

Nota Técnica nº 12/2015/CCONF/SUCON/STN/MF-DF

Assunto : Contabilidade Governamental-Tesouro Nacional-Natureza de Receita  
9.9.9.0.00.00.00 - "Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores"

Senhora Subsecretária

1. Esta Nota Técnica dispõe sobre a classificação orçamentária por Natureza da Receita 9990.00.00 – “Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores”, haja vista as indagações emanadas de diversos entes da Federação.

### **Contextualização**

2. Há muito se discutia a necessidade de refletir na Lei Orçamentária Anual as peculiaridades relacionadas aos recursos destinados aos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS), que seguem uma ótica de utilização particular com relação aos demais recursos orçamentários, conforme apresentado a seguir:

- Inicialmente, na fase de “capitalização”, os RPPS possuem receitas orçamentárias maiores que despesas orçamentárias. Para demonstrar o equilíbrio formal do orçamento, faz-se o uso da codificação da Natureza de Despesa (ND) 9.9.99.99 – “Reserva do RPPS”, do lado da despesa orçamentária.
- Num segundo momento, na fase de “pagamento dos benefícios”, há um descompasso entre o que é recebido (ingressos, na forma de receitas orçamentárias) e o que será pago (desembolsos, na forma de despesas orçamentárias). Deste modo, há um desequilíbrio orçamentário suportado pelas receitas arrecadadas em exercícios anteriores. Assim, alguns gestores dos RPPS sinalizaram dificuldades em comprovar que o orçamento estava equilibrado, ou seja, como demonstrar que as despesas de benefícios previdenciários seriam suportadas com o superávit financeiro acumulado em exercícios anteriores.

3. Na 2ª Reunião do Grupo Técnico de Padronização de Procedimentos Contábeis – GTCON 2014, realizada em outubro de 2014, foram solicitadas manifestações dos membros titulares sobre a possibilidade da criação de uma natureza de receita para demonstrar o equilíbrio formal do orçamento para fins de elaboração do Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA).

4. Como resultado, a proposta foi criar uma natureza de receita com o nome “Reserva de Recursos para o RPPS” e com o código 9xxx.xx.xx. O Grupo Técnico entendeu não haver prejuízo à transparência, para fins de elaboração da proposta orçamentária e do Balanço Orçamentário. Não houve manifestação contrária quanto ao registro da “Reserva de Recursos para o RPPS”, mas apenas quanto ao seu nome e código.

5. O primeiro ponto levantado nas discussões dizia respeito à nomenclatura, já que poderia trazer problemas de interpretação, tendo em vista que “Reserva de Recursos para o RPPS” poderia ser confundida com as reservas classificadas como despesas orçamentárias, a exemplo do que ocorre no caso das reservas de contingências. Houve questionamento também com relação ao uso da rubrica ser restrito apenas aos RPPS ou se poderia ser usado em situações assemelhadas.

Além disso, argumentou-se que código sugerido colide com as práticas adotadas por alguns entes da Federação, que usam o dígito “9” para dedução de receitas orçamentárias.

### Considerações Gerais

6. De fato, observa-se que o uso da nova NR pode não se restringir apenas à situação do RPPS. Por exemplo, um eventual fundo extinto pode possuir recursos arrecadados anteriormente. Com vistas à melhoria da gestão de recursos, o PLOA pode considerar tais recursos como suporte para registro de despesas a serem executadas quando da vigência da LOA. Assim, em entendimento conjunto com a Secretaria de Orçamento Federal – SOF, **verificou-se que a nomenclatura mais adequada seria “Recursos Arrecadados de Exercícios Anteriores”, demonstrando o caráter mais amplo da rubrica.** Nos termos do § 4º do art. 2º da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001, se o ente entender conveniente poderá criar um desdobramento da natureza de receita em questão de forma a deixar claro que se trata de recursos do RPPS.

7. Em relação ao código, é importante ressaltar que o registro da dedução da receita, anteriormente, consistia em substituir o dígito da categoria econômica da NR a ser deduzida pelo dígito “9”, o que ocasionava a coincidência de códigos de dedução de algumas receitas correntes com o de códigos de dedução de algumas Receitas de Capital. Por exemplo, a dedução da Natureza da Receita 1210.00.00 - Contribuições Sociais, e a da Natureza 2210.00.00 – Alienação de Bens Móveis, ambas apresentavam o mesmo código de dedução (9210.00.00) na metodologia.

8. Como alternativa, a 4ª edição do Manual de Receitas (2007), publicado pela STN, ofereceu a metodologia do conta-corrente, utilizada pela União, que permite o tratamento de informações conforme a individualização exigida pela conta objeto do detalhamento. Contudo, muitos entes da Federação não conseguiram adaptar a sistemática de dedução de receita em virtude das peculiaridades dos seus próprios planos de contas e sistemas. Destaca-se que até aquele momento os planos de contas utilizados na Federação não eram padronizados conforme o “Plano de Contas Aplicado ao Setor Público” – PCASP.

9. Ademais, a STN orientou por meio das Notas Técnicas nº 1948/2007/GENOC/CCONT-STN e 456/2007/GENOC/CCONT-STN que cada ente da Federação pudesse implantar, observando as peculiaridades do seu plano de contas, uma sistemática própria de dedução de forma a demonstrar com transparência as deduções de receitas efetivas. Esse entendimento foi levado ao Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e constava no seu texto até a 4ª edição (2012).

10. Considerando o contexto atual de harmonização dos planos de contas utilizados na Federação, por meio do PCASP, e a necessidade de desfecho quanto à uniformidade da metodologia para fins de consolidação, entende-se ser razoável que os entes busquem adaptações nos seus próprios sistemas de informações financeiros, orçamentários e contábeis. Logo, manteve-se a sugestão da criação da nova NR com código inicial “9”.

11. Desse modo, o § 4º do art. 2º da Portaria Interministerial SOF/STN nº 163, de 2001, incluído pela Portaria Conjunta STN/SOF nº 2, de 2014, dispõe que:

*§ 4º A 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 dar-se-á na natureza de receita “9990.00.00 - Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores”, que poderá ser detalhada conforme a necessidade do ente da Federação.*

12. O conceito de “Recursos Arrecadados de Exercícios Anteriores” foi levado ao MCASP 6ª edição, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, item 3.2.3, que estabelece:

*Para que a lei orçamentária seja aprovada de modo equilibrado, a classificação “9990.00.00 – Recursos arrecadados em exercícios anteriores” encontra-se disponível na relação de naturezas de receitas, conforme estabelecido Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/2001. Deste modo, sempre que necessário, as receitas previstas poderão incorporar recursos arrecadados em exercícios anteriores para fins de equilíbrio orçamentário. Todavia, tais receitas não são passíveis de execução dado já terem sido arrecadadas em exercícios anteriores. Quando da execução do orçamento, estes recursos serão identificados por meio de superávit financeiro, fonte para suportar as despesas orçamentárias previamente orçadas.*

*Destaca-se que, quando da elaboração do projeto de lei orçamentária, estes recursos arrecadados em exercícios anteriores não podem ser classificados como superávit financeiro, dado que o exercício financeiro ainda não foi concluído.*

13. Ressalta-se que deve ser observada a diferença entre o “Superávit Financeiro” (SF) e “Recursos Arrecadados de Exercícios Anteriores” (RAEA). O uso do SF já está previsto na Lei nº 4.320/1964 como fonte de abertura de crédito adicional. Por outro lado, RAEA não podem ter execução, porque são utilizados apenas para fins de elaboração do PLOA. Portanto, o saldo dos RAEA figurará apenas na coluna “Previsão Inicial” do Balanço Orçamentário.

14. Como o SF é calculado no Balanço Patrimonial (BP) do exercício anterior, é regra geral não colocar sua estimativa no PLOA na forma de RAEA. Entretanto, para certos casos, como o exemplo do RPPS ou mesmo para os fundos extintos em que há recursos, o superávit já é conhecido antes mesmo do encerramento do exercício. Nestes casos, é razoável registrá-los como RAEA quando do PLOA. Deste modo, haverá equilíbrio com as despesas já incluídas no Projeto e que serão por estes recursos suportadas.

15. Os RAEA não acarretam lançamentos contábeis nas contas 5.2.0.0.00.00 – Orçamento Aprovado e 6.2.0.0.00.00 – Execução do Orçamento. Caso o ente registre contabilmente a PLOA, orientamos o seguinte lançamento:

D: 5.1.2.0.00.00 – Planejamento Aprovado (PLOA)

C: 6.1.2.0.00.00 – Execução do Planejamento (Execução do PLOA)

16. Eventuais diferenças entre os saldos de RAEA e de SF não acarretam lançamentos contábeis, pois já estarão refletidas no próprio saldo de SF.

17. Destaca-se, contudo, que uma forma alternativa de registro corresponderia a não incluir no PLOA as despesas que seriam suportadas pelos RAEA. Ao optar por esta prática, no início do exercício seguinte o ente poderia abrir créditos adicionais, agora já suportados pelo SF líquido e certo apurado no BP do exercício anterior.

## **Conclusão**

18. A natureza de receita Recursos Arrecadados de Exercícios Anteriores, código 9990.00.00, possui designação genérica a fim de abarcar não somente as operações envolvendo RPPS, mas qualquer situação que se enquadre no conceito da rubrica, não podendo ser confundida com o superávit financeiro.

19. É importante destacar que essa rubrica deve ser utilizada apenas para fins de equilíbrio no projeto de lei orçamentária, não sendo permitida, portanto, execução orçamentária. Além disso, não há que se falar em registros contábeis, salvo se o ente fizer os registros, nas contas de controle orçamentário ou ainda em outros controles, dos valores previstos no PLOA durante fase de tramitação, conforme citado no item 17.

À consideração superior.

Brasília, 17 de agosto de 2015.

Documento assinado digitalmente por BRUNO RAMOS MANGUALDE  
Certificado: 12973A

**Bruno Ramos Mangualde**  
Gerente de Normas e Procedimentos Contábeis

De acordo. Encaminhe-se à Sra. Subsecretária de Contabilidade Pública para apreciação e deliberação.

Brasília, 18 de agosto de 2015.

Documento assinado digitalmente por LEONARDO SILVEIRA DO NASCIMENTO  
Certificado: 129E55

**Leonardo Silveira do Nascimento**  
Coordenador-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação

De acordo. Publique-se.

Brasília, 18 de agosto de 2015.

Documento assinado digitalmente por GILDENORA BATISTA DANTAS MILHOMEM  
Certificado: 1304C5

**Gildenora Batista Dantas Milhomem**  
Subsecretária de Contabilidade Pública