos e pensionistas, já que sua lógica é permitir o equilíbrio atuarial da previdência.

Conclusão

10. A criação do elemento de despesa 97 para classificação dos aportes para cobertura de déficit atuarial representa apenas a necessidade de permitir o correto registro orçamentário dos repasses para a cobertura desse déficit, objetivando diferenciar a utilização dos aportes, permitindo, dessa forma, a correta execução da despesa, pelo ente, e o respectivo acompanhamento pelos órgãos de controle. A simples criação do elemento de despesa em destaque não permite a redução da despesa com pessoal dos valores nele registrados. Os valores vinculados ao RPPS que serão utilizados para dedução da despesa com pessoal estão ligados à forma de estruturação do Regime Próprio de Previdência, o qual deverá ser estabelecido por lei. No entanto, a definição desse elemento aumenta a transparência da gestão orçamentária, contábil e fiscal.


11. Por fim, os repasses efetuados pelos entes deverão ser contabilizados como interferência financeira nos seguintes casos: quando o RPPS apresentar déficit financeiro em cada exercício e o ente ainda não tiver adotado as medidas previstas para o equilíbrio financeiro e atuarial; e nos planos financeiros, nos casos de segregação da massa,. Somente nos casos dos entes que optarem pelo plano de amortização para equacionamento dos RPPS, seguindo as regras estabelecidas na Portaria MPS nº 403, de 2008, os aportes para cobertura do déficit atuarial, necessários para a equalização do regime, serão contabilizados como elemento de despesa 97, conjugado com o Grupo de Natureza da Despesa 3 – Outras Despesas Correntes.

12. Ressalta-se que foi discutida no âmbito dos Grupos Técnicos de Padronização de Procedimentos Contábeis e de Relatórios desta Secretaria minuta de Portaria específica do Ministério da Previdência Social que disciplina as formas de utilização dos aportes para cobertura do déficit atuarial.




13. Ante o exposto, sugere-se o encaminhamento desta Nota Técnica ao Subsecretário de Contabilidade Pública do Tesouro Nacional para avaliação e posterior disponibilização no sítio da STN na Internet.

À consideração superior.



CLÁUDIA MAGALHÃES DIAS
RABELO DE SOUSA
Gerente de Normas e Procedimentos de
Gestão Fiscal, Substituta




HERIBERTO HENRIQUE VILELA
Gerente de Normas e Procedimentos
Contábeis

De acordo. Encaminhe-se ao Subsecretário do Tesouro Nacional.



SELENE PERES PERES NUNES
Coordenadora de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação

De acordo.



GILVAN DA SILVA DANTAS
Subsecretário de Contabilidade Pública