

**ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
SECRETARIA DA FAZENDA**

**Contadoria e Auditoria-Geral do Estado – CAGE
Divisão de Informação e Normatização Contábil – DNC**

**GUIA DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS
PARCERIAS PÚBLICO-PRIVADAS
INSTRUÇÃO NORMATIVA CAGE Nº 07/2024**

Atualizado em 23/05/2025

CAGE

**MANUAL DE
PROCEDIMENTOS
CONTÁBEIS**



Guia de Procedimentos Contábeis
Parcerias Público-Privadas

Contador e Auditor-Geral Adjunto

Felipe Severo Bittencourt

Chefe da Divisão de Informação e Normatização Contábil

Guilherme Speroni Lentz

EQUIPE TÉCNICA

Carina Trein Dinon

Gabriela Machado dos Santos

Márcia Silvane Estraich Cardoso

Sumário

| | |
|--|----------|
| 1 - INTRODUÇÃO..... | 3 |
| 2 – DESPESAS PROJETADAS..... | 3 |
| 3 – RECONHECIMENTO INICIAL DE ATIVOS E PASSIVOS DE PPP..... | 4 |
| 3.1 - Ativos destinados pelo Estado | 4 |
| 3.2 – Ativos incorporados | 5 |
| 4 – EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA | 6 |
| 4.1 – Aporte de Recursos | 6 |
| 4.2 – Contraprestações pela incorporação de ativos | 6 |
| 4.3 – Contraprestação por serviços prestados..... | 7 |
| 5 - GARANTIAS | 7 |
| 6 – ATUALIZAÇÃO ANUAL..... | 8 |
| 7 – DEPRECIÇÃO | 9 |
| 8 – PROVISÕES PARA RISCOS | 9 |

1 - INTRODUÇÃO

Este Guia de Lançamentos Contábeis tem por objetivo demonstrar os registros contábeis relacionados à Instrução Normativa CAGE nº 07/2024, que dispõe sobre procedimentos orçamentários e contábeis aplicáveis às Parcerias Público-Privadas (PPP) do ente federado, exceto estatais não dependentes.

Para fins de simplificação, os lançamentos automáticos de controle da execução orçamentária e da disponibilização financeira não foram descritos.

2 – DESPESAS PROJETADAS

A partir da assinatura do contrato de PPP, deverá ocorrer o registro das despesas projetadas para o exercício corrente e para os nove exercícios seguintes, considerando que a Sociedade de Propósito Específico constituída para execução do contrato de PPP será remunerada pelo Estado.

A obrigação relativa aos contratos de PPP corresponde aos pagamentos devidos pelo Estado à SPE relativamente às contraprestações por serviços prestados, o aporte de recursos e as contraprestações pela incorporação de ativos de concessão.

Conforme previsto no art. 3º da IN CAGE 07/2024, a Secretaria responsável pelas concessões deve informar à Cage os valores previstos de desembolso relacionados às concessões por Parcerias Público-Privadas (PPPs) contratadas, tanto para o exercício corrente quanto para os nove exercícios seguintes.

Anualmente, de posse desses valores, deve-se realizar os seguintes lançamentos contábeis manuais (SLIP) no órgão estadual responsável pela gestão do serviço público concedido:

➤ Valor Previsto no exercício corrente (EC):

D – 7.1.2.3.1.10.01.0536 - CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO 10 ANOS
C – 8.1.2.3.1.10.01.0536 - CONTRATOS DE PPP – PREVISÃO EXERCÍCIO CORRENTE

➤ Valor Previsto para o próximo exercício (EC+1):

D – 7.1.2.3.1.10.01.0536 - CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO 10 ANOS.
C – 8.1.2.3.1.10.02.0536 - CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO NO EXERCÍCIO 2

➤ Valor Previsto para o 3º exercício (EC+2):

D – 7.1.2.3.1.10. 01.0536- CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO 10 ANOS
C – 8.1.2.3.1.10.03.0536 - CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO NO EXERCÍCIO 3

➤ Valor Previsto para o 4º exercício (EC+3):

D – 7.1.2.3.1.10. 01.0536- CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO 10 ANOS

C – 8.1.2.3.1.10.04.0536 - CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO NO EXERCÍCIO 4

➤ Valor Previsto para o 5º exercício (EC+4):

D – 7.1.2.3.1.10. 01.0536- CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO 10 ANOS

C – 8.1.2.3.1.10.05.0536 - CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO NO EXERCÍCIO 5

➤ Valor Previsto para o 6º exercício (EC+5):

D – 7.1.2.3.1.10. 01.0536- CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO 10 ANOS

C – 8.1.2.3.1.10.06.0536 - CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO NO EXERCÍCIO 6

➤ Valor Previsto para o 7º exercício (EC+6):

D – 7.1.2.3.1.10. 01.0536- CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO 10 ANOS

C – 8.1.2.3.1.10.07.0536 - CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO NO EXERCÍCIO 7

➤ Valor Previsto para o 8º exercício (EC+7):

D – 7.1.2.3.1.10. 01.0536- CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO 10 ANOS

C – 8.1.2.3.1.10.08.0536 - CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO NO EXERCÍCIO 8

➤ Valor Previsto para o 9º exercício (EC+8):

D – 7.1.2.3.1.10. 01.0536- CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO 10 ANOS

C – 8.1.2.3.1.10.09.0536 - CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO NO EXERCÍCIO 9

➤ Valor Previsto para o 10º exercício (EC+9):

D – 7.1.2.3.1.10. 01.0536- CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO 10 ANOS

C – 8.1.2.3.1.10.10.0536 - CONTRATOS DE PPP - PREVISÃO NO EXERCÍCIO
10

3 – RECONHECIMENTO INICIAL DE ATIVOS E PASSIVOS DE PPP

Os contratos de PPP envolvem a construção/desenvolvimento ou destinação de algum ativo para a prestação do serviço. Existe duas formas de constituição de ativos de PPP: destinação de ativos que já pertenciam ao Estado e construção ou desenvolvimento de ativos pela concessionária.

Normalmente, nesses contratos, primeiro a concessionária constrói o ativo e após a entrada em operação o Estado passa a pagar a contrapartida. Tanto os ativos quanto a parcela a ser paga pelo Estado devem ser reconhecidos contabilmente.

3.1 - Ativos destinados pelo Estado

Quando o Estado destina bens públicos por contrato de PPP, não deve haver registro de passivo e o lançamento contábil se resume a uma reclassificação do bem:

D – 1.2.3.2.1.09.01.0536 – Bens Imóveis - Ativos de Concessão

Ou

D – 1.2.3.1.1.11.01.0536 – Bens Móveis - Ativos de Concessão

C – 1.2.3.2.1.XX.XX.XXXX (conta contábil em que o ativo estava registrado anteriormente)



No caso dos bens móveis destinados à PPP pelo Estado estarem cadastrados no Sistema de Administração do Patrimônio do Estado (APE), deverá ser providenciada a sua baixa (baixa por ajuste patrimonial) e a contrapartida do lançamento descrito acima deve ser a mesma utilizada no lançamento automático do APE:

D – 1.2.3.1.1.11.01.0536 – Bens Móveis - Ativos de Concessão

C – 3.6.5.1.1.07.01.0101 – Baixa de Bens Móveis



No caso de não haver registro do ativo na contabilidade, seu reconhecimento deve ser realizado previamente aos procedimentos deste Guia, observando as normas da IN CAGE 06/2018 e respectivo Guia de Lançamentos.

3.2 – Ativos incorporados

Quando o parceiro público incorpora ativos decorrentes do contrato de PPP, que reverterão ao Estado ao final do prazo de vigência do contrato, o Estado deve registrar um ativo imobilizado em contrapartida a um passivo.

Os ativos são reconhecidos por seu valor justo, que representa a parcela a ser paga à Sociedade de Propósito Específico (SPE) por meio de contraprestação ou de aporte de recursos. O reconhecimento inicial deve ser realizado por meios dos seguintes lançamentos contábeis manuais (SLIP), exceto no caso de aporte de recursos, quando o reconhecimento do ativo ocorrerá concomitantemente com a execução orçamentária:

D – 1.2.3.X.1.XX.01.0536 – ATIVOS DE CONCESSÃO

C – 2.1.8.6.1.01.01.0536 – OBRIGAÇÕES POR ATIVOS DE CONCESSÃO – CP

C – 2.2.8.6.1.01.01.0536 – OBRIGAÇÕES POR ATIVOS DE CONCESSÃO – LP

E

D – 7.9.1.2.2.01.01.0536 - ATIVOS DE PPP CONTABILIZADOS NO ENTE

C – 8.9.1.2.2.01.01.0536 – ATIVOS DE PPP CONTABILIZADOS NO ENTE

4 – EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

O pagamento do aporte de recursos e das contraprestações previstas nos contratos de PPP devem ser executadas orçamentariamente conforme descrito nos itens a seguir.

4.1 – Aporte de Recursos

O aporte de recursos destinados a obras e aquisição de bens reversíveis deve ser executado orçamentariamente como despesa de capital em uma das seguintes naturezas de despesa (NAD):

4.5.67.82.8201 – APORTE DE RECURSOS – PPP – BENS IMÓVEIS

4.5.67.82.8202 – APORTE DE RECURSOS – PPP – BENS MÓVEIS

FATO CONTÁBIL: 0537

Na liquidação da despesa, ocorrerá o reconhecimento do ativo de concessão, através do seguinte lançamento contábil automático:

D – 1.2.3.X.1.XX.01.0536 – ATIVOS DE CONCESSÃO

C – 2.1.8.6.1.01.03.0537 – OBRIGAÇÕES POR ATIVOS DE CONCESSÃO A PAGAR (F)

No pagamento da despesa, ocorre a quitação da obrigação resultando no seguinte lançamento contábil automático:

D - 2.1.8.6.1.01.03.0537 – OBRIGAÇÕES POR ATIVOS DE CONCESSÃO (F)

C – 1.1.1.1.1.XX.XX.XXXX – CONTA ÚNICA/BANCOS

4.2 – Contraprestações pela incorporação de ativos

As contraprestações por incorporação de ativos de concessão ao patrimônio do parceiro público devem ser executadas como despesa de capital na seguinte NAD:

4.5.67.83.8301 – CONTRAPRESTAÇÃO POR ATIVO DE CONCESSÃO CONSTRUÍDO

FATO CONTÁBIL: 0536

No empenho/liquidação da despesa, a obrigação previamente reconhecida será reclassificada no passivo financeiro (troca de atributo) através do seguinte lançamento contábil automático:

D – 2.1.8.6.1.01.01.0536 – OBRIGAÇÕES POR ATIVOS DE CONCESSÃO (P)
C – 2.1.8.6.1.01.01.0536 – OBRIGAÇÕES POR ATIVOS DE CONCESSÃO (F)

No pagamento, ocorre a efetiva quitação do passivo da PPP, por meio do seguinte lançamento contábil automático:

D – 2.1.8.6.1.01.01.0536 – OBRIGAÇÕES POR ATIVOS DE CONCESSÃO (F)
C – 1.1.1.1.1.XX.XX.XXXX – CONTA ÚNICA/BANCOS

4.3 – Contraprestação por serviços prestados

A contraprestação referente aos serviços prestados deve ser registrada como despesa corrente em uma das seguintes NADs:

3.3.67.45.4516 – CONTRAPRESTAÇÃO POR SERVIÇOS EM CONCESSÕES PATROCINADAS
3.3.67.83.83XX – CONTRAPRESTAÇÃO POR SERVIÇOS EM CONCESSÕES ADMINISTRATIVAS

FATO CONTÁBIL: 0539

Na liquidação da despesa, ocorrerá o seguinte lançamento contábil automático:

D – 3.X.X.X.XX.XX.XXXX (conforme natureza da despesa utilizada no empenho)
C – 2.1.8.6.1.02.01.539 – CONTRAPRESTAÇÃO POR SERVIÇOS PRESTADOS POR PPP

No pagamento, ocorre a efetiva quitação do passivo da PPP, por meio do seguinte lançamento automático:

D – 2.1.8.6.1.02.01.539 – CONTRAPRESTAÇÃO POR SERVIÇOS PRESTADOS POR PPP
C – 1.1.1.1.1.XX.XX.XXXX – CONTA ÚNICA/BANCOS

5 - GARANTIAS

A prestação de garantia pelo parceiro público deve ser evidenciada em contas patrimoniais e de controle. O registro patrimonial deve ocorrer conforme o tipo de garantia prestada enquanto o registro em contas de controle deve ocorrer através de lançamentos SLIP conforme demonstrado a seguir.

Pela prestação de garantia

D – 7.1.2.1.1.01.07.0536 - GARANTIAS CONCEDIDAS EM CONTRATOS DE PPP
C – 8.1.2.1.1.01.22.0536 - GARANTIAS CONCEDIDAS EM CONTRATOS DE PPP – A EXECUTAR

Pela execução da garantia

D – 8.1.2.1.1.01.22.0536 - GARANTIAS CONCEDIDAS EM CONTRATOS DE PPP – A EXECUTAR
C – 8.1.2.1.1.01.23.0536 - GARANTIAS CONCEDIDAS EM CONTRATOS DE PPP – EXECUTADAS

6 – ATUALIZAÇÃO ANUAL

Além dos registros descritos no item **Erro! Fonte de referência não encontrada.**, o saldo das obrigações (passivos) junto à SPE deve ser atualizado anualmente por lançamento SLIP, incluindo as parcelas de curto e de longo prazo.



As obrigações por incorporação de bens devem ser atualizadas a cada nova incorporação conforme lançamentos descritos nos itens 3.2 – Ativos e **Erro! Fonte de referência não encontrada.**

Ao final de cada exercício financeiro, as parcelas previstas para pagamento no exercício seguinte devem ser transferidas do longo para o curto prazo, conforme lançamento SLIP a seguir:

D - 2.2.8.6.1.XX.XX.0536 - OBRIGAÇÕES DE LP

C - 2.1.8.6.1.XX.XX.0536 - OBRIGAÇÕES DE CP (P)

As obrigações por serviços prestados devidas até o final do exercício, mas que não tenham sido objeto de empenho, devem ser reconhecidas conforme lançamento SLIP abaixo. No exercício seguinte, o empenho deve ocorrer nas naturezas de despesa descritas no item 4.3 – Contraprestação por serviços prestados, porém, utilizando o elemento **92 – Despesas de Exercícios Anteriores** e o **fato contábil 0536**.

Pelo reconhecimento da obrigação não executada orçamentariamente no exercício

D – 3.X.X.X.XX.XX.XXXX (conforme NAD que seria utilizada no empenho do exercício)

C – 2.1.8.6.1.01.01.0536 – OBRIGACOES POR ATIVOS DE PPP (P)

O empenho/liquidação utilizando o elemento 92 e o fato contábil 0536 gerará o seguinte lançamento contábil automático:

D – 2.1.8.6.1.01.01.0536 – OBRIGACOES POR ATIVOS DE PPP (P)

C – 2.1.8.6.1.01.01.0536 – OBRIGACOES POR ATIVOS DE PPP (F)

7 – Depreciação

A depreciação dos ativos de concessão deve ser lançada mensalmente, conforme IN CAGE 06/2018 e respectivo Guia de Lançamentos. Esses ativos não devem ser cadastrados no Sistema de Administração de Patrimônio do Estado (APE). Assim, os lançamentos de depreciação devem ser efetuados manualmente por SLIP.

8 – PROVISÕES PARA RISCOS

As provisões sobre contratos de PPP devem se estimadas de acordo com os riscos assumidos pelo parceiro público. Deverá haver o reconhecimento de provisão para riscos quando for provável a saída de recursos e quando for possível a estimativa confiável do valor, conforme prevê a IN CAGE 8/2017. O registro de inscrição de uma provisão deve ser efetuado por lançamento por SLIP, conforme demonstrado a seguir:

Na constituição da provisão:

D – 3.9.7.6.1.01.01.0536 – PROVISÃO PARA RISCOS DECORRENTES DE CONTRATOS DE PPP
C – 2.1.7.6.1.01.01.0536 – PROVISÃO PARA RISCOS DE CONTRATOS DE PPP A CURTO PRAZO
Ou
C – 2.2.7.6.1.01.01.0536 - PROVISÃO PARA RISCOS DE CONTRATOS DE PPP A LONGO PRAZO

Na reversão da uma provisão:

D – 2.1.7.6.1.01.01.0536 – PROVISÃO PARA RISCOS DE CONTRATOS DE PPP A CURTO PRAZO
Ou
D – 2.2.7.6.1.01.01.0536 – PROVISÃO PARA RISCOS DE CONTRATOS DE PPP A LONGO PRAZO
C – 4.9.7.1.1.06.01.0536 – REVERSÃO DE PROVISÕES DECORRENTES DE CONTRATO DE PPP

Nos ajustes entre Curto e Longo Prazo

D – 2.2.7.6.1.01.01.0536 – PROVISÃO PARA RISCOS DE CONTRATOS DE PPP A LONGO PRAZO
C – 2.1.7.6.1.01.01.0536 – PROVISÃO PARA RISCOS DE CONTRATOS DE PPP A CURTO PRAZO
Ou
D – 2.1.7.6.1.01.01.0536 – PROVISÃO PARA RISCOS DE CONTRATOS DE PPP A CURTO PRAZO
C – 2.2.7.6.1.01.01.0536 - PROVISÃO PARA RISCOS DE CONTRATOS DE PPP A LONGO PRAZO