



MINISTÉRIO DA FAZENDA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL

INSTRUÇÕES DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS

IPC **XX** – REGISTRO DOS GANHOS E DAS PERDAS
NA CARTEIRA DE INVESTIMENTOS DO RPPS

COM BASE NO MODELO DE PCASP ESTENDIDO, CONSTANTE DO ANEXO III DA IPC 00

2015

MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA

Joaquim Levy

SECRETÁRIO-EXECUTIVO

Tarcísio José Massote de Godoy

SECRETÁRIO DO TESOURO NACIONAL

Marcelo Barbosa Saintive

SUBSECRETÁRIO DE CONTABILIDADE PÚBLICA

Gildenora Batista Dantas Milhomem

COORDENADOR-GERAL DE NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADAS À FEDERAÇÃO

Leonardo Silveira do Nascimento

COORDENADORA DE SUPORTE ÀS NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADAS À FEDERAÇÃO

Raquel da Ressurreição Costa Amorim

GERENTE DE NORMAS E PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS

Bruno Ramos Mangualde

EQUIPE TÉCNICA

Ana Karolina Almeida Dias

Diego Rodrigues Boente

Fernanda Silva Nicoli

Gabriela Leopoldina Abreu

Informações: (61) 3412-4905

Endereço Eletrônico: <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/>

Correio Eletrônico: conf.df.stn@fazenda.gov.br

Sumário

PREFÁCIO	4
OBJETIVO	5
ALCANCE	5
ASPECTOS GERAIS DOS RPPS	6
PREMISSAS UTILIZADAS	7
EXEMPLO	9

MANUUTA

PREFÁCIO

1. A Secretaria do Tesouro Nacional, com o objetivo de padronizar os procedimentos contábeis no âmbito da federação sob a mesma base conceitual, a qual busca assegurar o reconhecimento, a mensuração, a avaliação e a evidenciação de todos os elementos que integram o patrimônio público, publica regularmente o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP. O Manual, de observância obrigatória para todos os entes da Federação, é alinhado às diretrizes das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC T SP e das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – IPSAS e está de acordo com a legislação que dá embasamento à contabilidade patrimonial no setor público e à normatização da Contabilidade Aplicada ao Setor Público por parte da Secretaria do Tesouro Nacional e do Conselho Federal de Contabilidade.
2. A Portaria MF n.º 184/2008 determinou à STN o desenvolvimento de algumas ações para promover a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público publicadas pelo *International Public Sector Accounting Standards Board – IPSASB* e às Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC, com o objetivo de auxiliar as entidades do setor público na implantação das mudanças necessárias para se atingir esse novo padrão. Dentre essas ações, o inciso II do artigo 1º destaca:

II - editar normativos, manuais, **instruções de procedimentos contábeis** e Plano de Contas Nacional, objetivando a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas, em consonância com os pronunciamentos da IFAC e com as normas do Conselho Federal de Contabilidade, aplicadas ao setor público; (*grifo nosso*)
3. O § 2º do art. 3º da Portaria STN nº 634, de 19 de novembro de 2013, estabeleceu que as Instruções de Procedimentos Contábeis – IPC serão emitidas no intuito de auxiliar os entes da Federação na aplicação e interpretação das diretrizes, conceitos e regras contábeis relativas à consolidação das contas públicas sob a mesma base conceitual.
4. As Instruções de Procedimentos Contábeis são publicações que buscam auxiliar a União, os Estados e os Municípios na implantação dos novos procedimentos contábeis, contribuindo para a geração de informações úteis e fidedignas para os gestores públicos e para a toda a sociedade brasileira.

OBJETIVO

5. Esta Instrução de Procedimentos Contábeis tem por objetivo orientar os profissionais de contabilidade quanto aos registros contábeis relacionados a carteira de investimentos dos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS).
6. Os lançamentos apresentados foram baseados no modelo de Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) Estendido, constante na versão atualizada do Anexo III da IPC 00.

ALCANCE

7. As definições contidas na Resolução CFC n.º 1.128/2008 (NBC T 16.1) e suas atualizações devem ser observadas por todas as entidades abrangidas no campo de aplicação da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, conforme o item 2 daquela norma, transcrito a seguir:
 2. Para efeito desta Norma, entende-se por:

Campo de Aplicação: espaço de atuação do Profissional de Contabilidade que demanda estudo, interpretação, identificação, mensuração, avaliação, registro, controle e evidência de fenômenos contábeis, decorrentes de variações patrimoniais em:

 - (a) entidades do setor público; e
 - (b) ou de entidades que recebam, guardem, movimentem, gerenciem ou apliquem recursos públicos, na execução de suas atividades, no tocante aos aspectos contábeis da prestação de contas.
8. Assim, estão compreendidas no campo de atuação e, portanto, obrigadas a seguir as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, não só os Poderes e órgãos da Administração Direta, mas também as demais entidades da administração indireta e aquelas que de alguma forma movimentarem recursos oriundos do setor público.
9. No que se refere ao Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, o §1º do art. 3º da Portaria STN n.º 634, de 19 de novembro de 2013 estabelece que, sem prejuízo da legislação vigente, a contabilidade no âmbito da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, observará as orientações contidas no referido documento.
10. Portanto, as instruções contidas nesta IPC poderão ser utilizadas por todos os que observam as regras vigentes sobre contabilidade aplicada ao setor público.

ASPECTOS GERAIS DOS RPPS

11. O Ministério da Previdência Social, órgão responsável pela normatização dos aspectos relacionados aos Regimes Próprios de Previdência Social, editou a Portaria MPS nº 509, de 12 de dezembro de 2013, que dispõe sobre a adoção do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, definidos no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, da Secretaria do Tesouro Nacional, no âmbito dos RPPS.

12. Nesse sentido, a portaria estabeleceu:

Art. 1º Os procedimentos contábeis aplicados aos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios **deverão observar o previsto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP**, aprovado pela Secretaria do Tesouro Nacional.

Art. 2º **Os RPPS adotarão as contas a estes aplicáveis, especificadas no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público - PCASP** estendido até o 7º nível de classificação, conforme a versão atualizada do Anexo III da Instrução de Procedimentos Contábeis no 00 (IPC 00) da Secretaria do Tesouro Nacional. *(grifo nosso)*

13. Ressalta-se que os níveis detalhados no PCASP Estendido não possuem o mesmo caráter de obrigatoriedade do detalhamento do PCASP Federação, mas algumas contas servem como base para captação das informações utilizadas pelo Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro - Siconfi, sistema de coleta de dados contábeis e fiscais dos entes da Federação que foi implantado em abril de 2014.

14. A opção pela adoção do PCASP Estendido em lugar de uma relação de contas específicas para o registro contábil dos atos e fatos praticados pelas Unidades Gestoras dos RPPS, conforme anteriormente disciplinado por meio de portarias específicas do MPS, teve como objetivo facilitar a harmonização dos procedimentos pelos entes da Federação instituidores de RPPS, uma vez que o PCASP já seria de adoção obrigatória.

15. Diante da necessidade de os RPPS adequarem a sua contabilidade ao disposto na Portaria, o MPS definiu que esse ajuste seguiria o prazo estabelecido na Portaria STN nº 634 de 19 de novembro de 2013, que definiu o prazo de até o término do exercício de 2014 para implantação do PCASP e DCASP.

PREMISSAS UTILIZADAS

16. Algumas premissas foram seguidas para o desenvolvimento desta IPC:

- a. Quanto aos aspectos fiscais, as receitas provenientes dos rendimentos positivos não deverão compor o cálculo da Receita Corrente Líquida (RCL) e a realização financeira não deverá compor a disponibilidade financeira para fins de inscrição em restos a pagar;
- b. Quanto aos aspectos tributários, dada a diversidade de entendimentos, não entra no mérito da base de cálculo nem do momento de incidência de tributos, em particular do Pasep;
- c. Quanto aos aspectos patrimoniais, os ganhos são reconhecidos por meio de VPA (variação patrimonial aumentativa) e as perdas são reconhecidas por meio de VPD (variação patrimonial diminutiva);
 - (i) Opcionalmente, os rendimentos dos investimentos mantidos até o vencimento ou cuja valoração não esteja atrelada à marcação a mercado podem ser reconhecidos na conta de ajustes de avaliação patrimonial (patrimônio líquido), até que o investimento seja realizado financeiramente (em geral, no resgate). Não se aplica a esta opção o reconhecimento de: perdas no valor recuperável; ganhos e perdas cambiais; e dividendos ou outras formas de distribuição de capital;
 - (ii) Quando houver uma evidência objetiva de perda no valor recuperável de um investimento, o ente deverá efetuar o registro do ajuste para perdas estimadas (e não provisão para perdas) em investimentos do RPPS de acordo com a estimativa para o período. Contudo, as perdas estimadas como **resultado de acontecimentos futuros**, independentemente do grau de probabilidade, **não são reconhecidas**. A orientação sobre a redução ao valor recuperável pode ser encontrada no MCASP 6ª edição, Procedimentos Contábeis Patrimoniais, item 7.2.
- d. Quanto aos aspectos orçamentários, apesar de ser um fato independente da execução orçamentária, os ganhos podem ser reconhecidos orçamentariamente por meio de receita (não há necessidade de previsão da receita para que seja reconhecida). A receita orçamentária poderá ser contabilizada de acordo com as seguintes classificações por natureza da receita, constantes no Ementário da Receita, disponível em <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/mcasp>

1328.00.00	Remuneração dos Investimentos do Regime Próprio de Previdência do Servidor Registra o valor da arrecadação de receitas auferidas pelo Regime Próprio de Previdência do Servidor – RPPS em sua carteira de investimentos.
1328.10.00	Remuneração dos Investimentos do Regime Próprio de Previdência do Servidor em Renda Fixa Registra o valor dos rendimentos auferidos decorrentes da aplicação de recursos do RPPS no mercado financeiro, em fundos de renda fixa.
1328.20.00	Remuneração dos Investimentos do Regime Próprio de Previdência do Servidor em Renda Variável Registra o valor dos rendimentos auferidos decorrentes da aplicação de recursos do RPPS no mercado financeiro, em fundos de renda variável.
1328.30.00	Remuneração dos Investimentos do Regime Próprio de Previdência do Servidor em Fundos Imobiliários Registra o valor dos rendimentos auferidos decorrentes da aplicação de recursos do RPPS no mercado financeiro, em fundos imobiliários.

- e. Ainda quanto aos aspectos orçamentários, as perdas não são reconhecidas orçamentariamente por meio de despesa. Ademais, inexistente classificação orçamentária para estas perdas. Contudo, quando possível, as perdas serão reconhecidas como dedução de receita;
- f. As fontes refletem os ativos e passivos financeiros. Deste modo, muito embora seja comum a separação de fontes entre orçamentárias e extraorçamentárias, é na teoria possível mexer em uma mesma fonte tanto orçamentariamente quanto extra orçamentariamente, refletindo a movimentação dos ativos e passivos financeiros.

17. A seguir, será apresentado um exemplo hipotético de lançamentos, a partir das contas do PCASP Estendido. A descrição e função das contas encontram-se detalhadas no próprio PCASP disponível em: <http://tesouro.fazenda.gov.br/pcasp>

EXEMPLO

A. Ingresso dos recursos no RPPS (R\$ 1.000,00).

Lançamento 1

Natureza da informação: patrimonial

D 1.1.1.1.1.xx.xx	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL (F)	R\$ 1.000,00
C 4.x.x.x.xx.xx	VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA	R\$ 1.000,00

Lançamento 2

Natureza da informação: orçamentária

D 6.2.1.1.0.00.00	RECEITA A REALIZAR	R\$ 1.000,00
C 6.2.1.2.0.00.00	RECEITA REALIZADA	R\$ 1.000,00

Lançamento 3

Natureza da informação: controle

D 7.2.1.1.0.00.00	CONTROLE DA DISPONIBILIDADE DE RECURSOS	R\$ 1.000,00
C 8.2.1.1.1.00.00	DISPONIBILIDADE POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS	R\$ 1.000,00

B. Aplicação dos recursos e segregação dos demais recursos em caixa (R\$ 1.000,00).

A depender do tipo de investimento, o registro da aquisição poderá ser feito das seguintes formas*:

Lançamento 4

Natureza da informação: patrimonial

D 1.1.4.1.1.xx.xx	INVESTIMENTOS E APLICAÇÕES TEMPORÁRIAS A CURTO PRAZO (F)**	R\$ 1.000,00
C 1.1.1.1.1.xx.xx	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL (F)	R\$ 1.000,00

* Aqui pode ou não haver troca de fonte. Dependerá das rotinas do próprio ente.

** Também é possível utilizar a conta 1.2.2.3.1.xx.xx – INVESTIMENTOS DO RPPS DE LONGO PRAZO – CONSOLIDAÇÃO (F), a débito.

C. Rendimento positivo de R\$ 20 decorrente da marcação a mercado para o mês 1.

Lançamento 5

Natureza da informação: patrimonial

D 1.1.4.1.1.xx.xx	INVESTIMENTOS E APLICAÇÕES TEMPORÁRIAS A CURTO PRAZO (F)**	R\$ 20,00
C 4.x.x.x.xx.xx	VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA	R\$ 20,00

Lançamento 6

Natureza da informação: orçamentária

D 6.2.1.1.0.00.00	RECEITA A REALIZAR	R\$ 20,00
C 6.2.1.2.0.00.00	RECEITA REALIZADA	R\$ 20,00

Lançamento 7

Natureza da informação: controle

D 7.2.1.1.0.00.00	CONTROLE DA DISPONIBILIDADE DE RECURSOS	R\$ 20,00
C 8.2.1.1.1.00.00	DISPONIBILIDADE POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS	R\$ 20,00

D. Rendimento negativo de R\$ 10 decorrente da marcação a mercado para o mês 2.

Lançamento 8

Natureza da informação: patrimonial

D 3.x.x.x.x.xx.xx	VARIAÇÃO PATRIMONIAL DIMINUTIVA	R\$ 10,00
C 1.1.4.1.1.xx.xx	INVESTIMENTOS E APLICAÇÕES TEMPORÁRIAS A CURTO PRAZO (F)**	R\$ 10,00

Lançamento 9

Natureza da informação: orçamentária

D 6.2.1.3.0.00.00	(-) DEDUÇÕES DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA	R\$ 10,00
C 6.2.1.1.0.00.00	RECEITA A REALIZAR	R\$ 10,00

Lançamento 10

Natureza da informação: controle

D 8.2.1.1.1.00.00	DISPONIBILIDADE POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS	R\$ 10,00
C 8.2.1.1.4.00.00	DDR UTILIZADA	R\$ 10,00

E. Rendimento negativo de R\$ 30 decorrente de marcação a mercado para o mês 3.

Lançamento 11

Natureza da informação: patrimonial

D 3.x.x.x.x.xx.xx	VARIAÇÃO PATRIMONIAL DIMINUTIVA	R\$ 30,00
C 1.1.4.1.1.xx.xx	INVESTIMENTOS E APLICAÇÕES TEMPORÁRIAS A CURTO PRAZO (F)**	R\$ 30,00

Lançamento 12

Natureza da informação: orçamentária

D 6.2.1.3.0.00.00	(-) DEDUÇÕES DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA	R\$ 10,00
C 6.2.1.1.0.00.00	RECEITA A REALIZAR	R\$ 10,00

Lançamento 13

Natureza da informação: controle

D 8.2.1.1.1.00.00	DISPONIBILIDADE POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS	R\$ 30,00
C 8.2.1.1.4.00.00	DDR UTILIZADA	R\$ 30,00

F. Rendimento positivo de R\$ 15 decorrente da marcação a mercado para o mês 4.

Lançamento 14

Natureza da informação: patrimonial

D 1.1.4.1.1.xx.xx	INVESTIMENTOS E APLICAÇÕES TEMPORÁRIAS A CURTO PRAZO (F)**	R\$ 15,00
C 4.x.x.x.x.xx.xx	VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA	R\$ 15,00

Lançamento 15

Natureza da informação: orçamentária

D 6.2.1.1.0.00.00	RECEITA A REALIZAR	R\$ 15,00
C 6.2.1.2.0.00.00	RECEITA REALIZADA	R\$ 15,00

Lançamento 16

Natureza da informação: controle

D 7.2.1.1.0.00.00	CONTROLE DA DISPONIBILIDADE DE RECURSOS	R\$ 15,00
C 8.2.1.1.1.00.00	DISPONIBILIDADE POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS	R\$ 15,00

Razonetes

6. Receita a Realizar			6. Receita Realizada			6. Dedução da Receita Realizada			
(2)	1.000	10	(9)	1.000	(2)	(9)	10		
(6)	20	10	(12)	20	(6)	(12)	10		
(15)	15			15	(15)		20		
	1.015			1035					
3. VPD Perda			4. VPA Ganho			1. Investimentos RPPS (F)			
(8)	10			20	(5)	(4)	1.000	10	(8)
(11)	30			15	(14)	(5)	20	30	(11)
	40			35		(14)	15		
							995		
1. Caixa			4. VPA Aporte			7. Disponibilidade de Recursos			
(1)	1.000	1.000	(4)	1.000	(1)	(3)	1000		
	0	0		1.000		(7)	20		
						(16)	15		
							1035		
8. DDR			8. DDR Utilizada						
(10)	10	1.000	(3)	10	(10)				
(13)	30	20	(7)	30	(13)				
		15	(16)	40					
		995							