



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA
CONTADORIA GERAL DO ESTADO

POLÍTICA CONTÁBIL DO PASSIVO ATUARIAL



SUMÁRIO

CONCEITUAÇÃO	3
OBJETIVO	4
REFERÊNCIA NORMATIVA	4
APLICAÇÃO	4
DEFINIÇÕES	5
PROCEDIMENTOS E CRITÉRIOS CONTÁBEIS	8
Reconhecimento e mensuração	8
Valor Presente da Obrigação por Benefício Definido	9
Premissas atuariais	9
Taxa de desconto	10
Avaliação atuarial	11
Custo do Serviço Corrente	12
Custo dos Juros.....	12
Valor justo dos ativos do plano	15
Taxa de retorno esperado dos ativos do plano.....	15
Diferenças atuariais	17
Contribuições Patronais, Insuficiências Financeiras e Contribuições dos Servidores	19
Contribuições Patronais	19
Contribuições dos Servidores	20
Insuficiências Financeiras	20
CONSOLIDAÇÃO	21
CONCILIAÇÃO DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS	23
ADOÇÃO INICIAL DOS NOVOS PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS	24
Transição para adoção dos novos procedimentos	24
Aplicação dos novos procedimentos contábeis	25
TERMO DE APROVAÇÃO	27
EXEMPLOS ILUSTRATIVOS	28



CONCEITUAÇÃO

1. Os Benefícios a “Servidores e Empregados” representam todas as formas de compensação proporcionadas pelo Estado aos servidores em troca dos serviços prestados por eles.
2. Os benefícios pós-emprego, rotineiramente chamados de benefícios previdenciários, são aqueles que serão pagos aos servidores após o período de trabalho, como na aposentadoria. Para fins desta Política, os planos pós-emprego devem ser segregados em dois tipos:
 - Contribuição definida: são os planos nos quais a entidade patrocinadora paga contribuições fixas a uma entidade separada, não tendo a obrigação legal ou construtiva de pagar contribuições adicionais; e
 - Benefício definido: todos os planos que não sejam de contribuição definida.
3. O patrocinador de um plano pós-emprego de benefício definido retém seu risco atuarial. Ou seja, em última instância, ele que assume o pagamento dos benefícios aos servidores aposentados pelos serviços prestados quando estavam na ativa. Esses pagamentos excedentes são as denominadas insuficiências financeiras.
4. A existência de risco atuarial ao patrocinador origina o valor presente da obrigação por benefício definido. Esse valor, líquido de eventuais ativos do plano, representa o Passivo Atuarial, que deve ser reconhecido no balanço patrimonial da patrocinadora.
5. A contabilidade por competência assume que a obrigação pós-emprego tem origem na medida em que o serviço é prestado pelo servidor, e não quando ocorre a sua aposentadoria, momento esse em que a obrigação começa a ser liquidada por meio do pagamento dos benefícios previdenciários.



OBJETIVO

6. Esta Política evidencia os princípios e estabelece os procedimentos a serem observados no reconhecimento e mensuração do Passivo Atuarial de planos pós-emprego de benefício definido pelo regime de competência.

REFERÊNCIA NORMATIVA

7. Esta Política tem como referência técnica principal as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – IPSAS (*International Public Sector Accounting Standards*), estabelecidas pela *International Federation of Accountants* - IFAC, em especial a IPSAS 25 – Benefícios a Empregados, o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP – 6ª edição, publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN; e as Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público – NBCT 16, que são Resoluções editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC, órgão responsável por normatizar, orientar e regular a área contábil no Brasil.

APLICAÇÃO

8. Esta Política deve ser aplicada pelos órgãos da Administração Direta e Indireta do Estado de São Paulo.
9. Essa Política deve ser aplicada pelas Empresas Estatais Dependentes somente quando do registro de saldos contábeis no SIAFEM.
10. Esta Política Contábil é aplicável a todos os planos pós-emprego de benefício definido. Atualmente, de forma claramente configurada como plano de benefício definido, o Estado de São Paulo tem somente o Regime Próprio de Previdência Social – RPPS. Caso seu plano de



assistência médica¹ pós-emprego seja considerado como de benefícios definido, esta Política também deve ser aplicada a ele.

11. Esta Política não se aplica a:

- Empresas Estatais Não Dependentes pertencentes à Administração Indireta do Estado de São Paulo, as quais devem atender aos dispositivos da Lei nº 6.404/76;
- Demonstrações Contábeis da SPPREV e da SP-PREVCOM. Elas devem seguir a legislação pertinente emitida pelo Ministério de Previdência Social – MPS; e
- Planos de contribuição definida. Atualmente, de forma claramente configurada, o Estado de São Paulo tem somente o Regime de Previdência Complementar nesta classificação.

DEFINIÇÕES

12. Os seguintes termos são utilizados nesta Política com significados específicos:

Ativos do Plano: ativos mantidos por uma entidade legalmente separada, que existem unicamente para pagar ou financiar os benefícios previdenciários aos servidores, e que estão disponíveis exclusivamente para reduzir as obrigações de benefícios a servidores.

Benefício a Servidores: toda forma de compensação proporcionada pelo Órgão Público a seus servidores e empregados em troca dos serviços prestados por eles.

¹ É necessário a elaboração de um Laudo Atuarial para determinar a classificação do plano de assistência médica do Estado de São Paulo e p adequado tratamento contábil.



Benefícios Adquirido pelo Servidor: benefício ao servidor que não depende de manutenção do vínculo empregatício.

Benefício Pós-Emprego: benefício ao servidor (exceto por desligamento) que será pago após o período laboral.

Custo dos Juros: aumento no valor presente da obrigação por benefício definido decorrente da aproximação do momento da sua liquidação financeira.

Custo do Serviço Corrente: aumento no valor presente da obrigação por benefício definido resultante do serviço prestado pelo servidor no período.

Duração (*Duration*) dos Benefícios Futuros Esperados: prazo médio ponderado do valor dos pagamentos dos benefícios futuros esperados.

Interpolação de Taxas: técnica que, a partir das taxas de duas datas, define-se uma nova taxa para uma data intermediária.

Passivo: obrigação presente decorrente de eventos já ocorridos, cujo pagamento se espera que resulte em saída de recursos do Estado, recursos estes capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços.

Passivo Circulante: passivos e obrigações com expectativa de pagamento de até doze meses após a data-base das Demonstrações Contábeis.

Passivo Não Circulante: passivos e obrigações com expectativa de pagamento superior a doze meses após a data-base das Demonstrações Contábeis.

Plano de Benefício Definido: plano de benefícios pós-emprego que não se enquadre como sendo um plano de Contribuição Definida.

Plano de Contribuição Definida: plano de benefício pós-emprego pelo qual o empregador paga contribuições fixas a uma entidade separada, não tendo a obrigação legal ou construtiva de pagar contribuições



adicionais, no caso do fundo não possuir ativos suficientes para pagar todos os benefícios devidos.

Plano de Benefício Pós-Emprego: acordo formal ou informal pelo qual a entidade compromete-se a proporcionar benefícios pós-emprego para um ou mais servidores.

Plano Financeiro (*Unfolded*): plano pós-emprego de repartição simples que não objetiva o acúmulo de ativos. A contribuição corrente financia os benefícios atuais.

Premissas Atuariais: melhores estimativas que a entidade pode obter das variáveis que determinam o custo final do plano, para fins de concessão do benefício pós-emprego.

Retorno dos Ativos do Plano: juros, dividendos e outras receitas, ganhos e perdas realizados ou não, deduzidos de quaisquer despesas de administração e tributos pagos pelo próprio plano.

Subsistema de Compensação: subsistema contábil que registra, processa e evidencia os atos de gestão cujos efeitos possam produzir modificações no Patrimônio da entidade do setor público, bem como aqueles com funções específicas de controle.

Subsistema Orçamentário: subsistema contábil que registra, processa e evidencia os atos e os fatos relacionados ao planejamento e à execução orçamentária.

Subsistema Patrimonial: subsistema que registra, processa e evidencia os fatos patrimoniais relacionados com as variações qualitativas e quantitativas do Patrimônio Público.

Valor justo: preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo, em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração.

Valor Presente da Obrigação por Benefício Definido: valor presente sem a dedução de quaisquer ativos do plano e dos pagamentos futuros



esperados, os quais são necessários para liquidar a obrigação resultante do serviço prestado pelo servidor.

PROCEDIMENTOS E CRITÉRIOS CONTÁBEIS

13. Os procedimentos contábeis que devem ser observados na contabilização do Passivo Atuarial são apresentados nos parágrafos 14 a 85 abaixo.

Reconhecimento e mensuração

14. A contabilização dos planos de benefícios definido deve ser realizada de acordo com as seguintes etapas:
- Apuração do valor presente da obrigação por benefício definido (parágrafos 20 a 47);
 - Mensuração do valor justo dos ativos do plano (parágrafos 49 a 57); e
 - Determinação das diferenças atuariais (parágrafos 61 a 66).
15. O valor do Passivo Atuarial deve ser reconhecido no Balanço Patrimonial pela diferença positiva entre o valor presente da obrigação por benefício definido e o valor justo dos ativos do plano.
16. No caso do valor apurado no parágrafo 15 ser negativo (obrigação menor do que os ativos), o Estado de São Paulo não deve reconhecer o respectivo ativo em sua posição patrimonial.
17. O Passivo Atuarial deve sempre ser reconhecido no Passivo Não Circulante.
18. Na Demonstração das Variações Patrimoniais deve ser reconhecida anualmente uma única variação patrimonial diminutiva resultante do somatório dos seguintes itens:
- (-) Custo do Serviço Corrente (parágrafos 37 a 41);
 - (-) Custo dos Juros (parágrafos 42 a 44), e



- (+) Retorno Esperado dos Ativos do Plano (parágrafos 53 a 57).
19. A diferença atuarial identificada, para a data base de 31 de dezembro de cada exercício, deve ser reconhecida diretamente do Patrimônio Líquido do Estado de São Paulo (parágrafos 61 a 66).

Valor Presente da Obrigação por Benefício Definido

20. Para mensurar o valor presente da obrigação por benefício definido devem ser realizadas duas etapas:
- Definir as premissas atuariais (parágrafos 23 a 31); e
 - Preparar uma avaliação atuarial (parágrafos 32 a 47 desta Política).
21. A obrigação deve ser mensurada pelo valor presente dos pagamentos futuros esperados, os quais são necessários para liquidar a obrigação resultante do serviço prestado pelo servidor nos períodos corrente e passado.
22. O valor da obrigação aumenta pela adição do custo do serviço do servidor relativo ao período corrente. Seu saldo também é majorado pela reversão do valor presente das obrigações, conforme a passagem do tempo. Por outro lado, a obrigação é reduzida conforme os benefícios são pagos.

Premissas atuariais

23. As premissas adotadas durante a avaliação atuarial devem ser imparciais e mutualmente compatíveis.
24. Para serem imparciais, as premissas devem ser realísticas, não sendo imprudentes nem excessivamente conservadoras.
25. Elas são mutualmente compatíveis quando refletem as relações econômicas entre os fatores. Um exemplo seria a interação entre as taxas de inflação, de desconto e de retorno esperada dos ativos do plano.



26. As premissas atuariais podem ser segregadas entre as demográficas e as financeiras, destacando-se:
- Demográficas
 - Mortalidade;
 - Taxa de rotatividade;
 - Taxa de invalidez;
 - Taxa de aposentadoria antecipada; e
 - Número de dependentes.
 - Financeiras
 - Taxa de desconto (parágrafos 27 a 31);
 - Níveis futuros de salários e de benefícios; e
 - Taxa de retorno esperada dos ativos do plano (parágrafos 53 a 57).

Taxa de desconto

27. A taxa utilizada para descontar o valor presente dos benefícios deve refletir o valor do dinheiro no tempo. Ela é baseada nas taxas de retorno de um instrumento financeiro de mesma moeda e com vencimento próximo ao dos benefícios futuros esperados.
28. A taxa de desconto não deve refletir o risco atuarial do plano e nem o risco de crédito da sua carteira de investimento.
29. Títulos governamentais ou corporativos de alta qualidade devem ser usados como referência na determinação da taxa de desconto, devendo os mesmos estarem referenciados na mesma moeda em que serão pagos os benefícios. O instrumento financeiro selecionado e os benefícios futuros esperados precisam ter durações (*durations*) semelhantes.
30. Caso não seja possível encontrar um título com a mesma duração (*duration*) dos benefícios futuros esperados, técnicas de interpolação de taxas podem ser empregadas para determinação da taxa de desconto.



31. Para a avaliação atuarial do Regimento Próprio de Previdência Suplementar (RPPS) do Estado de São Paulo é indicada a utilização do rendimento do NTN-B como referência para a taxa de desconto, devendo a mesma ser ajustada por meio de técnicas de interpolação conforme a duração (*duration*) da obrigação².

Avaliação atuarial

32. A avaliação atuarial deve ser preparada utilizando obrigatoriamente o método do crédito unitário projetado, independentemente do regime do plano de previdência ser de capitalização ou de repartição simples.³
33. O método do crédito unitário projetado observa cada período de serviço como a origem de um direito adicional ao benefício e mensura cada unidade separadamente para construir a obrigação final.
34. Por meio da utilização do método do crédito unitário projetado devem ser realizadas as seguintes estimativas contábeis:
- Valor presente da obrigação por benefício definido;
 - Custo do serviço corrente para o próximo exercício, e
 - Custo dos juros para o próximo exercício.
35. O custo do serviço corrente e o custo dos juros representam variações patrimoniais diminutivas a serem reconhecidas por competência, em decorrência do Passivo Atuarial. Tais estimativas têm o intuito de

2 O título do governo brasileiro chamado de NTN-B é pós-fixado e paga cupom semestralmente. O NTB-B fornece uma remuneração fixa mais a variação do IPC-A, índice oficial da inflação brasileira.

3 O método do crédito unitário projetado também é conhecido como método dos benefícios acumulados pró-rata ao serviço ou método benefícios/anos de serviço.



representar o valor presente da obrigação por benefício definido na data-base das próximas Demonstrações Contábeis do Estado de São Paulo.

36. Os valores mencionados no parágrafo 34 acima devem ser contemplados no laudo atuarial, que deve ser efetuado anualmente por atuário especialista em cálculos desta natureza.

Custo do Serviço Corrente

37. O custo do serviço corrente representa a despesa com o benefício pós-emprego referente aos serviços prestados pelos servidores na ativa, de forma a reconhecer o benefício pós-emprego por competência.
38. Esta despesa é uma estimativa contábil que deve ser avaliada pelo método do crédito unitário projetado. O custo do serviço corrente estimado para o exercício subsequente deve ser avaliado no mesmo momento do valor presente da obrigação por benefício definido referente ao exercício que se encerra.
39. Devem ser usadas as mesmas premissas atuariais na avaliação do valor presente da obrigação por benefício corrente e na avaliação do custo do serviço corrente estimado para o exercício seguinte.
40. O custo do serviço corrente deve ser reconhecido como uma variação patrimonial diminutiva no exercício de referência, em contrapartida ao aumento do Passivo Atuarial.
41. O custo do serviço corrente é reduzido pelo valor das contribuições dos servidores, o qual é repassado pelo Estado ao plano de previdência. O custo do serviço corrente deve ser apurado independentemente das contribuições a serem recebidas e dos ativos do plano. Assim, as contribuições dos servidores reduzem a variação patrimonial diminutiva relacionada ao custo do serviço corrente do Estado de São Paulo.

Custo dos Juros



42. O custo dos juros representa o acréscimo de valor no Passivo Atuarial devido ao prazo de vencimento das obrigações estar mais próximo.
43. O custo dos juros deve constar no laudo de avaliação atuarial e é mensurado por meio da multiplicação da taxa de desconto, definida no início do exercício, pelo valor presente do benefício ao longo do exercício corrente.
44. O custo dos juros deve ser reconhecido como uma variação patrimonial diminutiva em contrapartida ao aumento do Passivo Atuarial.
45. O Quadro 1 apresenta uma exemplificação dos conceitos abordados nos parágrafos 32 a 44 desta Política.

Um benefício de pagamento único ocorrerá no final do período de trabalho de um servidor, no montante de R\$ 40.000. A taxa de desconto é de 10% ao ano. A expectativa para o desligamento é o final do ano 4. Assumindo que não haverá mudança nas premissas atuariais, a tabela a seguir demonstra como a obrigação é calculada, utilizando o método do crédito unitário projetado.

	<u>Ano 1</u>	<u>Ano 2</u>	<u>Ano 3</u>	<u>Ano 4</u>	<u>Total</u>
Custo do Serviço Corrente	7.513	8.264	9.091	10.000	34.869
Custo dos Juros		751	1.653	2.727	5.131
Varição Patrimonial Diminutiva	7.513	9.016	10.744	12.727	40.000

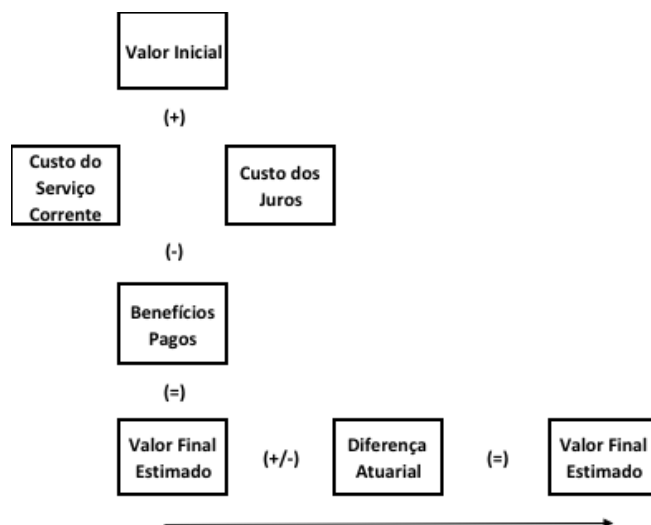
Notas:

1. A obrigação inicial é o valor presente do benefício atribuído aos anos anteriores.
2. O Custo do Serviço Corrente é o valor presente do benefício atribuído ao ano corrente.
3. A obrigação final é o valor presente do benefício atribuído ao ano corrente e anteriores.
4. Ao final do Ano 4, a obrigação é de R\$ 40.000. Nesse momento o benefício é pago e a obrigação liquidada.

46. Com base nos dois itens citados acima (custo do serviço corrente e custo de juros), é possível identificar que ambos representam a atualização da obrigação por competência, tendo em vista o aumento da obrigação do Estado de São Paulo em relação aos servidores, conforme demonstrado no fluxo a seguir.



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA
CONTADORIA GERAL DO ESTADO



47. Com base no modelo constante no Quadro 2 a seguir, é possível observar a evolução da obrigação, considerando ainda a redução da obrigação pelos pagamentos de benefícios e a apuração da diferença atuarial, cujos critérios contábeis estão apresentados nos parágrafos 57 a 65 desta Política. Ainda são apresentadas a contrapartida de cada movimentação juntamente com a fonte da informação.

Valores em R\$	<u>Passivo do Plano</u>	<u>Contrapartida</u>	<u>Fonte</u>
Saldo inicial (final de X0)	40.000		Laudo X0
(+) Custo do Serviço Corrente	8.000	VPD	Laudo X0
(+) Custo dos Juros (10%)	4.000	VPD	Laudo X0
(-) Pagamentos aos pensionistas	(10.000)	Ativos do plano	SPPREV
Posição estimada	<u>42.000</u>		
Perda / (Ganho) atuarial	3.000	Patrimônio Líquido	Diferença
Posição final (final de X1)	<u>45.000</u>		Laudo x1

Nota:

- Os pagamentos de benefícios têm como contrapartida os próprios ativos do plano, não alterando o saldo do Passivo Atuarial, nem ensejando registro pelo patrocinador.
- As contribuições e pagamentos de insuficiências não são apresentadas, pois não têm efeito no valor presente da obrigação por benefício definido.

48. O reconhecimento do custo do serviço corrente e custo dos juros impacta única e exclusivamente o subsistema patrimonial. Assim, nenhum registro



contábil deve ser realizado no subsistema orçamentário ou no subsistema de compensação.

Valor justo dos ativos do plano

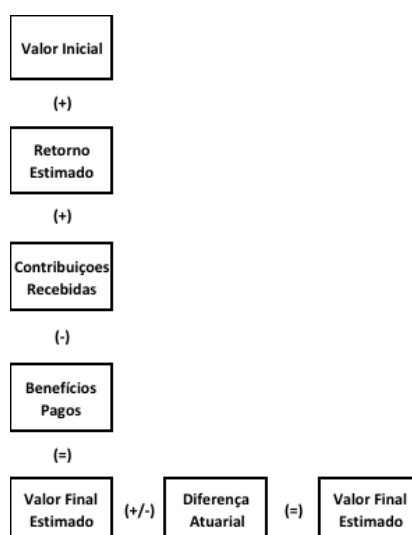
49. Todos os ativos do plano devem ser mensurados pelos seus respectivos valores justos, inclusive os ativos não monetários.
50. Na mensuração do valor justo dos ativos deve ser privilegiada a utilização de valor de mercado, em detrimento de mensurações por modelos de precificação.
51. As contribuições não pagas devidas ao fundo pelo patrocinador, bem como quaisquer instrumentos financeiros não transferíveis emitidos pelo órgão público e detido pelo fundo, não podem ser considerados como ativos do plano para fins de avaliação atuarial.
52. Atualmente, o Regime Próprio de Previdência Suplementar – RPPS, instituído pelo Estado de São Paulo, é um plano na modalidade de repartição simples, ou seja, é um plano pós-emprego financeiro (*unfolded*) que praticamente não tem ativos. O pagamento dos benefícios é financiado majoritariamente pelas contribuições (patronais e dos servidores) e pela insuficiência financeira recebida do tesouro.

Taxa de retorno esperado dos ativos do plano

53. A taxa de retorno esperada dos ativos do plano deve ser baseada na expectativa de mercado para a carteira do plano na data a que se referem as Demonstrações Contábeis do Estado.
54. O retorno esperado dos ativos do plano deve ser mensurado multiplicando-se a taxa de retorno esperada dos ativos do plano, definida no início do exercício, pelo valor justo dos ativos no início do exercício.



55. O retorno esperado deve ser apresentado no laudo de avaliação atuarial anual como uma estimativa para o exercício subsequente.
56. O retorno estimado dos ativos deve ser reconhecido como uma redução da variação patrimonial diminutiva no exercício de referência, conforme apresentado no parágrafo 18 desta Política.
57. Conforme exemplificado, a divergência entre o retorno real e o estimado do começo do exercício é uma diferença atuarial, cujos critérios contábeis estão apresentados nos parágrafos 61 a 65 desta Política.
58. O fluxograma a seguir ilustra a movimentação do ativo durante um exercício.



59. Em complemento, apresentamos no Quadro 3 uma visão da movimentação financeira com a respectiva contrapartida e fonte.



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA
CONTADORIA GERAL DO ESTADO

Valores em R\$	<u>Valor justo</u> <u>do ativo</u>	<u>Contrapartida</u>	<u>Fonte</u>
Saldo inicial (final de X0)	30.000		Laudos X0
(+) Retorno esperado nos ativos	4.500	(VPA)	Laudos X0
(-) Pagamentos aos pensionistas	(10.000)	Ativos do plano	SPREV
(+) Contribuições recebidas (patrocinador e servidores)	12.000	Caixa	SPREV
Posição estimada	<u>36.500</u>		
(Perda) / Ganho atuarial	500	Patrimônio Líquido	Diferença
Posição final (final de X1)	<u>37.000</u>		

Nota:

- Os pagamentos de benefícios têm como contrapartida os próprios ativos do plano, não alterando o saldo do Passivo Atuarial.

60. O reconhecimento do retorno esperado dos ativos impacta única e exclusivamente o subsistema patrimonial. Assim, nenhum registro contábil deve ser realizado no subsistema orçamentário ou no subsistema de compensação.

Diferenças atuariais

61. Os ganhos e perdas atuariais, coletivamente denominado de diferenças atuariais, representam a discrepância entre o saldo real do Passivo Líquido e aquele estimado no começo do exercício.
62. A diferença atuarial pode surgir tanto no valor justo dos ativos do plano como no valor presente da obrigação por benefício definido.
63. Na situação em que o valor justo estimado dos ativos for superior ao seu valor real, tem-se uma perda atuarial. Na situação inversa, na qual o saldo estimado for inferior, há um ganho atuarial.
64. Nos casos de diferença no valor presente da obrigação por benefício definido, a situação é oposta à apresentada no parágrafo anterior. Quando a obrigação estimada no início do exercício for inferior à apurada



na data das Demonstrações Contábeis, existe uma perda atuarial e, no cenário inverso, um ganho.

65. As causas das diferenças atuariais são:

- Os ajustes de experiência que são o efeito das diferenças entre as premissas atuariais adotadas e aquelas efetivamente ocorridas; e,
- O efeito de alterações nas premissas atuariais.

66. O Estado de São Paulo deve reconhecer as diferenças atuariais imediata e integralmente no seu Patrimônio Líquido, conforme exemplificado no Quadro 4 a seguir.



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA
CONTADORIA GERAL DO ESTADO

Valores em R\$	<u>Passivo do Plano</u>	<u>Ativo do plano</u>
Saldo inicial (final de X0)	40.000	30.000
Custo do Serviço Corrente	8.000	-
Custo dos Juros	4.000	-
Retorno Esperado dos Ativos	-	4.500
Contribuições recebidas	-	12.000
Pagamentos aos pensionistas	(10.000)	(10.000)
Posição estimada	42.000	36.500
Diferença atuarial	3.000	500
Posição final (final de X1)	45.000	37.000
<u>Diferença Atuarial: ganho / (perda)</u>		
Ativo	500	
Passivo	(3.000)	
Perda atuarial	(2.500)	Patrimônio Líquido

Nota:

- Os pagamentos de benefícios têm como contrapartida os próprios ativos do plano, não alterando o saldo do Passivo Atuarial.
- A perda atuarial de 2.500 tem contrapartida diretamente no Patrimônio Líquido da patrocinadora

67. O reconhecimento do ganho ou perda atuarial impacta única e exclusivamente o subsistema patrimonial. Assim, nenhum registro contábil deve ser realizado no subsistema orçamentário ou no subsistema de compensação.

Contribuições Patronais, Insuficiências Financeiras e Contribuições dos Servidores

Contribuições Patronais

68. As contribuições patronais são os valores devidos pelo Estado de São Paulo como forma de compensação pelos serviços prestados pelos seus servidores na ativa.



69. A contribuição patronal deve ser reconhecida como uma redutora do Passivo Atuarial. Ela não deve ser contabilizada como uma variação patrimonial diminutiva.
70. Por ocasião da liquidação financeira da contribuição, uma despesa orçamentária classificada por fonte e destinação de recursos deve ser reconhecida no subsistema orçamentário.
71. No subsistema de compensação deve ser reconhecida a utilização da Disponibilidade por Destinação de Recursos no mesmo montante.

Contribuições dos Servidores

72. As contribuições dos servidores são retidas pelo Estado de São Paulo quando do processamento e liquidação financeira da sua folha de pagamento.
73. Nesse momento, deve ser reconhecida a obrigação de repassar o recurso retido à SPPREV.
74. Conforme já apresentado no parágrafo 41, a contribuição dos servidores reduz o custo do serviço corrente (parágrafos 37 a 41 desta Política) reconhecido na Demonstração das Variações Patrimoniais.
75. Por ocasião da liquidação financeira das contribuições, uma despesa orçamentária classificada por fonte e destinação de recursos deve ser reconhecida no subsistema orçamentário.
76. No subsistema de compensação deve ser reconhecida a utilização da Disponibilidade por Destinação de Recursos no mesmo montante.

Insuficiências Financeiras

77. Adicionalmente às contribuições supramencionadas, o Estado também é o responsável pela transferência financeira da insuficiência financeira à SPPREV. Entenda-se como déficit financeiro a diferença entre o valor



total da folha de pagamento dos benefícios previdenciários e o montante total das contribuições previdenciárias patronal e dos servidores ativos e inativos, sendo este último menor que o primeiro.

78. O pagamento mensal da insuficiência financeira à SPPREV deve ser reconhecido como uma redutora do Passivo Atuarial, logo, não deve ser contabilizada como uma variação patrimonial diminutiva.
79. Por ocasião da liquidação financeira da insuficiência financeira uma despesa orçamentária classificada por fonte e destinação de recursos deve ser reconhecida no subsistema orçamentário.
80. No subsistema de compensação deve ser reconhecida a utilização da Disponibilidade por Destinação de Recursos no mesmo montante.

CONSOLIDAÇÃO

81. Para possibilitar a consolidação das contas públicas nos diversos níveis de governo, foi criado no PCASP um mecanismo para segregação dos valores das transações que serão incluídas ou excluídas da consolidação. Este mecanismo consiste na utilização do 5º dígito das contas contábeis, conforme critérios abaixo estabelecidos pelo PCASP⁴:
 - **5º dígito igual a 1 – Consolidação:** Compreende os saldos que **não serão excluídos** dos Demonstrativos Consolidados do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS);
 - **5º dígito igual a 2 – Intra OFSS:** Compreende os saldos **que serão excluídos** dos Demonstrativos Consolidados do Orçamento Fiscal e

⁴ Mecanismo estabelecido através do item 3.2.3 - 5º Nível – Consolidação da parte V – PCASP do MCASP – 6º edição, a ser utilizado para a exclusão de saldos patrimoniais ativos, passivos e de variações patrimoniais que serão incluídos ou excluídos para elaboração das Demonstrações Contábeis Consolidadas Anuais.



da Seguridade Social (OFSS) do mesmo ente público, resultantes das transações entre os órgãos e entidades pertencentes ao OFSS do **Estado de São Paulo**. Citamos como exemplo desta situação o seguinte:

- Contribuição Patronal do Estado para o Regime Próprio de Previdência Social – RPPS.

Contabilização no Estado de SP

D - 3.1.2.1.2.xx.xx – Encargos Patronais – RPPS – Intra OFSS

C - 2.1.1.4.2.xx.xx – Encargos Sociais a Pagar – Intra OFSS

Contabilização no RPPS (SPPREV)

Reconhecimento do direito a receber referente à contribuição patronal ao RPPS

D - 1.1.2.1.2.xx.xx – Créditos Tributários a Receber – RPPS – Intra OFSS

C - 4.2.1.1.2.xx.xx – Contribuições Sociais - RPPS – Intra OFSS

- **5º dígito igual a 3 – Inter OFSS União:** Compreende os saldos **que serão excluídos** dos Demonstrativos Consolidados do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) de entes públicos distintos, resultantes das transações entre o **Estado de São Paulo e a União**, citamos como exemplo desta situação;

- Contribuição Patronal do Estado de SP para o Regime Geral de Previdência Social – RGPS

Contabilização no Estado de SP

D - 3.1.2.2.3.xx.xx – Encargos Patronais – RGPS – Inter OFSS - União

C - 2.1.1.4.3.xx.xx – Encargos Sociais a Pagar – Inter OFSS – União



Contabilização no RGPS

Reconhecimento do direito

D - 1.1.2.1.4.xx.xx – Créditos Tributários a Receber – Inter OFSS - Estado

C – 4.2.1.2.4.xx.xx – Contribuições Sociais - RGPS – Inter OFSS – Estado

- **5º dígito igual a 4 – Inter OFSS Estado:** Compreende os saldos **que serão excluídos** dos Demonstrativos Consolidados do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) de entes públicos distintos, resultantes das transações entre o **Estado de São Paulo e outro Estado da Federação**; e
- **5º dígito igual a 5 – Inter OFSS Município:** Compreende os saldos **que serão excluídos** dos Demonstrativos Consolidados do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) de entes públicos distintos, resultantes das transações entre o **Estado de São Paulo e um Município**.

82. O reconhecimento do passivo e das variações patrimoniais deve ser realizado em contas com 5º dígito adequado, conforme critérios apresentados no parágrafo 81 desta Política.

CONCILIAÇÃO DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS

83. Com o objetivo de assegurar a integridade das informações contábeis, o saldo do Passivo Atuarial deve ser conciliado, no mínimo, anualmente para a data base de 31 de dezembro de cada exercício, confrontando o valor demonstrado no Laudo Atuarial anual com os saldos registrados no sistema contábil (SIAFEM), conforme procedimentos definidos pela Contadoria Geral do Estado (CGE).

84. Essa avaliação deve ser realizada pela Contadoria Geral do Estado.



85. Quando da identificação de divergências, o saldo divergente deve ser avaliado e ajustado por meio de registro contábil pertinente, de forma a adequar a posição patrimonial do Estado de São Paulo.

ADOÇÃO INICIAL DOS NOVOS PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS

86. A adoção inicial dos novos procedimentos contábeis apresentados nos parágrafos 14 a 85 desta Política deve ser realizada de acordo com os procedimentos de transição detalhados nos parágrafos 87 a 91 a seguir.

Transição para adoção dos novos procedimentos

87. Para a adoção dos procedimentos contábeis apresentados nesta Política, a Secretaria da Fazenda deve providenciar a realização de uma avaliação atuarial independente acerca do Regime Próprio de Previdência Social – RPPS.
88. Este laudo atuarial inicial deve conter, entre outras informações, os seguintes valores:
- Valor presente da obrigação por benefício definido, posicionado na data a que se referem as Demonstrações Contábeis Anuais do Estado, segregado por tipo de benefício;
 - Valor justo dos ativos do plano, posicionado na data a que se referem as Demonstrações Contábeis Anuais do Estado, segregado por classe;
 - Custo do serviço corrente estimado para o próximo exercício;
 - Custo dos juros estimado para o próximo exercício;
 - Retorno esperado sobre os ativos;



- Contribuições estimadas para o próximo exercício, as quais devem estar segregadas entre a contribuição patronal, a contribuição dos servidores e as insuficiências financeiras; e
- Benefícios a conceder estimados para o próximo exercício.

O referido laudo também deve conter as seguintes informações:

- Premissas atuariais adotadas e sua fundamentação;
- Teste de sensibilidade das principais premissas atuariais adotadas; e
- Teste de aderência inicial das premissas atuariais adotadas.

89. Como base no laudo atuarial, deve ser reconhecido um Passivo Atuarial no Balanço Patrimonial do Estado de São Paulo pela diferença entre o valor presente da obrigação por benefício definido e o valor justo dos ativos do plano, caso este último seja menor que o primeiro.

90. O reconhecimento deve ser realizado em contas contábeis de Passivo Não Circulante em contrapartida ao Patrimônio Líquido.

91. Os procedimentos descritos nos parágrafos 87 a 90 acima devem ser realizados até xx/xx/xx, não sendo admitida qualquer postergação do prazo estabelecido.

Aplicação dos novos procedimentos contábeis

92. Os procedimentos descritos nos parágrafos 87 a 90 desta Política são aplicáveis somente na adoção inicial desta Política Contábil.

93. Após o reconhecimento inicial do Passivo Atuarial, os procedimentos a serem realizados anualmente são os apresentados nos parágrafos 14 a 85 desta Política.

94. Destacamos que o Estado de São Paulo deve solicitar anualmente uma avaliação atuarial independente. Esta deve ser preparada em conformidade com os procedimentos descritos nos parágrafos 20 a 44 desta Política.



95. Em síntese, os registros contábeis que devem ser realizados no subsistema patrimonial são os seguintes:

- O custo do serviço corrente, mais o custo dos juros, menos o retorno estimado dos ativos do plano, como uma variação patrimonial diminutiva com contrapartida a um aumento no Passivo Atuarial. Estes valores devem ser apresentados no laudo atuarial referente ao final do exercício anterior (Parágrafos 40, 44 e 55);
- A contrapartida dos pagamentos das contribuições patronais e das insuficiências financeiras como uma redutora do Passivo Atuarial. Não devem ser registrados como variações patrimoniais diminutivas (Parágrafos 69 e 78);
- Uma redutora do custo corrente pelo valor do repasse da contribuição dos servidores com contrapartida a uma redução do Passivo Atuarial (Parágrafo 41);
- Por fim, registrar a diferença atuarial no passivo contra o Patrimônio Líquido, a qual é apurada com base no laudo atuarial posicionado no final do exercício corrente (Parágrafo 66).



TERMO DE APROVAÇÃO

A SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO torna pública a aprovação pelo Contador Geral do Estado Sr. Gilberto Souza Matos, da Política Contábil Aplicada ao Passivo Atuarial do Estado de São Paulo.

Esta Política é válida a partir de ____ de _____ de _____.

São Paulo, ____ de _____ _____

Gilberto Souza Matos

Contador Geral do Estado de São Paulo



EXEMPLOS ILUSTRATIVOS

Parte I – Adoção inicial

Para fins didáticos, suponhamos que a Política do Passivo Atuarial foi divulgada para entrar em vigor a partir de 01/01/20X1 e a posição patrimonial do Estado em 31/12/X0 era representada pelo seguinte Balanço Patrimonial:

Ativo	Valor (R\$)	Passivo	Valor (R\$)
Ativo Circulante	143.000	Passivo Circulante	-
Caixa	125.000		
Créditos a Receber	18.000		
Ativo Não Circulante	80.000	Passivo Não Circulante	-
Imobilizado	80.000		
		Patrimônio Líquido	223.000
		Capital Social	223.000
TOTAL	223.000	TOTAL	223.000

Como medida para a adoção inicial, a Secretaria da Fazenda solicitou um Laudo Atuarial independente sobre o Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) do Estado de São Paulo. Os principais resultados estão resumidos a seguir:

Resumo	Valor (R\$)
Valor Presente da Obrigação por Benefício Definido (31/12/20x0)	80.000
Valor Justo dos Ativos do Plano (31/12/20x0)	10.000
Custo do Serviço Corrente (20x1) ¹	12.000
Custo dos Juros (80.000 * 10%)	8.000
Retorno Estimado dos Ativos do Plano (10.000 * 5%)	500

¹ Bruto da contribuição dos servidores.

A Contadoria Geral do Estado (CGE) diante das informações apresentadas no Laudo Atuarial, realizou os seguintes procedimentos:



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA
CONTADORIA GERAL DO ESTADO

- a) Apuração do valor contábil do Passivo Atuarial: Diferença entre o valor presente da obrigação por benefício definido e o valor justo dos ativos do plano. Aqui o valor líquido é de R\$ 70.000.
- b) Registro do Passivo Atuarial, integralmente no Passivo Não Circulante, com contrapartida em Ajuste de Exercícios Anteriores.

Subsistema Patrimonial

Registro do Passivo Atuarial no Passivo Não Circulante.

D – 2.3.7.2.1.03.XX - Ajuste de Exercícios Anteriores R\$ 70.000

C – 2.2.7.2.X.XX.XX - Provisões Matemáticas Previdenciárias (P) R\$ 70.000

Após o reconhecimento do ajuste da adoção inicial dos novos procedimentos contábeis para o Passivo Atuarial referente ao RPPS, a nova posição patrimonial do Estado em 31/12/X0:

Ativo	Valor (R\$)	Passivo	Valor (R\$)
Ativo Circulante	143.000	Passivo Circulante	-
Caixa	125.000		
Créditos a Receber	18.000		
Ativo Não Circulante	80.000	Passivo Não Circulante	70.000
Imobilizado	80.000	Provisões Matemáticas	70.000
		Patrimônio Líquido	153.000
		Capital Social	223.000
		Ajuste de Ex. Anteriores	(70.000)
TOTAL	223.000	TOTAL	223.000

O custo dos serviços correntes, o custo dos juros e o retorno esperado dos ativos devem ser reconhecidos durante o próximo exercício, conforme demonstrado na Parte II abaixo.

Parte II - Mensuração Subsequente

Para fins didáticos, vamos segregar os registros contábeis em duas partes, os realizados por competência e os por caixa.



Registros por competência

Para a contabilização do RPPS para o exercício 20x1, a CGE diante de algumas das informações que foram obtidas no Laudo Atuarial solicitado para a adoção inicial, começa a resumir a movimentação do:

- Valor presente da obrigação por benefício definido, e
- Valor justos dos ativos do plano.

Eventos (valores em R\$)	Valor Presente da Obrigação por Benefício Definido	Valor Justo dos Ativos do Plano
Saldo inicial (01/01/20x1)	80.000	10.000
Custo do Serviço Corrente	12.000	-
Custo dos Juros	8.000	-
Retorno Estimado dos Ativos do Plano	-	500
Total	100.000	10.500
Passivo Atuarial¹	89.500	

¹ O passivo atuarial ainda não contempla as movimentações de caixa do RPPS.

A CGE diante das informações sintetizadas acima, vai proceder até três registros contábeis:

- Registro do Custo do Serviço Corrente como uma variação patrimonial diminutiva;
- Registro do Custo dos Juros como uma variação patrimonial diminutiva; e,
- Registro do Retorno Estimado dos Ativos do Plano como redutora de uma variação patrimonial diminutiva.

Por serem lançamentos exclusivamente por competência, são registrados somente no Subsistema Patrimonial.

Subsistema Patrimonial

Custo do Serviço Corrente

Registro no Passivo Não Circulante contra uma Variação Patrimonial Diminutiva

D – 3.1.X.X.X.XX.XX – VPD com Pessoal

R\$ 12.000



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA
CONTADORIA GERAL DO ESTADO

C – 2.2.7.2.X.XX.XX - Provisões Matemáticas Previdenciárias (P) R\$ 12.000

Custo dos Juros

Registro no Passivo Não Circulante contra uma Variação Patrimonial Diminutiva

D – 3.1.X.X.XX.XX – VPD com Pessoal – RPPS R\$ 8.000

C – 2.2.7.2.X.XX.XX - Provisões Matemáticas Previdenciárias (P) R\$ 8.000

Retorno Esperado dos Ativo

Registro de uma redutora do Passivo Não Circulante contra uma reversão de Variação Patrimonial Diminutiva

D - 2.2.7.2.X.XX.XX - Provisões Matemáticas Previdenciárias (P) R\$ 500

C – 3.1.X.X.XX.XX – VPD com Pessoal – RPPS R\$ 500

Após o reconhecimento e mensuração subsequente do Passivo Atuarial, apenas por competência, exclusivamente para fins ilustrativos, a posição patrimonial seria:

Ativo	Valor (R\$)	Passivo	Valor (R\$)
Ativo Circulante	143.000	Passivo Circulante	-
Caixa	125.000		
Créditos a Receber	18.000		
Ativo Não Circulante	80.000	Passivo Não Circulante	100.000
Imobilizado	80.000	Passivo Atuarial - RPPS	89.500
		Patrimônio Líquido	123.000
		Capital Social	223.000
		Ajuste de Ex. Anteriores	(70.000)
		Resultados Acumulados	(19.500)
TOTAL	223.000	TOTAL	223.000



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA
CONTADORIA GERAL DO ESTADO

Variação Patrimonial	Valor (R\$)
Variação Patrimonial Aumentativa	-
Variação Patrimonial Diminutiva	<u>(19.500)</u>
Despesa com pessoal - RPPS	<u>(19.500)</u>
Resultado do Exercício	<u>(19.500)</u>

Registros por caixa

Após o reconhecimento contábil do custo do serviço corrente, do custo dos juros e do retorno esperado dos ativos, que são apresentados no Laudo Atuarial, a CGE deve ampliar o resumo das movimentações, acrescentando as contribuições pagas (patronal, servidores e insuficiência financeira) e os benefícios concedidos por meio das informações obtidas com a SPPREV, o DDPE e a Secretaria da Fazenda. Segue o resumo das movimentações após os acréscimos:

Eventos (valores em R\$)	Valor Presente da Obrigação por Benefício Definido	Valor Justo dos Ativos do Plano
Saldo inicial (01/01/20x1)	80.000	10.000
Custo do Serviço Corrente	12.000	-
Custo dos Juros	8.000	-
Retorno Estimado dos Ativos do Plano	-	500
Benefícios Concedidos ¹	(15.000)	(15.000)
Contribuições Patronais Pagas		6.000
Insuficiências Financeiras Pagas		4.000
Contribuições dos Servidores Repassadas		5.000
Total	85.000	10.500
Passivo Atuarial	74.500	

¹Os benefícios concedidos utilizam ativos do plano para pagar as suas próprias obrigações

Após a identificação das variações acima, os seguintes itens devem ser contabilizados:

- Registro da Contribuição Patronal;
- Registro do Aporte Insuficiência Financeira;



- c) Repasse da Contribuição dos Servidores, e
Nenhum registro contábil dos benefícios concedidos é realizado pela CGE.
Esses lançamentos são limitados à contabilidade do próprio RPPS.

Subsistema Patrimonial

a) Contribuição Patronal

Pelo pagamento da contribuição

No empenho

Subsistema Orçamentário

D – 6.2.2.1.1.XX.XX – Crédito Disponível	R\$ 6.000
C – 6.2.2.1.3.01.XX – Crédito Empenhado a Liquidar	R\$ 6.000
D – 6.2.2.1.3.01.XX – Crédito Empenhado a Liquidar	R\$ 6.000
C – 6.2.2.1.3.02.XX – Crédito Empenhado em Liquidação	R\$ 6.000

Subsistema de Compensação

D – 8.2.1.1.1.XX.XX – Disponibilidade por Destinação de Recurso	R\$ 6.000
C – 8.2.1.1.2.XX.XX – DDR Comprometida por Empenho	R\$ 6.000

Subsistema Patrimonial

Registro da obrigação referente à Contribuição Patronal como redutora do Passivo Atuarial

D - 2.2.7.2.X.XX.XX - Provisões Matemáticas Previdenciárias (P)	R\$ 6.000
C – 2.1.1.4.2.01.XX – Contribuições ao RPPS a Pagar (F)	R\$ 6.000

Na Liquidação

Subsistema Orçamentário

D – 6.2.2.1.3.02.XX – Crédito Empenhado em Liquidação	R\$ 6.000
C – 6.2.2.1.3.03.XX – Crédito Empenhado Liquidado a Pagar	R\$ 6.000

Subsistema de Compensação



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA
CONTADORIA GERAL DO ESTADO

D – 8.2.1.1.2.XX.XX – DDR Comprometida por Empenho R\$ 6.000

C – 8.2.1.1.3.XX.XX – DDR Comprometida por Liquidação R\$ 6.000

No Pagamento

Subsistema Orçamentário

D – 6.2.2.1.3.03.XX – Crédito Empenhado Liquidado a Pagar R\$ 6.000

C – 6.2.2.1.3.04.XX – Crédito Empenhado Liquidado Pago R\$ 6.000

Subsistema de Compensação

D – 8.2.1.1.3.XX.XX – DDR Comprometida por Liquidação R\$ 6.000

C – 8.2.1.1.4.XX.XX – DDR Utilizada R\$ 6.000

Subsistema Patrimonial

Registro no Passivo Circulante do pagamento da Contribuição Patronal ao RPPS

D – 2.1.1.4.2.01.XX – Contribuições ao RPPS a Pagar (F) R\$ 6.000

C - 1.1.1.1.1.XX.XX – Caixa e Equivalentes de Caixa (F) R\$ 6.000

b) Aporte de Insuficiência Financeira

Pelo pagamento da insuficiência financeira

No empenho

Subsistema Orçamentário

D – 6.2.2.1.1.XX.XX – Crédito Disponível R\$ 4.000

C – 6.2.2.1.3.01.XX – Crédito Empenhado a Liquidar R\$ 4.000

D – 6.2.2.1.3.01.XX – Crédito Empenhado a Liquidar R\$ 4.000

C – 6.2.2.1.3.02.XX – Crédito Empenhado em Liquidação R\$ 4.000

Subsistema de Compensação

D – 8.2.1.1.1.XX.XX – Disponibilidade por Destinação de Recurso – DDR R\$ 4.000



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA
CONTADORIA GERAL DO ESTADO

C – 8.2.1.1.2.XX.XX – DDR Comprometida por Empenho R\$ 4.000

Subsistema Patrimonial

Reconhecimento da obrigação

D - 2.2.7.2.X.XX.XX - Provisões Matemáticas Previdenciárias (P) R\$ 4.000

C – 2.1.1.4.2.01.XX– Contribuições ao RPPS a Pagar (F) R\$ 4.000

Na Liquidação

Subsistema Orçamentário

D – 6.2.2.1.3.02.XX – Crédito Empenhado em Liquidação R\$ 4.000

C – 6.2.2.1.3.03.XX – Crédito Empenhado Liquidado a Pagar R\$ 4.000

Subsistema de Compensação

D – 8.2.1.1.2.XX.XX – DDR Comprometida por Empenho R\$ 4.000

C – 8.2.1.1.3.XX.XX – DDR Comprometida por Liquidação R\$ 4.000

No Pagamento

Subsistema Orçamentário

D – 6.2.2.1.3.03.XX – Crédito Empenhado Liquidado a Pagar R\$ 4.000

C – 6.2.2.1.3.04.XX – Crédito Empenhado Liquidado Pago R\$ 4.000

Subsistema de Compensação

D – 8.2.1.1.3.XX.XX – DDR Comprometida por Liquidação R\$ 4.000

C – 8.2.1.1.4.XX.XX – DDR Utilizada R\$ 4.000

Subsistema Patrimonial

Registro no Passivo Circulante do pagamento da Contribuição Patronal ao RPPS

D – 2.1.1.4.2.01.XX – Contribuições ao RPPS a Pagar (F) R\$ 4.000

C - 1.1.1.1.1.XX.XX – Caixa e Equivalentes de Caixa (F) R\$ 4.000

c) Repasse da Contribuição dos Servidores



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA
CONTADORIA GERAL DO ESTADO

Considerando que após o processamento da folha de pagamento tenhamos uma VPD de salários a pagar de R\$ 55.000 e contribuição de servidores a pagar no valor de R\$ 5.000 do resumo do processo contábil seria:

Pelo reconhecimento das obrigações com folha de pagamento

Subsistema Patrimonial

D – 3.1.1.X.X.XX.XX – Remuneração a Pessoal	R\$ 55.000
C – 2.2.2.1.1.XX.XX – Pessoal a Pagar (P)	R\$ 50.000
C – 2.1.8.8.2.XX.XX – RPPS – Retenções (P)	R\$ 5.000

Obs: Nos itens abaixo será retratado o exemplo ilustrativo relacionado ao repasse de contribuições dos servidores ao RPPS. Os exemplos ilustrativos referente folha de pagamento e demais encargos estão apresentados detalhadamente na Política Contábil de Folha de Pagamento.

Pelo pagamento do repasse

No empenho

Subsistema Orçamentário

D – 6.2.2.1.1.XX.XX – Crédito Disponível	R\$ 5.000
C – 6.2.2.1.3.01.XX – Crédito Empenhado a Liquidar	R\$ 5.000
D – 6.2.2.1.3.01.XX – Crédito Empenhado a Liquidar	R\$ 5.000
C – 6.2.2.1.3.02.XX – Crédito Empenhado em Liquidação	R\$ 5.000

Subsistema de Compensação

D – 8.2.1.1.1.XX.XX – Disponibilidade por Destinação de Recurso – DDR	R\$ 5.000
C – 8.2.1.1.2.XX.XX – DDR Comprometida por Empenho	R\$ 5.000

Subsistema de Patrimonial

D – 2.1.8.8.2.XX.XX – RPPS – Retenções (P)	R\$ 5.000
C – 2.1.8.8.2.XX.XX – RPPS – Retenções (F)	R\$ 5.000



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA
CONTADORIA GERAL DO ESTADO

Na Liquidação

Subsistema Orçamentário

D – 6.2.2.1.3.02.XX – Crédito Empenhado em Liquidação R\$ 5.000

C – 6.2.2.1.3.03.XX – Crédito Empenhado Liquidado a Pagar R\$ 5.000

Subsistema de Compensação

D – 8.2.1.1.2.XX.XX – DDR Comprometida por Empenho R\$ 5.000

C – 8.2.1.1.3.XX.XX – DDR Comprometida por Liquidação R\$ 5.000

No Pagamento

Subsistema Orçamentário

D – 6.2.2.1.3.03.XX – Crédito Empenhado Liquidado a Pagar R\$ 5.000

C – 6.2.2.1.3.04.XX – Crédito Empenhado Liquidado Pago R\$ 5.000

Subsistema de Compensação

D – 8.2.1.1.3.XX.XX – DDR Comprometida por Liquidação R\$ 5.000

C – 8.2.1.1.4.XX.XX – DDR Utilizada R\$ 5.000

Subsistema Patrimonial

D – 2.1.8.8.2.XX.XX – RPPS – Retenções (F) R\$ 5.000

C - 1.1.1.1.1.XX.XX – Caixa e Equivalentes de Caixa (F) R\$ 5.000

Registro da respectiva redução no Custo do Serviço Corrente.

Subsistema Patrimonial

D - 2.2.7.2.X.XX.XX - Provisões Matemáticas Previdenciárias (P) R\$ 5.000

C - 3.1.X.X.X.XX.XX – VPD com Pessoal – RPPS R\$ 5.000

Após o reconhecimento e mensuração subsequente do Passivo Atuarial a posição patrimonial e o resultado do exercício seriam:



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA
CONTADORIA GERAL DO ESTADO

Ativo	Valor (R\$)	Passivo	Valor (R\$)
Ativo Circulante	78.000	Passivo Circulante	-
Caixa	60.000		
Créditos a Receber	18.000		
Ativo Não Circulante	80.000	Passivo Não Circulante	74.500
Imobilizado	80.000	Passivo Atuarial - RPPS	74.500
		Patrimônio Líquido	83.500
		Capital Social	223.000
		Ajuste de Ex. Anteriores	(70.000)
		Resultados Acumulados	(69.500)
TOTAL	158.000	TOTAL	158.000

Segue a composição a Demonstração da Variação Patrimonial.

Variação Patrimonial	Valor (R\$)
Variação Patrimonial Aumentativa	-
Variação Patrimonial Diminutiva	(69.500)
<i>Despesa com pessoal - RPPS</i>	<i>(19.500)</i>
<i>Despesa com pessoal - Salário</i>	<i>(55.000)</i>
Resultado do Exercício	(69.500)

A variação patrimonial diminutiva referente ao RPPS tem a seguinte composição:

Despesa com pessoal RPPS	Valor (R\$)
Custo do Serviço Corrente Líquido	(7.000)
<i>Custo do Serviço Corrente Bruto</i>	<i>(12.000)</i>
<i>Contribuições dos Servidores</i>	<i>5.000</i>
Custo dos Juros	(8.000)
Retorno Esperado dos Ativos do Plano	500
Despesa com Pessoal - RPPS	(14.500)

Parte III - Reconhecimento da Diferença Atuarial



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA
CONTADORIA GERAL DO ESTADO

Para fins didáticos, suponhamos que ao final do exercício de 20X1, a Secretaria da Fazenda solicitou um novo Laudo Atuarial. Dentre as diversas informações, duas delas são reproduzidas a seguir:

Resumo	Valor Total (R\$)
Valor Presente da Obrigação de Benefício Definido (31/12/20x1)	88.000
Valor Justo dos Ativos do Plano (31/12/20x1)	11.000

Cujas informações são utilizadas para completar a síntese do Passivo Atuarial apresentada anteriormente:

Eventos (valores em R\$)	Valor Presente da Obrigação por Benefício Definido	Valor Justo dos Ativos do Plano
Saldo inicial (01/01/20x1)	80.000	10.000
Custo do Serviço Corrente (20x1)	12.000	-
Custo dos Juros (80.000 * 10%)	8.000	-
Retorno Estimado dos Ativos do Plano	-	-
Benefícios Concedidos	(15.000)	(15.000)
Contribuições Patronais Pagas	-	6.000
Insuficiências Financeiras Pagas	-	4.000
Contribuições dos Servidores Repassadas	-	5.000
Saldo Final Estimado (31/12/20x1)	85.000	10.500
Diferença Atuarial	3.000	500
Saldo Final Real – Laudo (31/12/20x1)	88.000	11.000
Passivo Atuarial	77.000	

Analisando o sumário acima apresentado, ao final de 20x1, observa-se que o valor da obrigação por benefício definido apresentada pelo laudo atuarial é superior ao estimado no começo do exercício (estimado = R\$ 85.000 X laudo atuarial = R\$ 88.000). Desse modo existe uma Perda Atuarial de R\$ 3.000.

Passando para o ativo, o valor justo apresentado pelo laudo atuarial é superior ao estimado no começo do exercício (estimado = R\$ 10.500 e real = R\$ 11.000). Aqui, a situação é inversa, houve um ganho atuarial de R\$ 500.

Combinando as duas diferenças atuariais, a perda atuarial líquida é R\$ 2.500. Esta diferença deve ser reconhecida diretamente no Patrimônio Líquido.



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA
CONTADORIA GERAL DO ESTADO

Registro da Diferença Atuarial no Patrimônio Líquido

D – 2.3.4.2.X.XX.XX – Ajuste de Avaliação Patrimonial de Passivos (P) R\$ 2.500

C - 2.2.7.2.X.XX.XX - Provisões Matemáticas Previdenciárias (P) R\$ 2.500

Ativo	Valor (R\$)	Passivo	Valor (R\$)
Ativo Circulante	78.000	Passivo Circulante	-
Caixa	60.000		
Créditos a Receber	18.000		
Ativo Não Circulante	80.000	Passivo Não Circulante	77.000
Imobilizado	80.000	Passivo Atuarial - RPPS	77.000
		Patrimônio Líquido	81.000
		Capital Social	223.000
		Ajuste de Ex. Anteriores	(70.000)
		Resultados Acumulados	(69.500)
		Ajuste de Avaliação Patrimonial	(2.500)
TOTAL	158.000	TOTAL	158.000