



CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE  
DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO



# Contabilidade Aplicada ao Setor Público

Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCT ASP 16

**Local:** Rio de Janeiro/RJ – Março de 2015

**Facilitador:** Prof. Jorge de Carvalho

# O Instrutor



## Jorge de Carvalho

E-mail: [profjcarvalho@hotmail.com](mailto:profjcarvalho@hotmail.com)

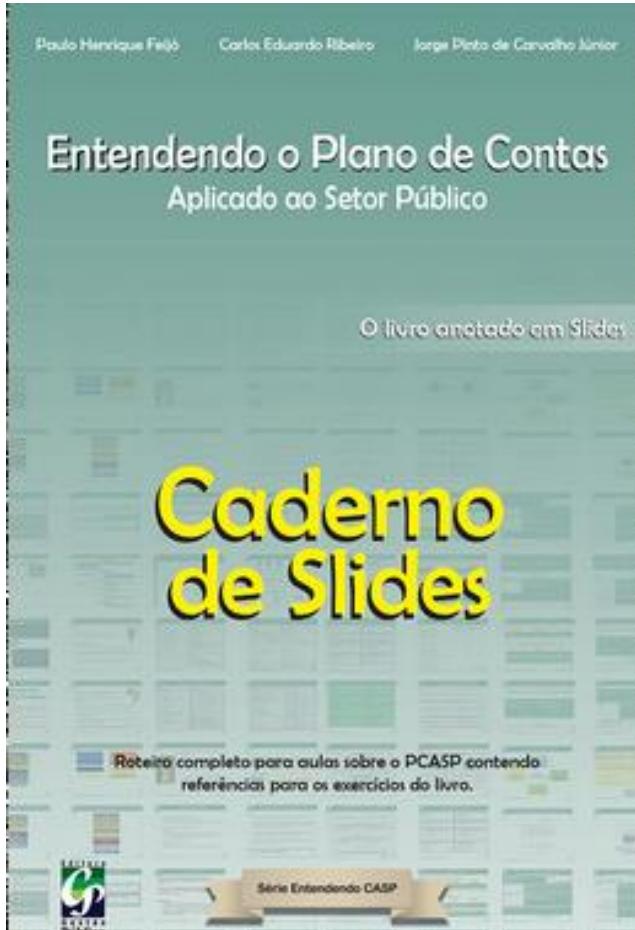
Blog: <http://jorgedecarvalho.blogspot.com>

- Contador, graduado pela Universidade do Estado da Bahia/UNEB em 2002.2;
- Pós-graduações: Gestão Pública Municipal (UNEB) / Contabilidade Governamental (FVC) / Direito Público e Controle Municipal (UNIBAHIA);
- Ex-Sócio Diretor da CH Controle Interno;
- Ex-Professor da UERJ e instrutor de cursos na área pública através do CRC-RJ;
- Ex-Controlador Interno da Prefeitura Municipal de Itaparica/BA;
- Ex-Secretário Municipal de Administração, Finanças e Planejamento da Prefeitura de Muniz Ferreira/BA;
- Ex-Assessor Especial do Prefeito Municipal do Salvador/BA.
- Analista de Controle Interno da SEFAZ/RJ, ocupando o cargo de Superintendente de Normas Técnicas da CGE-RJ.

# O Instrutor



- Autor do livro “**Caderno de Slides do Livro Entendendo o PCASP**”, em conjunto com Paulo Henrique Feijó e Carlos Eduardo Ribeiro:



Editora  Gestão  
Pública

[www.gestaopublica.com.br](http://www.gestaopublica.com.br)

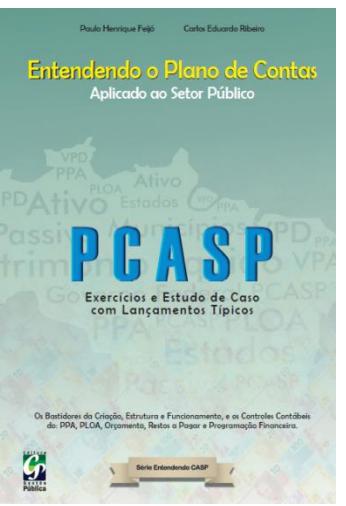
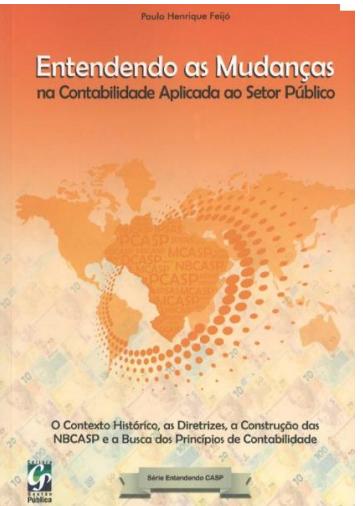
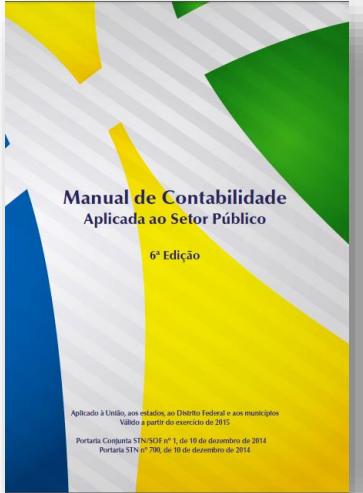
# O Curso



## Contabilidade Aplicada ao Setor Público / NBC T ASP 16

1. Introdução à Contabilidade Aplicada ao Setor Público: tendências da contabilidade do setor público no Brasil; convergência aos padrões internacionais; Lei 4.320/64; Lei 101/00; Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público;
2. Procedimentos Contábeis Orçamentários: princípios orçamentários; receita orçamentária: conceito, classificações, estágios, mecanismo de dedução da receita orçamentária; despesa orçamentária: classificações, créditos orçamentários, estágios, estágio intermediário “em liquidação”, restos a pagar, despesas de exercícios anteriores;
3. Procedimentos Contábeis Patrimoniais: princípios de Contabilidade; composição do patrimônio público: ativo, passivo e patrimônio líquido; variações patrimoniais; provisões, reavaliações e redução ao valor recuperável (*impairment*); depreciação, amortização e exaustão; tratamento contábil aplicado aos impostos e contribuições; tratamento do imobilizado (ativos de infraestrutura) e intangível;
4. Plano de Contas Aplicado ao Setor Público: aspectos gerais; subsistemas contábeis: patrimonial, orçamentário, custos e compensado; estrutura do PCASP.

# Referencias



## MCASP/MDF – 6<sup>a</sup> Edição ([www.stn.fazenda.gov.br](http://www.stn.fazenda.gov.br))



- Entendendo as Mudanças na CASP
- Entendendo o PCASP

*Paulo Henrique Feijó*

# Recordar é viver...





# O que é Contabilidade?

“A Contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação à eficácia funcional das células sociais.”

Antônio Lopes de Sá

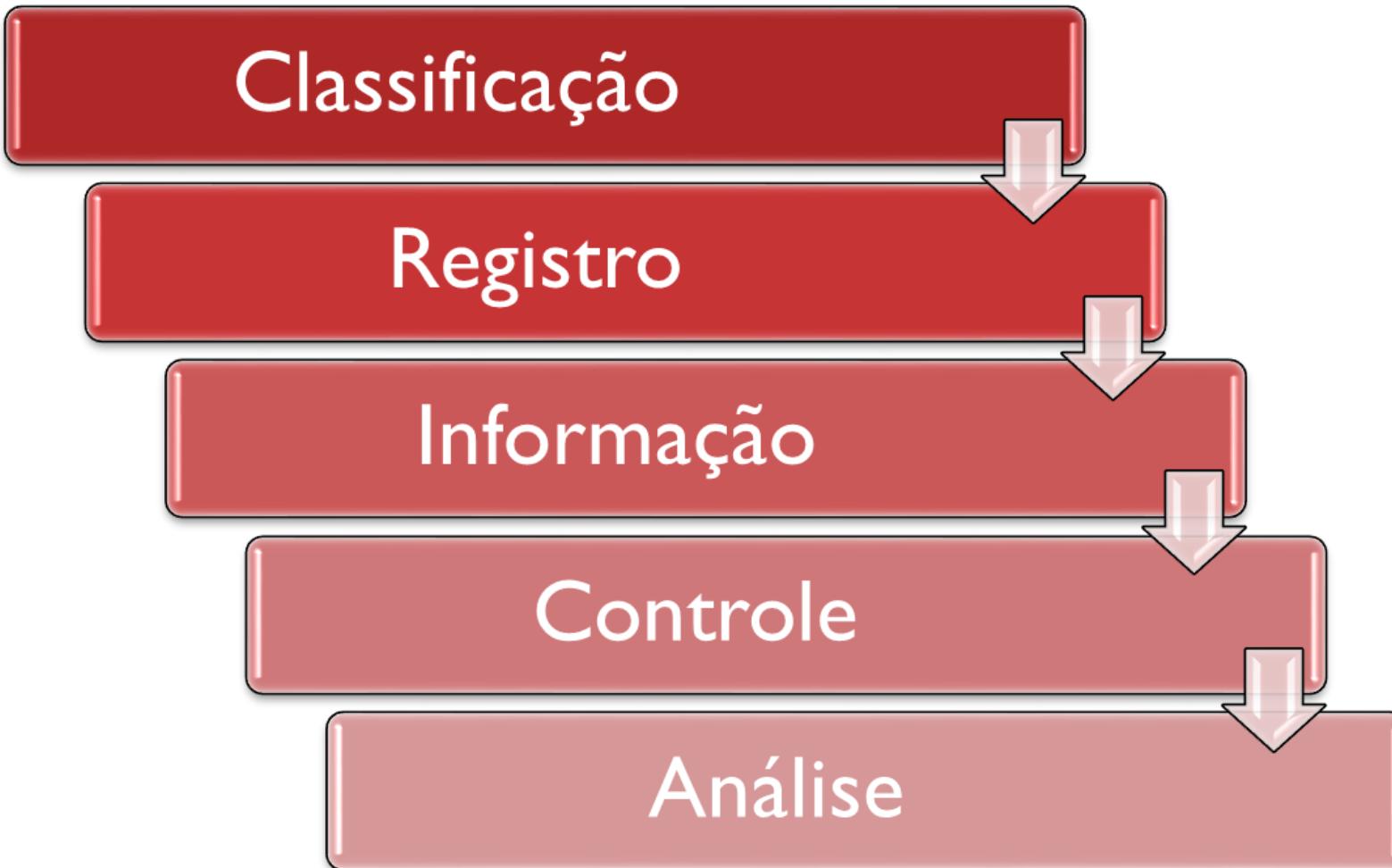


# O que é Contabilidade?

“A Contabilidade, na sua condição de **ciência social**, cujo objeto é o patrimônio, busca, por meio da apreensão, da quantificação, da classificação, do registro, da eventual summarização, da demonstração, da análise e relato das mutações sofridas pelo patrimônio da entidade particularizada, a geração de informações quantitativas e qualitativas sobre ela, expressas tanto em termos físicos, quanto monetários.”

CFC – NBC T 1

# Quais são as funções da Contabilidade?



# Quais são os princípios da Contabilidade?



ENTIDADE

COMPETÊNCIA

OPORTUNIDADE

Reg. Vlr. Original

PRUDÊNCIA

CONTINUIDADE

# Regimes Contábeis



**Regime de Caixa:** regime contábil que apropria as receitas e despesas no período de seu recebimento ou pagamento, respectivamente, independentemente do momento em que são realizadas.



**Regime de Competência:** os efeitos das transações e outros eventos são reconhecidos quando ocorrem (e não quando caixa ou outros recursos financeiros são recebidos ou pagos) e são lançados nos registros contábeis e reportados nas demonstrações contábeis dos períodos a que se referem. (CPC 00)

# Regime de Caixa x Regime de Competência



5/01 - Pagamento  
de salários ref. a  
dez/2009  
R\$ 100,00

15/01 - Prestação  
de Serviços a  
Prazo  
R\$ 200,00

31/01 - Despesa  
de Salários ref. a  
jan/2010  
R\$ 110,00

Dez 2009 | Jan 2010

| Fev 2010

## REGIME DE CAIXA

BALANÇO PATRIMONIAL	
ATIVO	PASSIVO
CAIXA	
	PAT. LÍQ.
<b>TOTAL</b>	<b>TOTAL</b>

## REGIME DE COMPETÊNCIA

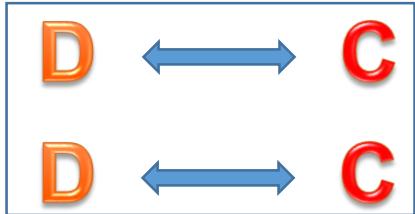
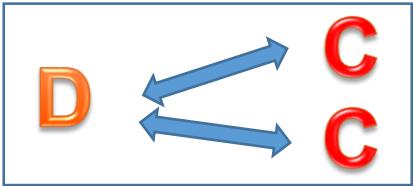
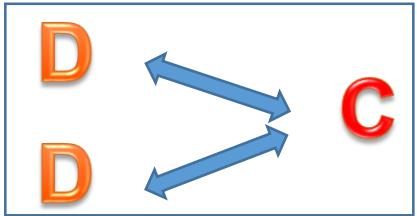
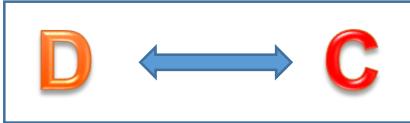
BALANÇO PATRIMONIAL	
ATIVO	PASSIVO
CAIXA	SAL. PAG.
	PAT. LÍQ.
<b>TOTAL</b>	<b>TOTAL</b>

Existe uma diferença temporal entre o regime de caixa e o de competência!!!!

# Método de Escrituração da Contabilidade



- **Método das Partidas Dobradas:** a cada débito corresponde um ou mais créditos de igual valor no mesmo subsistema de contas.



# A Teoria das Contas

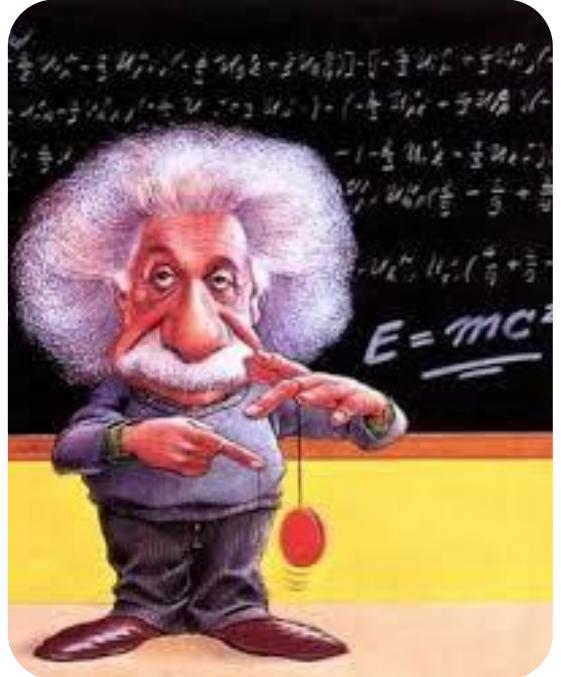


## - Teoria Patrimonialista das Contas:

*Contas Patrimoniais x Contas de Resultado*

Conta do:	Aumenta a:	Diminui a:
Ativo	Débito	Crédito
Passivo	Crédito	Débito
Patrimônio Líquido	Crédito	Débito
Variações Ativas	Crédito	Débito
Variações Passivas	Débito	Crédito

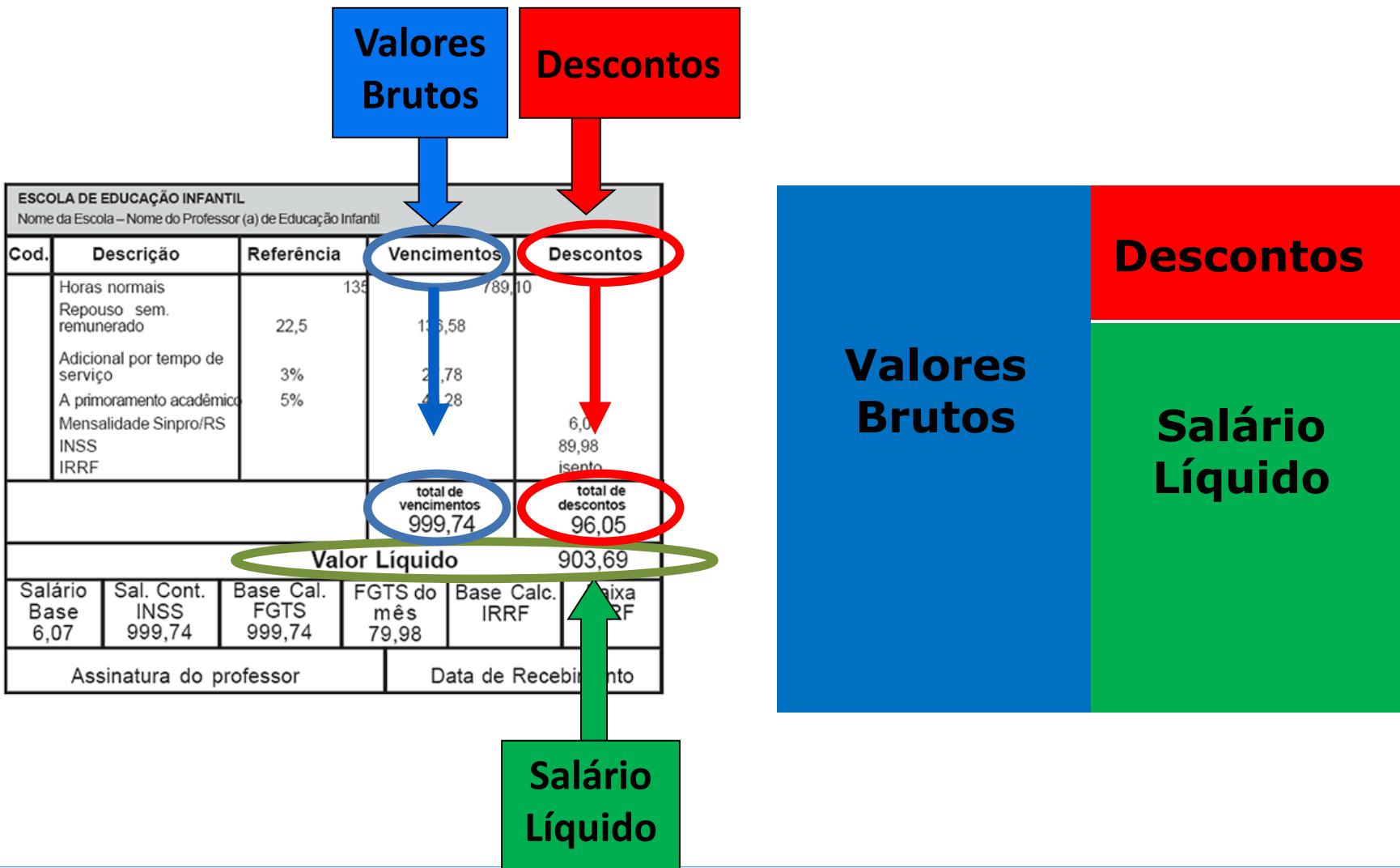
# Equação Fundamental da Contabilidade



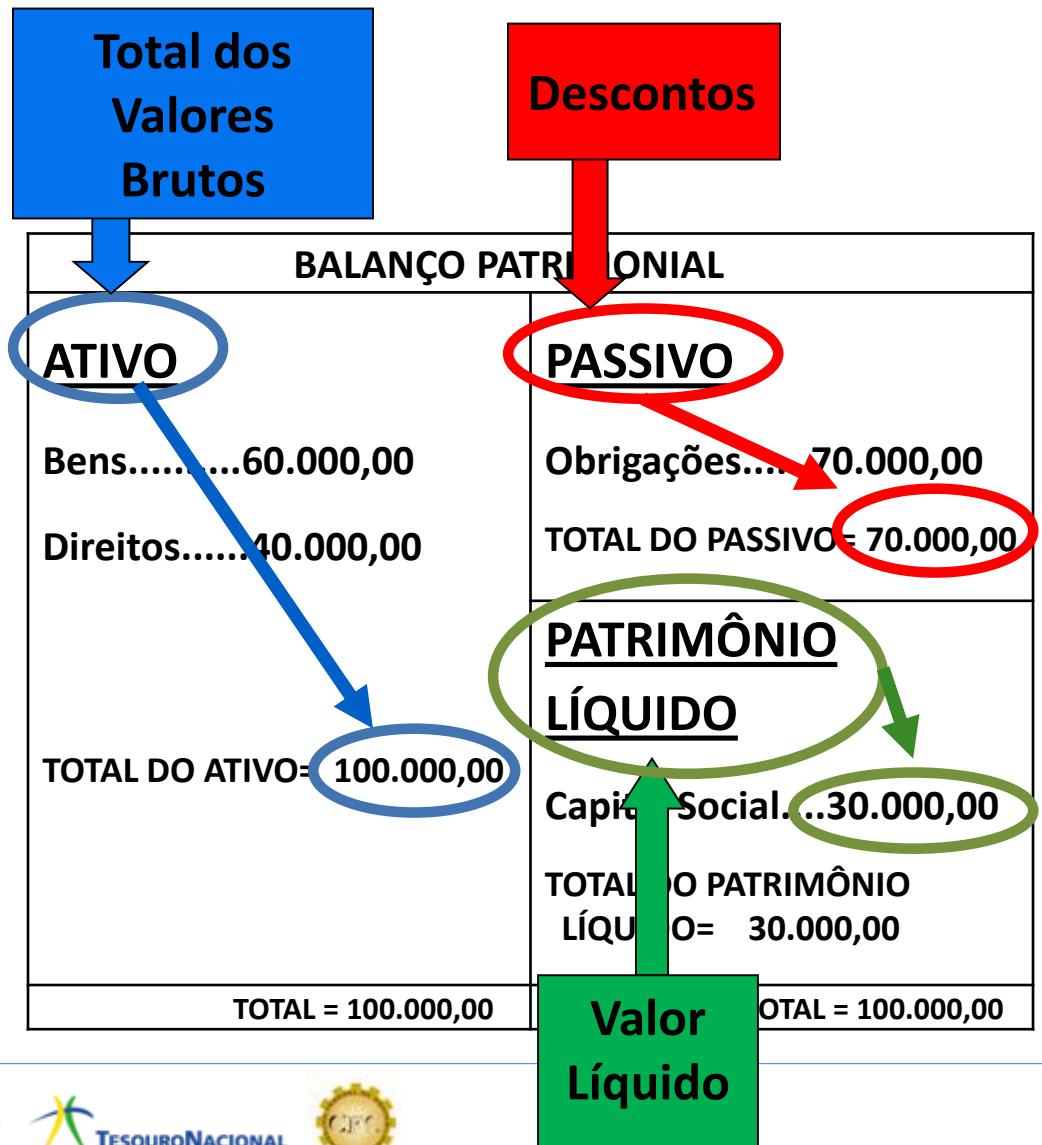
$$A = P + PL$$



# O Balanço Patrimonial ( I )



# O Balanço Patrimonial ( II )



# O que é um Ativo ( I )?



# O que é um Ativo ( II )?



**Definição antiga:** Ativo é bem ou direito. É verdade?

SITUAÇÃO	É DIREITO?	É BEM?	É ATIVO?
Máquina sem utilidade	NÃO	SIM	NÃO
Duplicata a receber de cliente falido	SIM	NÃO	NÃO
Patente que perdeu a validade	NÃO	NÃO	NÃO

**Reconhecimento do Ativo:** incorporação do recurso econômico no balanço patrimonial.



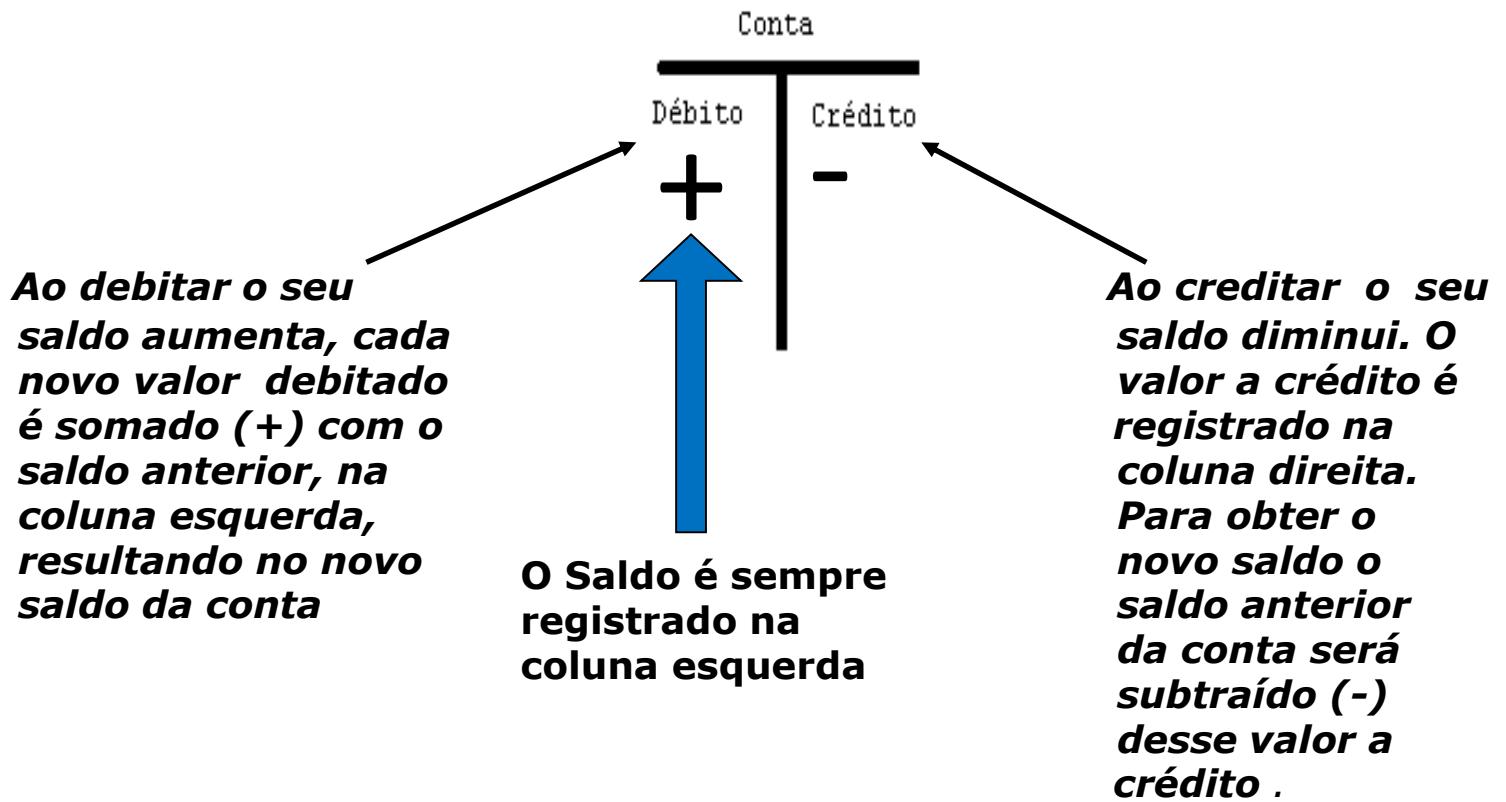
# O que é um Passivo?



# Uso do Razonete (Conta “T”) - I



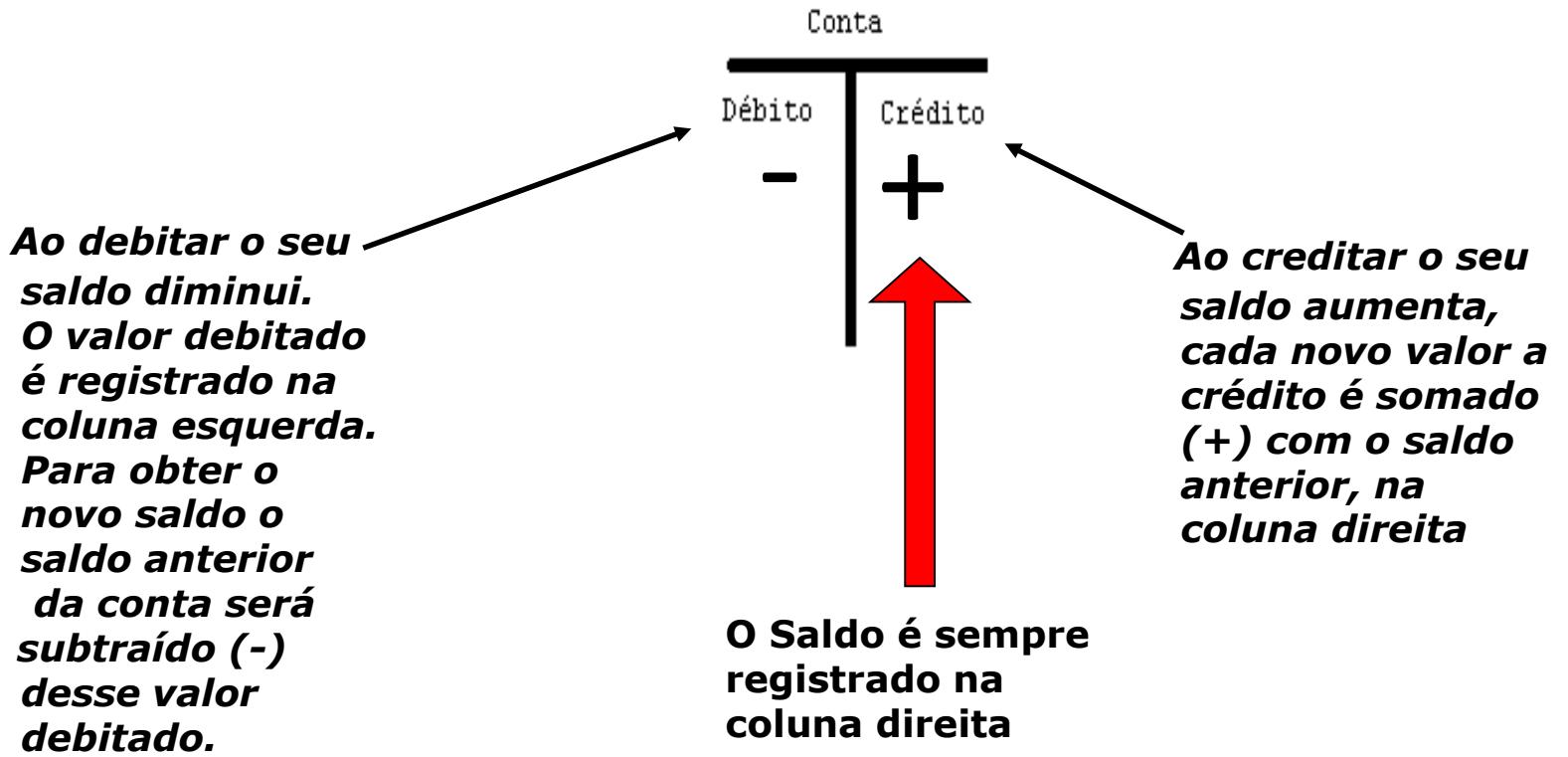
## *Conta com natureza de Saldo devedora*



# Uso do Razonete (Conta “T”) - II



## *Contas com natureza de Saldo credora*



# Fatos Contábeis



- **Permutativos:** os que alteram o valor dos bens, direitos e obrigações, sem modificar a situação líquida do patrimônio. Exemplo: aquisição de imóvel, com pagamento em cheque (redução da conta “Banco” e aumento da conta “Imobilizado, Investimentos ou Inversão Financeira”, no Ativo);
- **Modificativos:** os que alteram o valor dos bens, direitos e obrigações, modificando a situação líquida do patrimônio. Exemplo: despesa com salários (redução do Ativo).
- **Mistos:** fatos contábeis simultaneamente permutativos e modificativos. Exemplo: recebimento de documento de arrecadação estadual com juros.

# Fatos Permutativos ou Qualitativos

Exemplo de FATO PERMUTATIVO:

Dados para o exemplo:

Ativo = R\$ 40.000,00

Passivo = R\$ 5.000,00

Aquisição de um veículo no valor de R\$ 20.000,00 à vista.

## EQUAÇÃO FUNDAMENTAL

$$\text{ATIVO} - \text{PASSIVO} = \text{SITUAÇÃO LÍQUIDA PATRIMONIAL OU PATRIMÔNIO LÍQUIDO}$$

## SITUAÇÃO INICIAL

$$\text{ATIVO} - \text{PASSIVO} = \text{SITUAÇÃO LÍQUIDA PATRIMONIAL OU PATRIMÔNIO LÍQUIDO}$$

$$40.000,00 - 5.000,00 = 35.000,00$$

No exemplo citado, o FATO só impacta elementos do ATIVO (veículo e caixa). Eu perdi R\$ 20.000,00 em caixa e ganhei R\$ 20.000,00 em veículo.

Novo valor do ATIVO:  $40.000,00 - 20.000,00 + 20.000,00 = 40.000,00$

O ATIVO não foi alterado. O PASSIVO não foi alterado. A SITUAÇÃO PATRIMONIAL LÍQUIDA permaneceu a mesma.

# Fatos Modificativos ou Quantitativos



Exemplo de FATO MODIFICATIVO AUMENTATIVO:

Recebimento de um serviço prestado no valor de R\$ 10.000,00 à vista.

No exemplo citado, o FATO só impacta um elemento do ATIVO (caixa). Eu ganhei R\$ 10.000,00 no meu caixa.

Novo valor do ATIVO:  $40.000,00 + 10.000,00 = 50.000,00$

O ATIVO foi alterado. O PASSIVO não foi alterado. A SITUAÇÃO PATRIMONIAL LÍQUIDA aumentou de valor.



# Fatos Mistas



Exemplo de FATO MISTO AUMENTATIVO:

Venda à vista de mercadoria por R\$ 40.000,00 com lucro de R\$ 15.000,00.

No exemplo citado, o FATO impacta dois elementos do ATIVO (caixa e estoque de mercadoria). Eu perdi R\$ 25.000,00 de estoque de mercadoria e ganhei R\$ 40.000,00 no meu caixa.

Novo valor do ATIVO:  $40.000,00 + 40.000,00 - 25.000,00 = 55.000,00$

O ATIVO foi alterado. O PASSIVO não foi alterado. A SITUAÇÃO PATRIMONIAL LÍQUIDA aumentou de valor. Houve permuta entre o caixa e o estoque de mercadoria e também aumento isolado do caixa, aumentando a SITUAÇÃO LÍQUIDA PATRIMONIAL.

# TÓPICO “I”



Entidades da Administração Pública; Contabilidade Aplicada ao Setor Público: conceito, objetivo, objeto, princípios, regimes, legislação etc.

# Administração Pública



É todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas.

O Estado é a organização política da comunidade, organizado com a finalidade de harmonizar a sua atividade, prestando serviços públicos para o alcance do bem comum.

**Teoria da Separação dos Poderes:** Executivo, Legislativo e Judiciário.

# Tipos de Entidades Públicas



# Administração Direta



**Federal:** Presidência da República e Ministérios; Senado; Câmara dos Deputados.



**Estadual:** Gabinete do Governador e Secretarias de Estado; Assembleia Legislativa.



**Municipal:** Gabinete do Prefeito e Secretarias Municipais; Câmara de Vereadores.

# Administração Indireta ( I )



## Autarquia:

É o serviço autônomo, criado por lei, com personalidade administrativa de direito público interno, possuidor de orçamento próprio e autonomia financeira, para executar atividades típicas da administração pública.

### Características:

- Organização e regulamentação efetuada por Decreto;
- Patrimônio inicial oriundo da entidade a que se vincula;
- Seus bens e rendas constituem patrimônio próprio;
- Sujeito às normas de administração pública e Lei 4.320/64;
- Seu pessoal sujeita-se a regime estatutário próprio.

Exemplos: Conselho Federal de Contabilidade; Banco Central do Brasil; UFRJ; INSS.



# Administração Indireta ( II )



## Empresa Pública:

Entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, com patrimônio próprio e capital exclusivamente público, com criação autorizada por Lei, para exploração de atividade econômica ou industrial, que o governo deva exercer.

### Características:

- Regem-se por estatutos ou contratos sociais, registrados;
- Possuem autonomia administrativa e financeira, sendo supervisionados pela entidade estatal a que estiverem vinculadas;
- Regida pela Lei 6.404/76;
- Pessoal sujeito ao regime da CLT.

Exemplos: Caixa Econômica Federal; Correios; EMBRAPA; etc.



# Administração Indireta ( III )



## Sociedade de Economia Mista:

Entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, com patrimônio próprio, com criação autorizada por Lei, para exploração de atividade econômica ou serviço, com participação do Poder Público e de particulares no seu capital e na sua administração.

### Características:

- Regem-se por estatutos ou contratos sociais, registrados;
- Regida pela Lei 6.404/76 e alterações;
- Pessoal sujeito ao regime da CLT.

Exemplos: Petrobrás; Banco do Brasil, etc.



# ATENÇÃO!!!



## Diferenças entre Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista

Empresa Pública	Sociedade de Economia Mista
Podem ser constituídas sob qualquer forma admitida no direito comercial;	Devem sempre ser constituídas sob a forma de <b>sociedade anônima</b> ;
Capital constitutivo 100% público;	Capital constitutivo misto: parte da iniciativa privada e parte da pública;
Respondem ações judiciais na Justiça Federal (empresas da União).	Respondem ações judiciais na justiça comum estadual (mesmo as SEM – União).



# Administração Indireta ( IV )



## Fundações Públcas:

Entidade dotada de personalidade jurídica de direito público ou privado, com patrimônio próprio, com criação autorizada por Lei, com objetivos de interesse coletivo, geralmente de educação, ensino, pesquisa, assistência social, etc.

### Características:

- Regem-se por estatutos, registrados;
- Regida pela Lei 4.320/64;
- Custeada, basicamente, por recursos do Poder Público.

Exemplos: IBGE; IPEA; Funai; Fundação Santa Cabrini, etc.



# Fundos Especiais



“É ente contábil sem personalidade jurídica que emergiu para descentralizar a aplicação de recursos, propiciando maior agilidade e flexibilidade no cumprimento dos princípios, regras e objetivos específicos de recursos, em programas especiais e prioritários, cujos objetivos preestabelecidos são de extrema importância para a sociedade.”

**Nilton de Aquino Andrade**

## Características:

- Instituição mediante autorização legislativa;
- Dotações consignadas na Lei de Orçamento ou em Créditos Especiais;
- Devem ser acompanhados por Conselhos de orientação e fiscalização.

**Exemplos:** FNDE, FUNDEB, FNS.



# CASP: Conceito



“(...) é o ramo da Ciência Contábil que aplica na administração pública as técnicas de registro dos atos e fatos administrativos, apurando resultados e elaborando relatórios periódicos, levando em conta as normas de Direito Financeiro (Lei nº 4.320/64), os princípios gerais de finanças públicas e os princípios de contabilidade.”

**Francisco G. Lima Mota. Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Ed. Gestão Pública, P. 222**

# CASP: Objetivo



“O objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; à adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.”

**Norma Brasileira de Contabilidade Técnica 16.1**



# CASP: Objeto



O objeto da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o **patrimônio público**.

Patrimônio público é o conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações.

**Norma Brasileira de Contabilidade Técnica 16.1**



# O que é patrimônio?



## Bens e Direitos



## Obrigações

# CASP: Princípios ( I )



A Resolução CFC nº 750/1993 consagra os princípios de contabilidade, que são de observância obrigatória no exercício da profissão contábil, sendo dividida em dois apêndices. O apêndice II trata da interpretação dos princípios sob a perspectiva do setor público, de acordo com a Resolução 1.111/2007, alterada pela Resolução 1.367/2011. São eles:

- **Princípio da Entidade;**
- **Princípio da Continuidade;**
- **Princípio da Oportunidade;**
- **Princípio do Registro pelo Valor Original;**
- **Princípio da Competência;**
- **Princípio da Prudência.**



# CASP: Princípios ( II )



**Entidade:** o Princípio da Entidade se afirma, para o ente público, pela autonomia e responsabilização do patrimônio a ele pertencente.

A autonomia patrimonial tem origem na destinação social do patrimônio e a responsabilização pela obrigatoriedade da prestação de contas pelos agentes públicos (Resolução CFC nº 750/93 – 1.111/07).



**Continuidade:** no âmbito da entidade pública, a continuidade está vinculada ao estrito cumprimento da destinação social do seu patrimônio, ou seja, a continuidade da entidade se dá enquanto perdurar a sua finalidade (Resolução CFC nº 750/93 – 1.111/07).



# CASP: Princípios ( III )



**Oportunidade:** o Princípio da Oportunidade é base indispensável à integridade e à fidedignidade dos registros contábeis dos atos e fatos que afetam ou possam afetar o patrimônio da entidade pública, observadas as NBCASP.

A integridade e a fidedignidade dizem respeito à necessidade de as variações serem reconhecidas na sua totalidade, independentemente do cumprimento das formalidades legais para a sua ocorrência, visando ao completo atendimento da essência sobre a forma (Resolução CFC nº 750/93 – 1.111/07).





# CASP: Princípios ( IV )

**Registro pelo Valor Original:** nos registros dos atos e fatos contábeis será considerado o valor original dos componentes patrimoniais (Resolução CFC nº 750/93 – 1.111/07).

**Prudência:** as estimativas de valores que afetam o patrimônio devem refletir a aplicação de procedimentos de mensuração que prefiram montantes, menores para ativos, entre alternativas igualmente válidas, e valores maiores para passivos.

A prudência deve ser observada quando, existindo um ativo ou passivo já escriturado por determinados valores, segundo os princípios do valor original e da técnica da atualização monetária, surgirem possibilidades de novas mensurações (Resolução CFC nº 750/93 – 1.111/07).



# CASP: Princípios ( V )



**Competência:** é aquele que reconhece as transações e os eventos na ocorrência dos respectivos fatos geradores, independentemente do seu recebimento ou pagamento, aplicando-se integralmente ao setor público.

Os atos e os fatos que afetam o patrimônio público devem ser contabilizados por competência, e os seus efeitos devem ser evidenciados nas Demonstrações Contábeis do exercício financeiro com o qual se relacionam, complementarmente ao registro orçamentário das receitas e das despesas públicas (Resolução CFC nº 750/93 – 1.111/07).



# CASP: Regimes Contábeis



**Qual o regime adotado no Brasil?**

**Regime  
Orçamentário**



**Regime  
Patrimonial**



# CASP: Regimes Contábeis

**Regime Orçamentário:** regime adotado no Brasil para reconhecimento das receitas e despesas orçamentárias (regime de caixa para as receitas e de empenho para as despesas), por força das disposições constantes do art. 35 da Lei Federal nº 4.320/64.

*"Art. 35 – Pertencem ao exercício financeiro:*

*I – as receitas nele arrecadadas;*

*II – as despesas nele legalmente empenhadas."*

*Lei Federal nº 4.320/64*

No Brasil a administração pública deve adotar o regime orçamentário de caixa para as receitas e o de empenho para as despesas.

**Obs.: o regime CONTÁBIL é o de competência.**



# CASP: Escrituração Contábil

A Contabilidade aplicada ao setor público é organizada na forma de sistema de informações, cujos subsistemas, con quanto possam oferecer produtos diferentes em razão da respectiva especificidade, convergem para o produto final, que é a informação sobre o patrimônio público. São subsistemas:

**Orçamentário:** registra, processa e evidencia os atos e fatos relacionados ao planejamento e à execução orçamentária;

**Patrimonial:** registra, processa e evidencia os fatos financeiros e não financeiros relacionados com as variações qualitativas e quantitativas do patrimônio público;

**Custos:** registra, processa e evidencia os custos dos bens e serviços, produzidos e ofertados à sociedade pela entidade pública;

**Compensação:** registra, processa e evidencia os atos de gestão cujos efeitos possam produzir modificações no patrimônio da entidade, bem como aqueles com funções de controle.

# CASP: Base Legal



Lei Federal 4.320/64: arts. 83 a 106



Constituição Federal de 1.988



Lei Federal 101/00 – LRF



Portarias e Manuais da Secretaria do  
Tesouro Nacional - STN



Normas do CFC / Resoluções dos Tribunais  
de Contas

# A Lei Federal nº 4.320/64



- Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.
- Foco no orçamento público, disciplinando a sua elaboração e execução.
- Trata da Contabilidade no título IX, mais precisamente nos arts. 83 a 106.



# Diretrizes da Lei Federal nº 4.320/64



- A contabilidade deverá evidenciar a situação de todos quantos arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados (**art. 83**);
- Deverá ser organizada de forma a permitir o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros (**art. 85**);
- Utilizar-se-á do método das partidas dobradas, para fins de escrituração das operações financeiras e patrimoniais (**art. 86**);
- Demonstrará os resultados gerais do ano através do Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais (**art. 101**).

# CASP: Campo de Aplicação



O campo de aplicação da contabilidade pública são as **entidades do setor público**.

Segundo a NBC T 16.1, são entidades do setor público os “órgãos, fundos e pessoas jurídicas de direito público ou que, possuindo personalidade jurídica de direito privado, recebam, guardem, movimentem, gerenciem ou apliquem dinheiros, bens e valores públicos, na execução de suas atividades. Equiparam-se, para efeito contábil, as pessoas físicas que recebam subvenção, benefício, ou incentivo, fiscal ou creditício, de órgão público.”



# NBC T 16 – Normas de Contabilidade



*Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC T 16)*

Número	Ementa
NBC T 16.1	CONCEITUAÇÃO, OBJETO E CAMPO DE APLICAÇÃO
NBC T 16.2	PATRIMÔNIO E SISTEMAS CONTÁBEIS
NBC T 16.3	PLANEJAMENTO E SEUS INSTRUMENTOS SOB O ENFOQUE CONTÁBIL
NBC T 16.4	TRANSAÇÕES NO SETOR PÚBLICO
NBC T 16.5	REGISTRO CONTÁBIL
NBC T 16.6	DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS
NBC T 16.7	CONSOLIDAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS
NBC T 16.8	CONTROLE INTERNO
NBC T 16.9	DEPRECIAÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO
NBC T 16.10	AVALIAÇÃO E MENSURAÇÃO DE ATIVOS E PASSIVOS EM ENTIDADES DO SETOR PÚBLICO
NBC T 16.11	SISTEMA DE INFORMAÇÃO DE CUSTOS DO SETOR PÚBLICO

**Obs.: A Resolução nº  
1.437/13  
alterou as NBC T**

# TÓPICO “II”



Aspectos Orçamentários e o Tratamento Contábil

# Lei Orçamentária Anual



- Compreende o orçamento fiscal, da seguridade social e de investimentos, contendo a discriminação da receita e da despesa pública;
- Também conhecida como Lei de Meios, evidencia a política econômico-financeira e o programa de trabalho de governo para um ano;
- Encaminhado ao Legislativo até 31.08 de cada ano, devendo ser devolvido para sanção do Executivo até o final da segunda sessão legislativa.



# Ciclo Orçamentário

- Elaboração da proposta orçamentária;
- Encaminhamento ao Poder Legislativo;
- Discussão e deliberação;
- Devolução do projeto de lei;
- Sanção pelo Chefe do Executivo;
- Publicação da LOA;
- Programação e execução;
- Avaliação e controle interno;
- Encaminhamento da prestação de contas anual;
- Avaliação e controle externo;
- Julgamento das contas do Chefe do Poder Executivo.



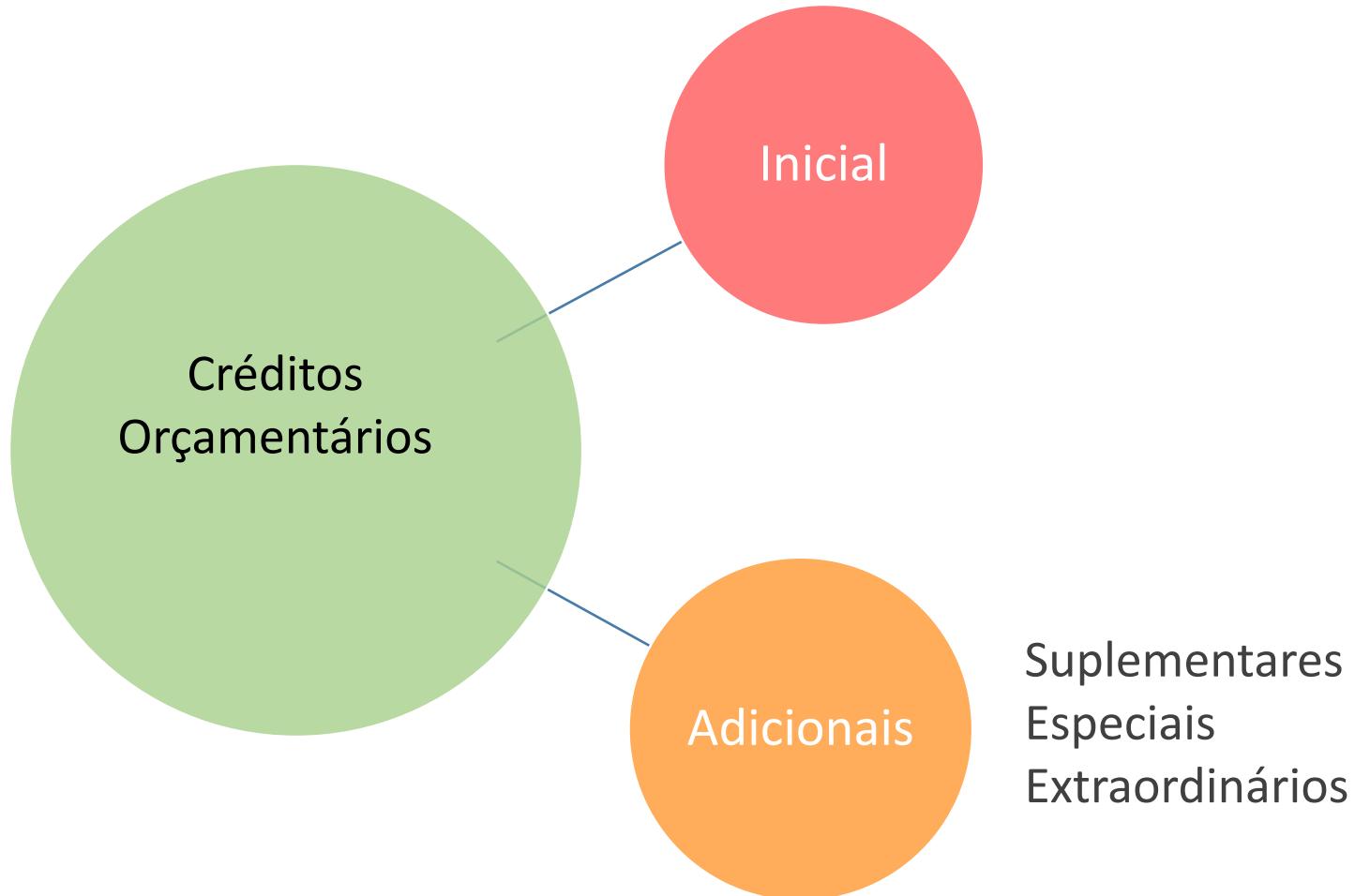
# Princípios Orçamentários



- ↳ Unidade/Totalidade
- ↳ Universalidade
- ↳ Anualidade/Periodicidade
- ↳ Exclusividade
- ↳ Equilíbrio
- ↳ Legalidade
- ↳ Publicidade
- ↳ Especificação/Especialização
- ↳ Não-afetação de receitas



# Créditos Orçamentários



# Créditos Adicionais



São autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento.

Segundo o art. 41 da Lei Federal nº 4.320/64, os créditos adicionais classificam-se em:

Suplementares

Os destinados a reforço de dotação orçamentária.

Especiais

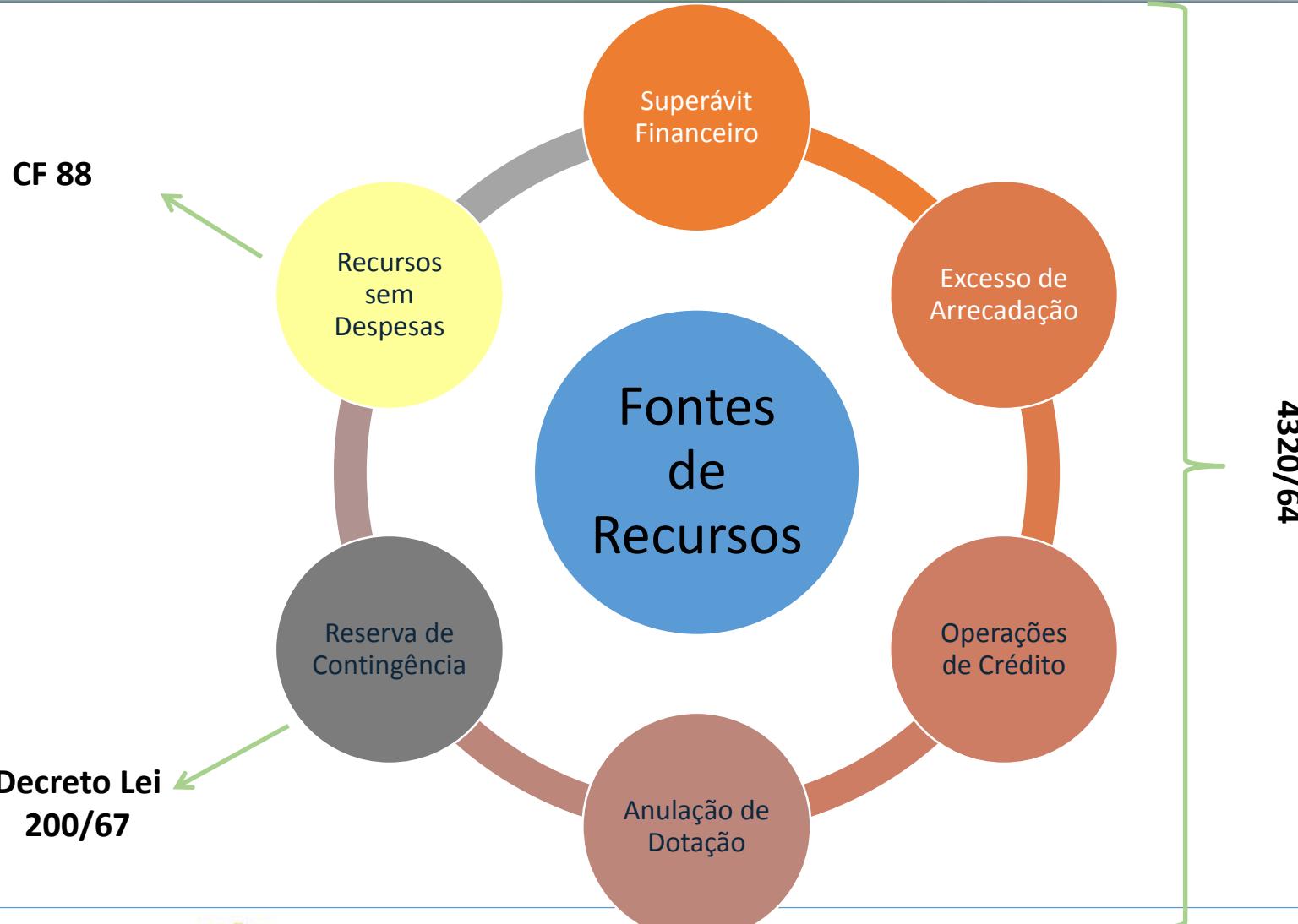
Os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica.

Extraordinários

Os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.



# Fontes de Recursos dos Créditos Adicionais



# TÓPICO “III”



Procedimentos Contábeis Orçamentários: Receita Orçamentária

# Conceito

Pelo enfoque orçamentário, receitas públicas são disponibilidades de recursos financeiros do exercício orçamentário e cuja finalidade precípua é viabilizar a execução das políticas públicas, a fim de atender as necessidades coletivas e demandas da sociedade.



Para o Prof. Luiz Emygdio F. da Rosa Jr., em Novo Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário:

*“...denomina-se qualquer entrada de dinheiro nos cofres públicos de entrada ou ingresso, mas reserva-se a denominação de receita pública ao ingresso que se faça de modo permanente no patrimônio estatal e que não esteja sujeito à condição devolutiva ou correspondente baixa patrimonial.”*

# Ingressos Orçamentários x Extra



**Receitas Orçamentárias:** são disponibilidades de recursos financeiros que ingressam durante o exercício orçamentário e constituem elemento novo para o patrimônio público. É fonte de recursos utilizada pelo Estado em programas e ações que materializarão a execução das políticas públicas.



**Ingressos Extra-Orçamentários:** são recursos financeiros de caráter temporário e não integram a Lei Orçamentária Anual. O Estado é mero depositário desses recursos, que constituem passivos exigíveis e cujas restituições não se sujeitam à autorização legislativa. Ex: depósitos em caução, fianças etc.

# Receita Patrimonial x Orçamentária



## VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA



## RECEITA ORÇAMENTÁRIA

### VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA

*“aumento nos benefícios econômicos sob a forma de entrada de recursos, aumento de ativos ou diminuição de passivos que resultem em uma variação positiva da Situação Patrimonial Líquida de uma Entidade no decorrer de um período contábil e que não decorram de aporte dos proprietários.”*

(Res. CFC 1.121/2008)

### RECEITA ORÇAMENTÁRIA

*“O orçamento representa o fluxo previsto de ingressos e de aplicações de recursos em determinado período.”*

(Manual de Procedimentos Orçamentários)

# Classificações da Receita

QUANTO À ENTIDADE EXECUTORA	PÚBLICA PRIVADA
QUANTO À NATUREZA	CORRENTE CAPITAL
QUANTO AO IMPACTO NA SITUAÇÃO LÍQUIDA PATRIMONIAL	EFETIVA NÃO EFETIVA
QUANTO À OBRIGATORIEDADE	ORIGINÁRIA DERIVADA
QUANTO AO RESULTADO FISCAL	PRIMÁRIAS OU NÃO-FINANCEIRAS NÃO PRIMÁRIAS OU FINANCEIRAS
QUANTO AO GRUPO DE AGENTES ARRECADADORES, FISCALIZADORES E ADMINISTRADORES DA RECEITA	PRÓPRIA ADMINISTRADA DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO VINCULADAS DEMAIS RECEITAS
QUANTO À CONSTÂNCIA	ORDINÁRIA EXTRAORDINÁRIA

# Classificações da Receita Orçamentária

NATUREZA DA RECEITA	ORIGEM
CORRENTE (1) E INTRA-ORÇAMENTÁRIA CORRENTE (7)	(1) TRIBUTÁRIA (2) DE CONTRIBUIÇÕES (3) PATRIMONIAL (4) AGROPECUÁRIA (5) INDUSTRIAL (6) DE SERVIÇOS (7) TRANSFERÊNCIAS CORRENTES (9) OUTRAS RECEITAS CORRENTES
DE CAPITAL (2) E INTRA-ORÇAMENTÁRIA DE CAPITAL (8)	(1) OPERAÇÕES DE CRÉDITO (2) ALIENAÇÃO DE BENS (3) AMORTIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS (4) TRANSFERÊNCIA DE CAPITAL (5) OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL

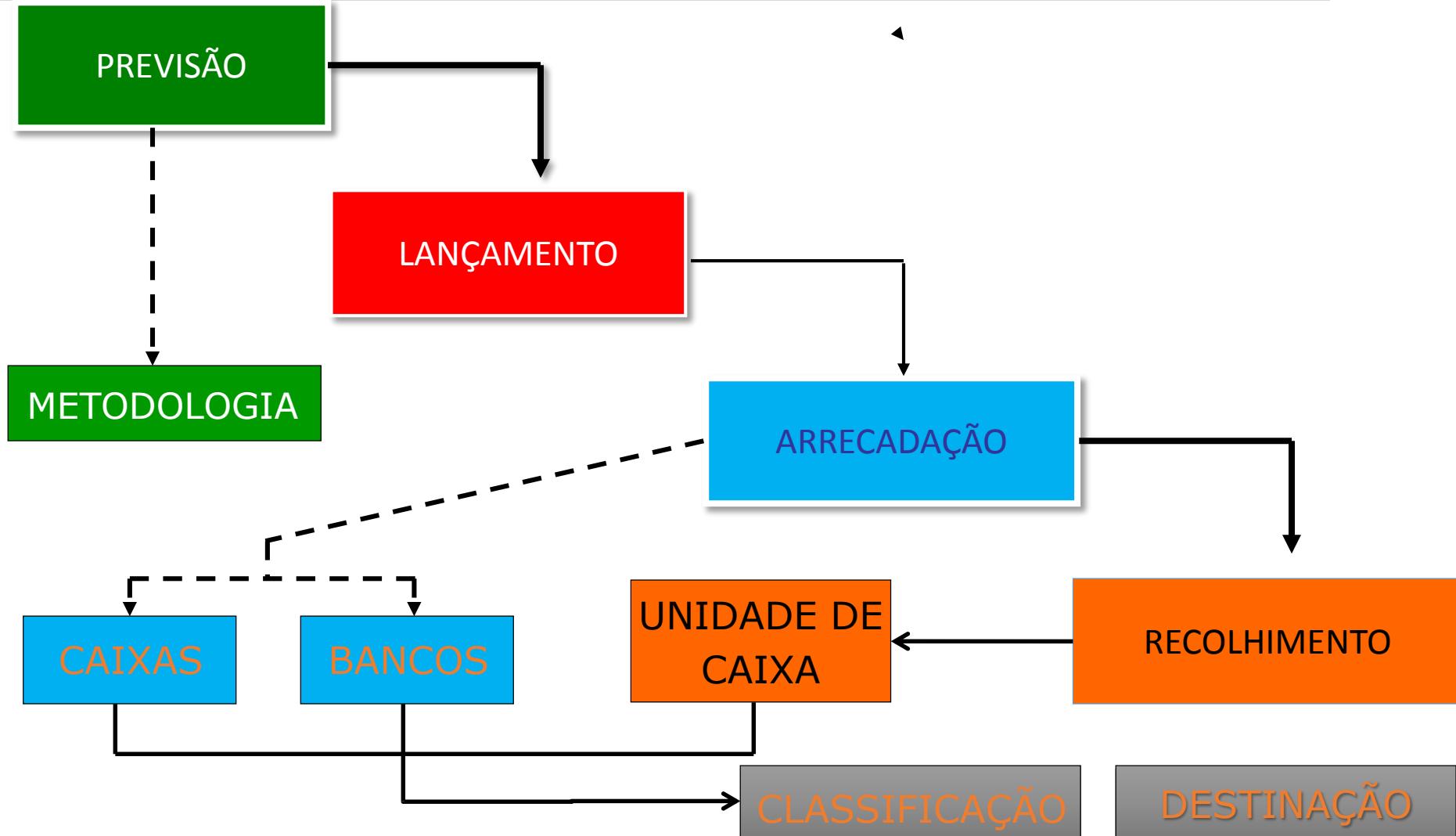
# Estágios da Receita ( I )



Os estágios da receita orçamentária compreendem uma seqüência de atividades desenvolvidas pelos órgãos públicos, que inicia com a previsão e vai até o recolhimento:

- **PREVISÃO:** é o primeiro estágio da receita, envolvendo duas tarefas básicas: a identificação das fontes de recursos a serem arrecadadas e a mensuração de cada uma;
- **LANÇAMENTO:** consiste na identificação do devedor ou da pessoa do contribuinte, discriminando a espécie, o valor e o vencimento do tributo que cada um deve pagar;
- **ARRECADAÇÃO:** é o ato pelo qual os contribuintes comparecem perante os agentes arrecadadores e realizam o pagamento dos seus tributos ou outros débitos para com o Estado;
- **RECOLHIMENTO:** comprehende a entrega, diariamente, do produto da arrecadação por parte dos agentes arrecadadores ao Tesouro Públco.

# Estágios da Receita ( II )



# Codificação da Receita ( I )



A fim de possibilitar a identificação detalhada dos recursos que ingressam nos cofres públicos, efetua-se a sua classificação de acordo com um código de 8 dígitos, subdivididos em 6 níveis:

**Categoria econômica:** classificam as receitas orçamentárias em “correntes” ou de “capital”;

**Origem:** é o detalhamento das categorias econômicas, com vistas a identificar a natureza da procedência das receitas quando ingressam no orçamento público;

**Espécie:** é o nível de classificação vinculado à Origem, que permite qualificar com maior detalhe o fato gerador das receitas;

**Rubrica:** agrupa determinadas espécies de receitas cujas características próprias sejam semelhantes entre si; dessa forma, detalha a espécie, por meio da especificação dos recursos financeiros que lhe são correlatos;



# Codificação da Receita ( II )

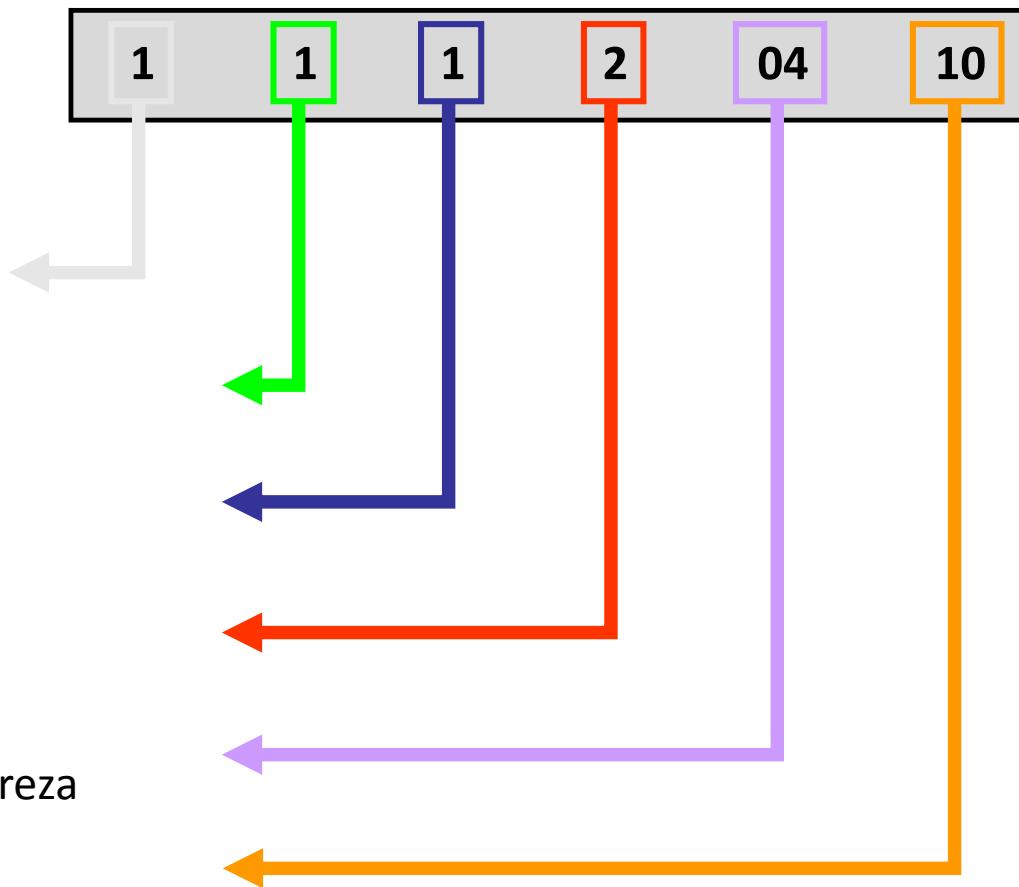


**Alínea:** é o detalhamento da Rubrica e exterioriza o “nome” da receita que receberá o registro pela entrada de recursos financeiros;

**Sub-alínea:** constitui o nível mais analítico da receita, utilizado quando há necessidade de detalhar a Alínea com maior especificidade.



# Codificação da Receita ( III )



# Dívida Ativa



Compreende os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento (Art. 39, Lei 4.320/64).



A inscrição em Dívida Ativa goza da presunção de liquidez e certeza e abre a possibilidade de iniciativa de processo judicial de execução.

A Dívida Ativa será escriturada como receita do exercício financeiro em que for arrecadada, nas respectivas rubricas orçamentárias.

A receita da Dívida Ativa abrange também os valores correspondentes à respectiva atualização monetária, à multa e juros de mora.

# Procedimentos – Receita Orçamentária



## CONCEITO DE DEDUÇÕES

Recursos arrecadados que não pertençam ao ente arrecadador, não sendo aplicáveis em programas e ações governamentais de responsabilidade do mesmo.

## SITUAÇÕES DE USO DE DEDUÇÕES DE RECEITAS

- Restituição de receitas orçamentárias;
- Recursos que o ente tenha competência de arrecadar mas que pertençam a outro ente;
- Renúncia de receita; e
- Compensação de receita



# Deduções de Receita – Restituições (I)



## Parte I – PCO – Restituições:

### Regra Geral:

*“Com o objetivo de possibilitar uma correta consolidação das contas públicas, **recomenda-se que a restituição de receitas orçamentárias** recebidas em qualquer exercício **seja feita por dedução da respectiva natureza de receita orçamentária.**”*

### Rendas Extintas:

*“Deve ser utilizado o mecanismo de dedução até o montante de receita a anular. **O valor que ultrapassar o saldo da receita a anular deve ser registrado como despesa.** Entende-se por rendas extintas aquelas cujo fato gerador da receita não representa mais situação que gere arrecadações para o ente.”*

### Restituição de Saldo de Convênio:

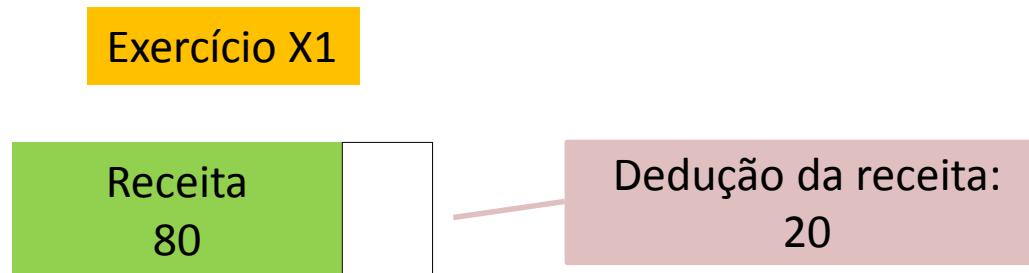
*“se **no mesmo exercício**, deve-se contabilizar como **dedução de receita** até o limite de valor das transferências recebidas no exercício; se feita **em exercício seguinte**, deve ser contabilizada como **despesa orçamentária.**”*

# Deduções de Receita – Restituições (II)



## EXEMPLO 1 – REGRA GERAL

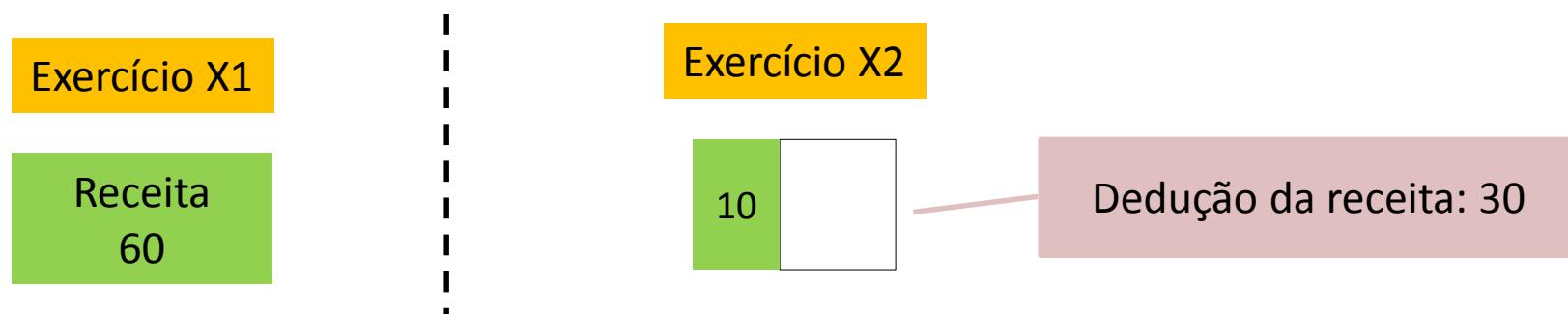
No exercício X1, o ente recebeu receita orçamentária no valor de R\$ 100,00 e deverá restituir R\$ 20,00 no mesmo exercício.



## EXEMPLO 2 – REGRA GERAL

No exercício X1, o ente recebeu receita orçamentária no valor de R\$ 60,00.

No exercício X2, o ente recebeu receita orçamentária no valor de R\$ 40,00 e deverá restituir R\$ 30,00 referentes a receitas do exercício anterior.



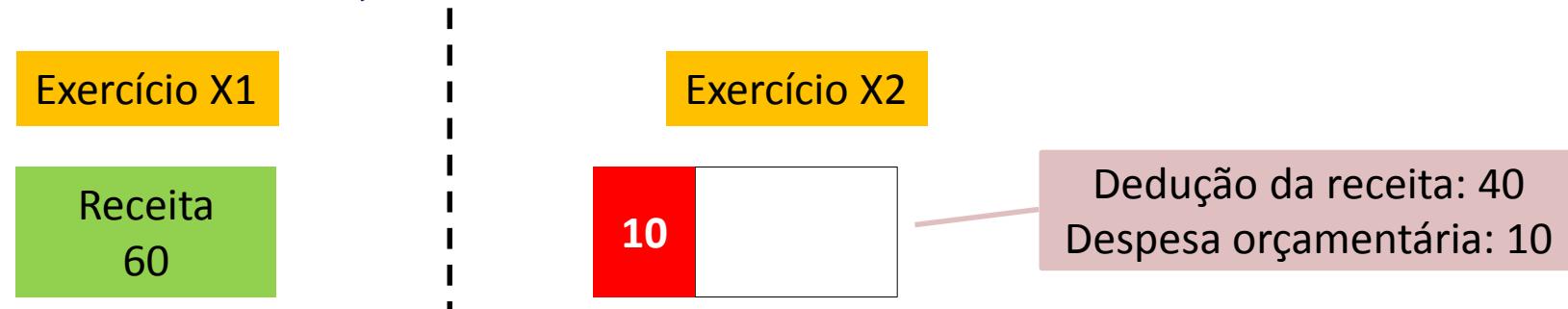
# Deduções de Receita – Restituições (III)



## EXEMPLO 3 – REGRA GERAL

No exercício X1, o ente recebeu receita orçamentária no valor de R\$ 60,00.

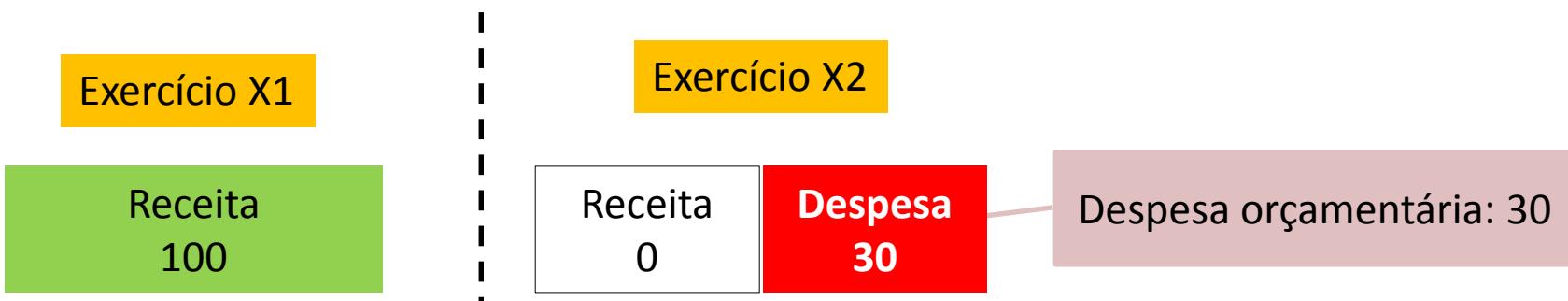
No exercício X2, o ente recebeu receita orçamentária no valor de R\$ 40,00 e deverá restituir R\$ 50,00.



## EXEMPLO 4 – RECEITA EXTINTA

No exercício X1, o ente recebeu receita orçamentária no valor de R\$ 100,00.

No exercício X2, não houve receita orçamentária e o ente deverá restituir R\$ 30,00.



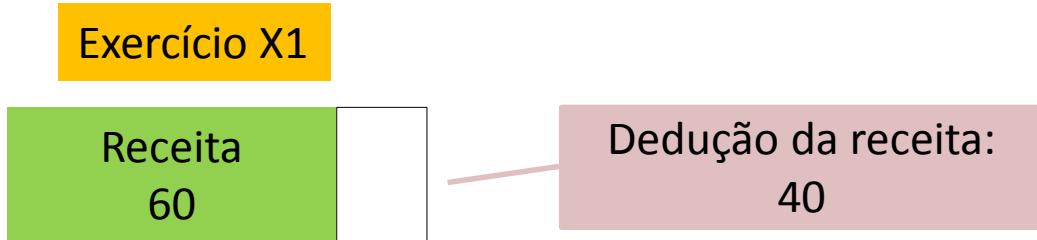
# Deduções de Receita – Restituições (IV)



## EXEMPLO 5 – RESTITUIÇÃO DE CONVÊNIOS – MESMO EXERCÍCIO

No exercício X1, o ente recebeu recursos de convênios no valor de R\$ 100,00.

Neste mesmo exercício, o ente não utilizou R\$ 40,00 , que deverá ser restituído.



## EXEMPLO 6 – RESTITUIÇÃO DE CONVÊNIOS – EXERCÍCIO SEGUINTE

No exercício X1, o ente recebeu recursos do convênio A no valor de R\$ 100,00. Fez uso de R\$ 70,00 . No exercício X2, restituiu R\$ 30,00 do convênio A ao concedente, e recebeu R\$ 20,00 do convênio B.





# Estudo de Caso I – Renúncia de Receita

Prezados, bom dia! Sobre a renúncia de receitas, exemplo: desconto do IPTU pelo pagamento à vista. É necessário prever o valor a ser renunciado, quando da elaboração do PLOA/2013, em conta retificadora de receita (9.1.1 - renúncia de receita corrente), nos termos do inciso I do artigo 14 da LRF? Como contabilizar a renúncia (pelo líquido ou pelo bruto e os devidos descontos)?



# Estudo de Caso I – Renúncia de Receita

## Princípio do Orçamento Bruto

### Lei 4.320/64:

Art. 6º Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções.



O reconhecimento do desconto pelo pagamento antecipado de um tributo, conforme o caso apresentado, **deverá ser feito por dedução da receita orçamentária.**

Se for possível prever o valor a ser deduzido, deve-se incluir a previsão da dedução da receita bruta na própria lei orçamentária. Caso não seja possível, registrar apenas a previsão bruta, registrando a dedução no momento em que for registrada a arrecadação da receita orçamentária

# Estudo de Caso I – Renúncia de Receita



## Lançamentos:

### Previsão da Receita

D – 5.2.1.1.1 Previsão Inicial da Receita Bruta	R\$ 1.000,00
C – 5.2.1.1.9 * Previsão da Dedução da Rec. Bruta	R\$ 200,00
C – 6.2.1.1. Receita a Realizar	R\$ 800,00

### Arrecadação

D – 6.2.1.1. Receita a Realizar	
C – 6.2.1.2. Receita Realizada	R\$ 1.000,00

D – 6.2.1.3. * Dedução da Receita Realizada	
C – 6.2.1.1. Receita a Realizar	R\$ 200,00

BALANÇETE					
PREVISÃO			EXECUÇÃO		
5.2.1.1.	Prev. Inicial da Rec.		6.2.1.1.	Receita a Realizar	0
5.2.1.1.1	Prev. Inicial da Rec. Bruta	1.000	6.2.1.2.	Rec. Realizada	1.000
5.2.1.1.9	* Prev. de Dedução da Rec. Bruta	200	6.2.1.3.	* Dedução Rec. Realiz.	(200)
	TOTAL	800		TOTAL	800

Fonte:



TESOURO NACIONAL



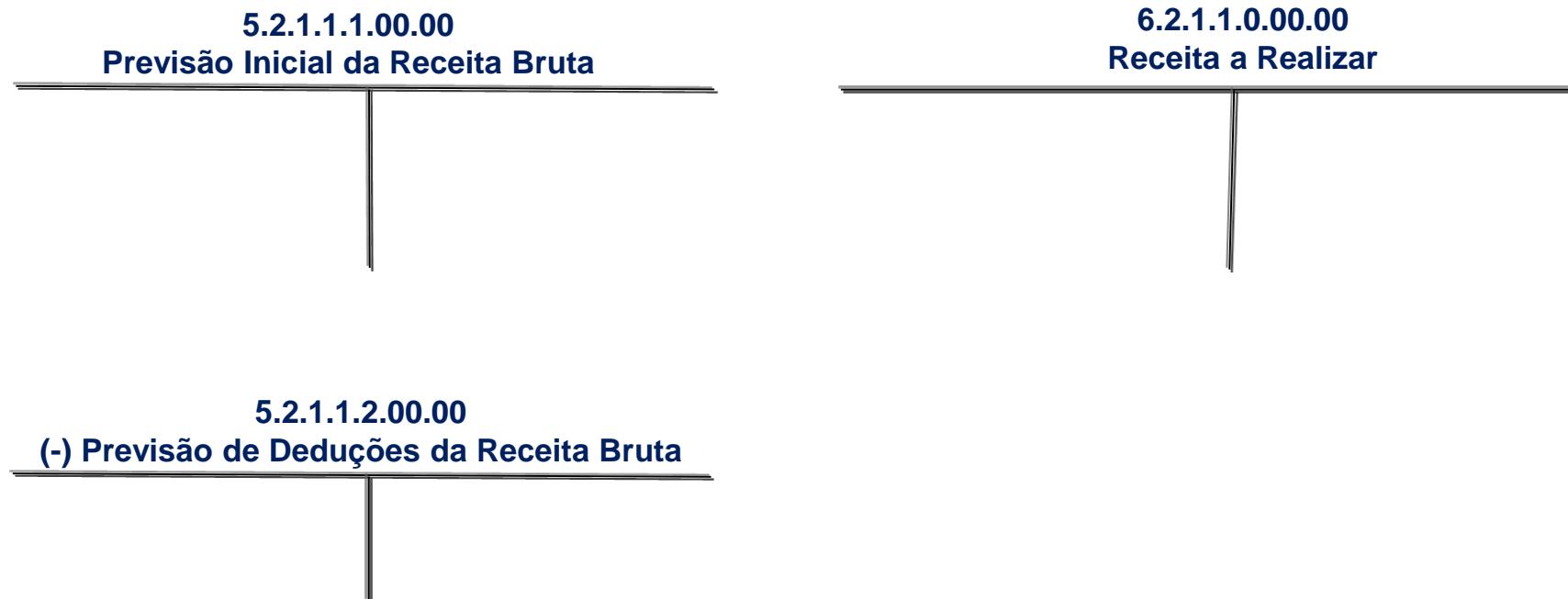
# Lançamentos Típicos ( I )



Ato/Fato 1

Registro da previsão da receita orçamentária no valor bruto de \$ 10.000, referente Transferências Constitucionais (do qual \$ 2.000 serão destinados a outros entes federados).

## Registro da Previsão da Receita de Transferências Constitucionais



# Lançamentos Típicos ( II )



Ato/Fato 2

Registro da arrecadação da receita orçamentária no valor bruto de \$ 5.000, referente à Cota Parte de Imposto (do qual \$ 1.000 serão destinados a outros entes federados – repartição constitucional).

## Registro da Arrecadação da Receita da Cota-Parte Imposto

**6.2.1.1.0.00.00**  
Receita a Realizar

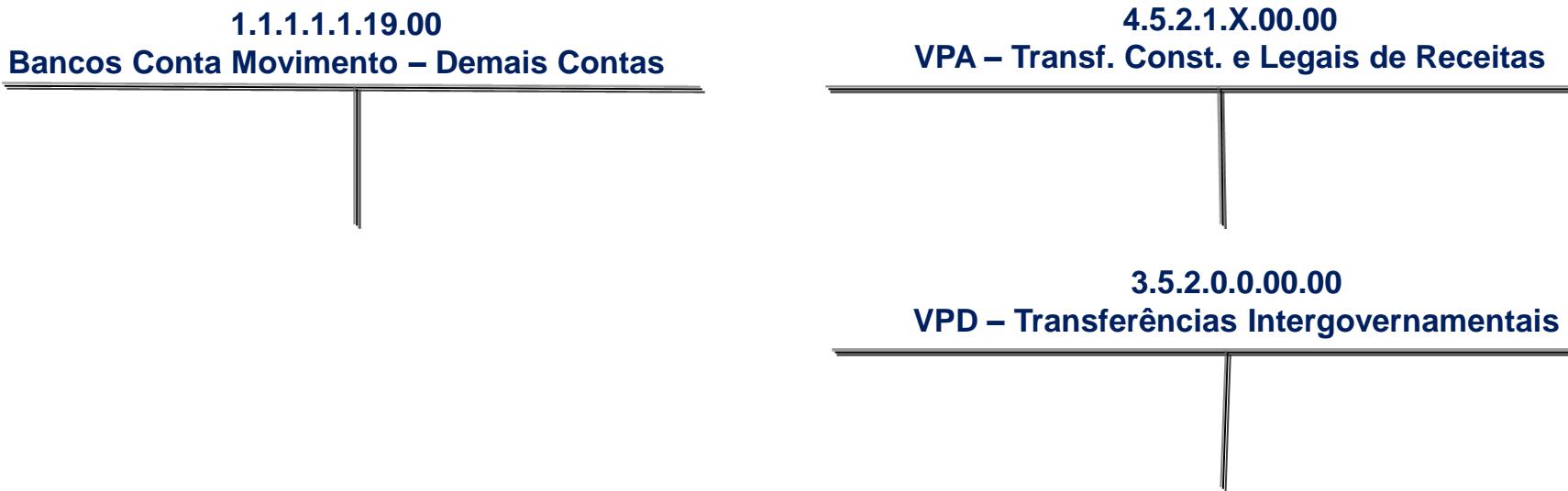
**6.2.1.2.0.00.00**  
Receita Realizada

**6.2.1.3.1.00.00**  
(-) Deduções Transf. Constitucionais e Legais

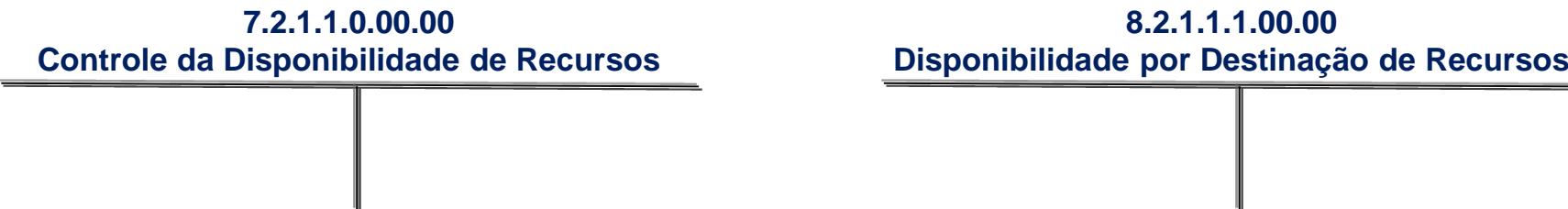
# Lançamentos Típicos ( II )



## Lançamentos Referentes à Natureza de Informação Patrimonial



## Lançamentos Referentes à Natureza de Informação Típica de Controles



# Lançamentos Típicos ( III )



Ato/Fato 3

Registro da arrecadação da receita orçamentária no valor bruto de \$ 6.200 referente a alienação de bens (móveis e utensílios sucateados).

## Registro da Arrecadação da Receita de Alienação de Bens

**6.2.1.1.0.00.00**  
**Receita a Realizar**

**6.2.1.2.0.00.00**  
**Receita Realizada**



# Lançamentos Típicos ( III )



## Lançamentos Referentes à Natureza de Informação Patrimonial

**1.1.1.1.19.00**

**Bancos Conta Movimento – Demais Contas**

**1.2.3.1.1.99.01**

**Bens Móveis a Alienar**

**S.i.**



## Lançamentos Referentes à Natureza de Informação Típica de Controles

**7.2.1.1.0.00.00**

**Controle da Disponibilidade de Recursos**

**8.2.1.1.1.00.00**

**Disponibilidade por Destinação de Recursos**

# TÓPICO “IV”



Procedimentos Contábeis Orçamentários: Despesa Orçamentária

# Conceito

*“A despesa pública é a aplicação de certa quantia em dinheiro, por parte da autoridade ou agente público competente, dentro de uma autorização legislativa, para execução de um fim a cargo do governo.”*

Luiz Emygdio F. da Rosa Jr., em Novo Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário

*“Constituem despesa todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da comunidade, nos termos da Constituição, das leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos.”*



Lino Martins da Silva, em Contabilidade Governamental.

# Modalidades de Dispêndios



**Dispêndios Orçamentários:** estão previstos no orçamento anual onde estão destacadas as despesas correntes (Pessoal, Juros da Dívida e Outras Correntes) e despesas de capital (Investimento, Inversão Financeira e Amortização da Dívida).



**Dispêndios Extra-Orçamentários:** não estão previstos no orçamento e correspondem a fatos de natureza financeira decorrentes da própria gestão pública (devolução de depósitos).

# Enfoques da Despesa



## VARIAÇÃO PATRIMONIAL DIMINUTIVA

*“Despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de saída de recursos ou redução de ativos ou incremento em passivos, que resultem em decréscimo do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de distribuição aos proprietários da entidade.”*

(Res. CFC 1.121/2008)

E a Lei  
4.320/64  
?

## DESPESA ORÇAMENTÁRIA

*“Despesa orçamentária é fluxo que deriva da utilização de crédito consignado no orçamento da entidade, podendo ou não diminuir a situação líquida patrimonial.”*

(MCASP – Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários)

## VISÃO ORÇAMENT. NA LEI 4.320/64:

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

....

II – as despesas nele legalmente empenhadas;

# Classificações da Despesa ( I )



<b>QUANTO À ENTIDADE EXECUTORA</b>	PÚBLICA
	PRIVADA
<b>QUANTO AO IMPACTO NA SITUAÇÃO LÍQUIDA PATRIMONIAL</b>	EFETIVA
	NÃO EFETIVA

# Classificações da Despesa ( II )



Despesa Orçamentária  
Privada

Aquela executada por entidade privada e que depende de autorização orçamentária aprovada por ato de conselho superior ou outros procedimentos internos para a sua consecução.

Despesa Orçamentária  
Pública

Aquela executada por entidade pública e que depende de autorização legislativa para sua realização, por meio da Lei Orçamentária Anual ou de Créditos Adicionais, pertencendo ao exercício financeiro da emissão do respectivo empenho.

# Classificações da Despesa ( III )

Despesa Orçamentária  
Efetiva

Aquela que, no momento da sua realização, reduz a situação líquida patrimonial da entidade. Constitui fato contábil modificativo diminutivo.

Despesa Orçamentária  
Não-Efetiva

Aquela que, no momento da sua realização, não reduz a situação líquida patrimonial da entidade e constitui fato contábil permutativo. Neste caso, além da despesa orçamentária, registra-se concomitantemente conta de variação ativa para anular o efeito dessa despesa sobre o PL da entidade.

# Classificações da Despesa ( IV )



## INSTITUCIONAL

Quem é o responsável?

## FUNCIONAL

Em que área fazer?

## ESTRUTURA PROGRAMÁTICA

Por que é feito, para que é feito e o que se espera?

## NATUREZA DA DESPESA

Efeito econômico, classe de gasto, estratégia para realização e insumos necessários.

## FONTE DE RECURSO

Recursos utilizados correspondem à contrapartida? São de que exercício? De onde vêm?

# Classificação Institucional ( I )



Quanto à Estrutura Organizacional e Administrativa:

- Institucional: corresponde à estrutura organizacional e administrativa da entidade, sendo estabelecida por meio de lei. Permite o agrupamento dos créditos orçamentários nos órgãos e/ou unidades que integram a estrutura administrativa do ente e que vão realizar as tarefas que lhes competem no programa de trabalho.

De acordo com o art. 14 da Lei nº 4.320/64, a unidade orçamentária é o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias.

# Classificação Institucional ( II )



## Exemplo do Governo Federal

### ORGÃO

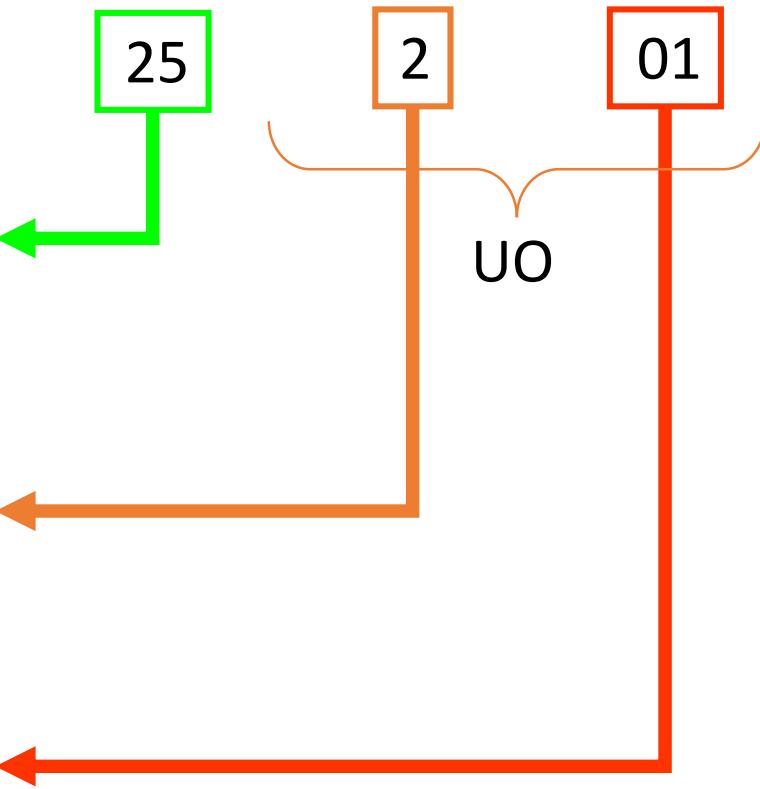
Ministério da Fazenda

### TIPO ADMINISTRAÇÃO

- 1 – Direta
- 2 – Autarquia, Fundação e Agência
- 9 – Fundo

### UNIDADE ORÇAMENTÁRIA

Banco Central do Brasil



# Classificação Funcional ( I )



Quanto à Área de Ação do Governo:

- **Funcional**: tem por finalidade delimitar a despesa, definindo-a por sua função, ou seja, pelo maior nível de agregação das diversas áreas de despesas que competem ao setor público. É a classificação que se subdivide em funções e subfunções, com a finalidade de refletir as políticas, diretrizes, objetivos no planejamento das ações dos administradores públicos.

**Função**: maior nível de agregação das diversas áreas de despesa executadas na gestão pública.

**Subfunção**: representa a partição da função, visando agragar determinado subconjunto de despesa do setor público, podendo ser combinadas com diferentes funções das que estejam vinculadas.

Portaria SOF nº 42/1999

# Classificação Funcional ( II )



**FUNÇÃO**  
Educação

12

**SUBFUNÇÃO**  
Ensino Profissional

363

<b>FUNÇÕES</b>	<b>SUBFUNÇÕES</b>
<b>01 – Legislativa</b>	<b>031 – Ação Legislativa</b> <b>032 – Controle Externo</b>
<b>02 – Judiciária</b>	<b>061 – Ação Judiciária</b> <b>062 – Defesa do Interesse Público no Processo Judiciário</b>
<b>03 - Essencial à Justiça</b>	<b>091 – Defesa da Ordem Jurídica</b> <b>092 – Representação Judicial e Extrajudicial</b>
<b>04 – Administração</b>	<b>121 – Planejamento e Orçamento</b> <b>122 – Administração Geral</b> <b>123 – Administração Financeira</b> <b>124 – Controle Interno</b> <b>125 – Normalização e Fiscalização</b> <b>126 – Tecnologia da Informação</b> <b>127 – Ordenamento Territorial</b> <b>128 – Formação de Recursos Humanos</b> <b>129 – Administração de Receitas</b> <b>130 – Administração de Concessões</b> <b>131 – Comunicação Social</b>
<b>05 - Defesa Nacional</b>	<b>151 – Defesa Aérea</b> <b>152 – Defesa Naval</b> <b>153 – Defesa Terrestre</b>
<b>06 - Segurança Pública</b>	<b>181 – Policiamento</b> <b>182 – Defesa Civil</b> <b>183 – Informação e Inteligência</b>
<b>07 – Relações Exteriores</b>	<b>211 – Relações Diplomáticas</b> <b>212 – Cooperação Internacional</b>
<b>08 – Assistência Social</b>	<b>241 – Assistência ao Idoso</b> <b>242 – Assistência ao Portador de Deficiência</b> <b>243 – Assistência à Criança e ao Adolescente</b> <b>244 – Assistência Comunitária</b>
<b>09 – Previdência Social</b>	<b>271 – Previdência Básica</b> <b>272 – Previdência do Regime Estatutário</b> <b>273 – Previdência Complementar</b> <b>274 – Previdência Especial</b>
<b>10 – Saúde</b>	<b>301 – Atenção Básica</b> <b>302 – Assistência Hospitalar e Ambulatorial</b> <b>303 – Suporte Profilático e Terapêutico</b> <b>304 – Vigilância Sanitária</b>

# Classificação Programática ( I )



Quanto à Área de Ação do Governo:

- Programática: agrupa os programas, definidos nos planos plurianuais próprios de cada ente público e mandato governamental, e os respectivos projetos, atividades e operações especiais que lhes estão vinculados na estrutura programática definida em cada orçamento anual.

O **programa** comprehende o instrumento de organização da ação governamental, visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no PPA. Representa os objetivos que se pretende alcançar por meio dos projetos, atividades e operações especiais.

# Classificação Programática ( II )



## Exemplo do Governo Federal

0044      2992      0057

### PROGRAMA

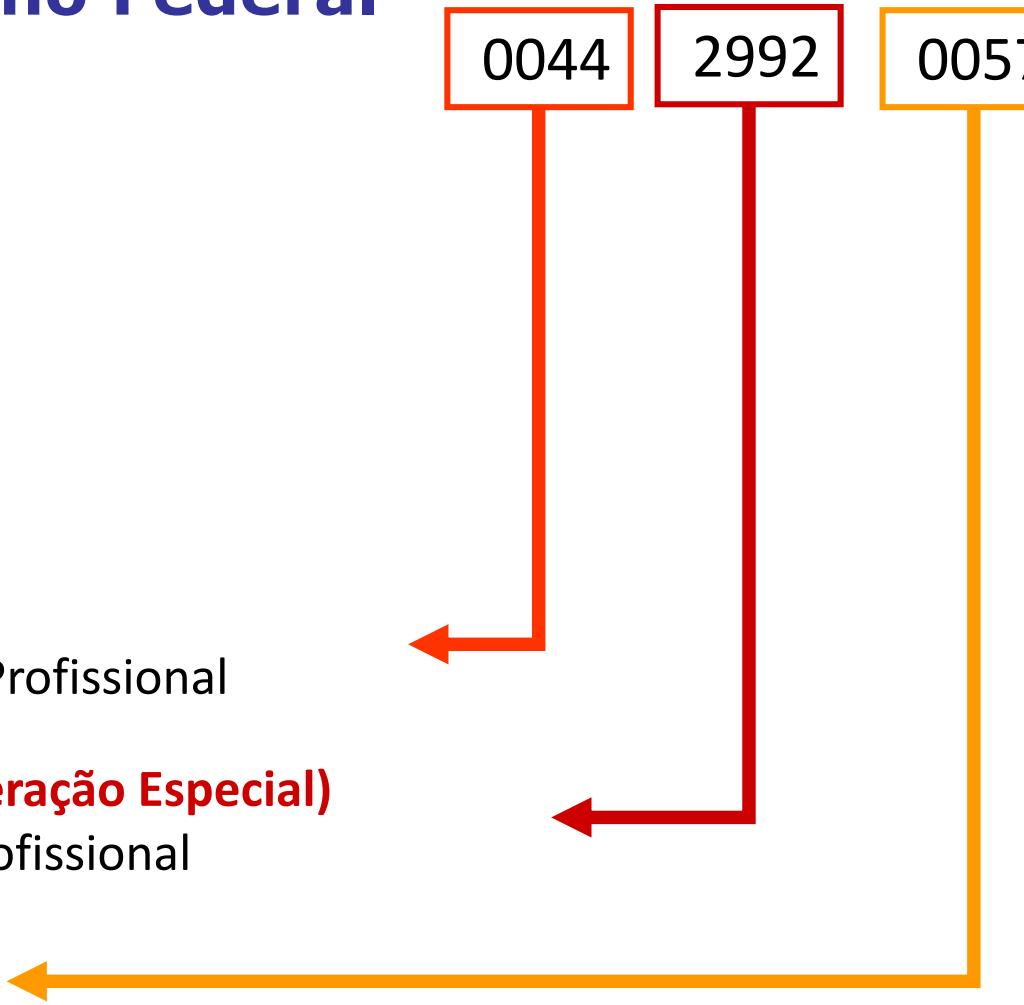
Desenvolvimento da Educação Profissional

### AÇÃO (Projeto, Atividade e Operação Especial)

Funcionamento da Educação Profissional

### LOCALIZADOR DO GASTO

No Estado de Santa Catarina



# Classificação Programática ( III )



Nomenclatura Orçamentária	Nomenclatura Usual
Função	10 - Saúde
Subfunção	301 – Atenção Básica
Programa	1409 – Saúde para Todos
Projeto	1.005 – Construção de Unidades de Saúde
Natureza da Despesa	4.4.90.51 – Obras e Instalações

Nomenclatura Orçamentária	Nomenclatura Usual
Função	12 – Educação
Subfunção	361 – Ensino Fundamental
Programa	1202 – Atendimento ao Ensino Fundamental
Atividade	2.001 – Manutenção do Transporte Escolar
Natureza da Despesa	3.3.90.39 – Outros Serv. Terceiros – P. Jurídica

# Natureza da Despesa Orçamentária



## CATEGORIA ECONÔMICA

Despesa Corrente

## GRUPO DE DESPESA

Outras Despesas Correntes

## MODALIDADE DE APLICAÇÃO

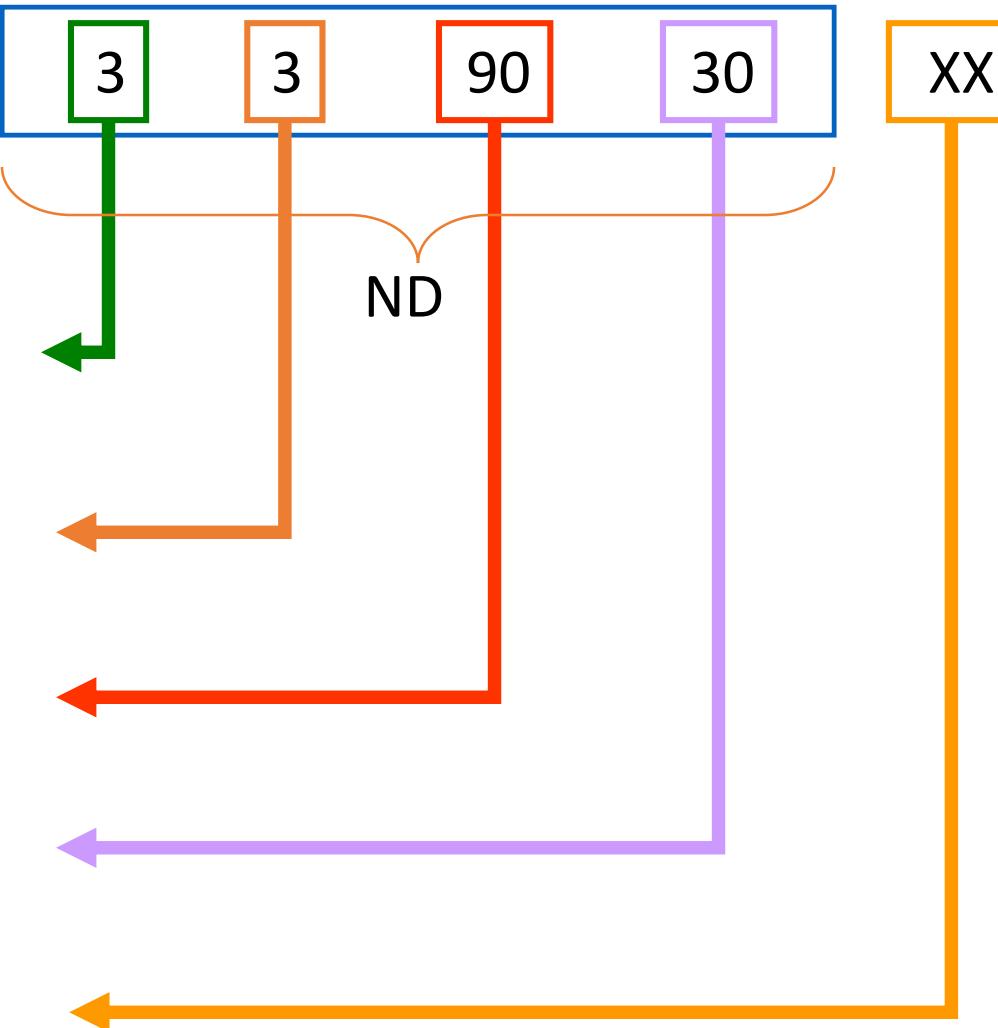
Aplicação Direta

## ELEMENTO DE DESPESA

Material de Consumo

## DETALHAMENTO DA DESPESA

Combustíveis e Lub. Automotivos



# Categoria Econômica

**Categoria Econômica:** identifica se o gasto vai contribuir para formação ou aquisição de um bem de capital.

CATEGORIA ECONÔMICA		
DESPESA CORRENTE	Não contribui para formação ou aquisição bem de capital	Pode provocar registro em ATIVOS ou PASSIVOS CIRCULANTES.
DESPESA DE CAPITAL	Contribui para formação ou aquisição de bem de capital	Provoca, em geral, registro no ATIVO ou no PASSIVO NÃO CIRCULANTE.

# Grupo da Natureza da Despesa



- Identifica de forma sintética o objeto de gasto.
- Agrega os elementos de despesa de mesma natureza.



# Modalidade de Aplicação

## ✓ MODALIDADE DE APLICAÇÃO:

Indica se a execução orçamentária será efetuada por unidade no âmbito da mesma esfera de governo, se por outro ente da federação, se por outra entidade privada ou estrangeira. Também evidencia a dupla contagem das execuções orçamentárias, possibilitando a sua eliminação.

Existem ainda  
outras modalidades  
de aplicação...

MODALIDADE DE APLICAÇÃO	
20	TRANSFERÊNCIAS À UNIÃO
30	TRANSFERÊNCIAS A ESTADOS E AO DISTRITO FEDERAL
31	TRANSFERÊNCIAS A ESTADOS E DF – FUNDO A FUNDO
40	TRANSFERÊNCIAS A MUNICÍPIOS
41	TRANSFERÊNCIAS A MUNICÍPIOS – FUNDO A FUNDO
50	TRANSFERÊNCIAS A INSTITUIÇÕES PRIVADAS SEM FINS LUCRATIVOS
60	TRANSFERÊNCIAS A INSTITUIÇÕES PRIVADAS COM FINS LUCRATIVOS
70	TRANSFERÊNCIAS A INSTITUIÇÕES MULTIGOVERNAMENTAIS
71	TRANSFERÊNCIAS A CONSÓRCIOS PÚBLICOS
80	TRANSFERÊNCIAS AO EXTERIOR
90	APLICAÇÕES DIRETAS
91	APLICAÇÃO DIRETA DECORRENTE DE OPERAÇÃO ENTRE ÓRGÃOS, FUNDOS E ENTIDADES INTEGRANTES DOS ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
99	A DEFINIR



# Estudo de Caso II – Refeições e Material Gráfico

Meu questionamento é com respeito à classificação de algumas despesas, quais sejam: **refeições preparadas e material gráfico**. Já constatei em diversas notas técnicas as classificações dessas despesas, no entanto, em nosso município, algumas pessoas ligadas à outras áreas teimam em **classificar a despesa de acordo com a natureza tributária da empresa contratada**, ou seja, se a gráfica é uma prestadora de serviços eles querem classificar o material gráfico na conta 339039, se refeição a nota fiscal é de material eles querem classificar como 339030. Solicito um posicionamento deste órgão para sanar nosso problema de interpretação legal.

Como classificar as despesas com refeições preparadas e com material gráfico?

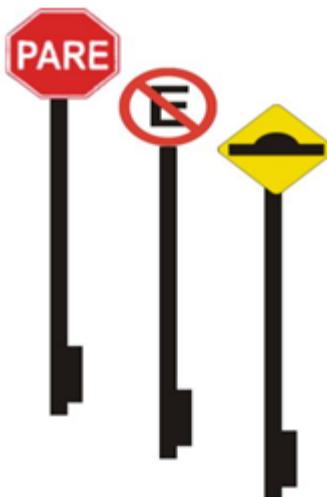
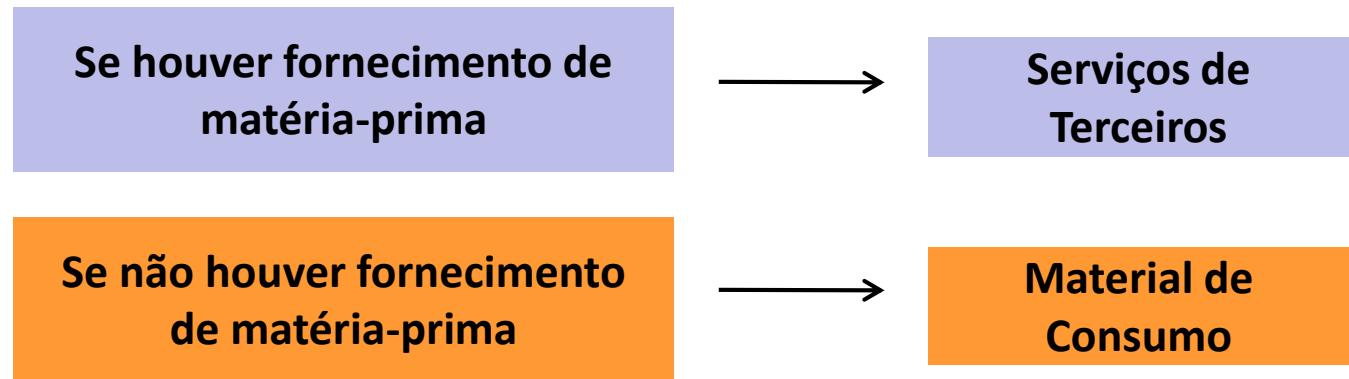
Onde buscar essa informação?

Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público:

- Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários.

# Estudo de Caso II – Refeições e Material Gráfico

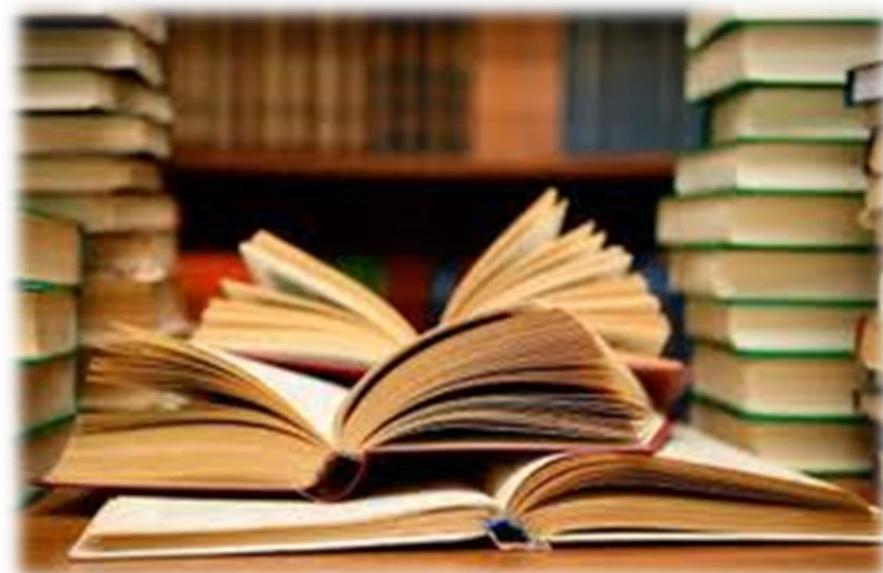
## SERVIÇOS DE TERCEIROS x MATERIAL DE CONSUMO



**Não há relação entre o documento fiscal apresentado pelo fornecedor e a classificação da despesa orçamentária. A nota fiscal pode ser de serviço e a despesa orçamentária ser classificada como material.**

# Estudo de Caso III – Contabilização de Livros

Olá, Tenho uma dúvida: livros de uso em bibliotecas escolares que hoje estão registrados na conta "permanente", através da nova lei do livro, vários órgãos estão solicitando que sejam reclassificados para a conta "Despesas correntes" usando como argumento o artigo 18 da Lei 10.753 - Lei do Livro. Qual o procedimento correto?





# Estudo de Caso III – Contabilização de Livros

Conforme consta no MCASP, Parte I – PCO:

*"c) Classificação de despesa com aquisição de material bibliográfico*

Os livros e demais materiais bibliográficos apresentam características de material permanente (durabilidade superior a 2 anos, não é quebradiço, não é perecível, não é incorporável a outro bem, não se destina a transformação). Porém, o art. 18 da lei 10.753/2003, considera os livros adquiridos para bibliotecas **públicas** como material de consumo.”

As demais bibliotecas devem classificar a despesa com aquisição de material bibliográfico como material permanente.

# Estudo de Caso III – Contabilização de Livros

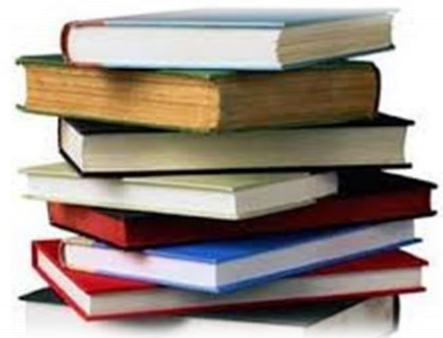
## O que é uma biblioteca pública?

*Biblioteca Pública é uma unidade bibliotecária **destinada indistintamente a todos os segmentos da comunidade**, com acervos de interesse geral, voltados essencialmente à disseminação da leitura e hábitos associados entre um público amplo definido basicamente em termos geográficos, **sem confundir com as bibliotecas destinadas a atender um segmento da comunidade com um propósito específico.** (Acórdão 111/2006 – 1ª Câmara – Tribunal de Contas da União – TCU)*

### Classificação Orçamentária:

Biblioteca Pública: 3.3.90.30 – Material de Consumo

Demais Bibliotecas: 4.4.90.52 – Material Permanente



# Estudo de Caso IV – Peças de Informática

A compra de peças de informática, tais como placas, monitor, teclado, entre outros, deve ser registrada uma despesa corrente ou de capital?



Material de Consumo é aquele que, em razão de seu uso corrente e da definição da Lei nº 4.320/64, perde normalmente sua identidade física e/ou tem sua utilização limitada a dois anos.

Material Permanente é aquele que, em razão de seu uso corrente, não perde a sua identidade física, e/ou tem uma durabilidade superior a dois anos.

# Estudo de Caso IV – Peças de Informática

Normalmente as peças de informática devem ser contabilizados como despesa de capital, na natureza de despesa – 4.4.90.30.

Na contabilização de peças de reposição, imediata ou para estoque, deve ser considerada a natureza 3.3.90.30 – material de consumo.

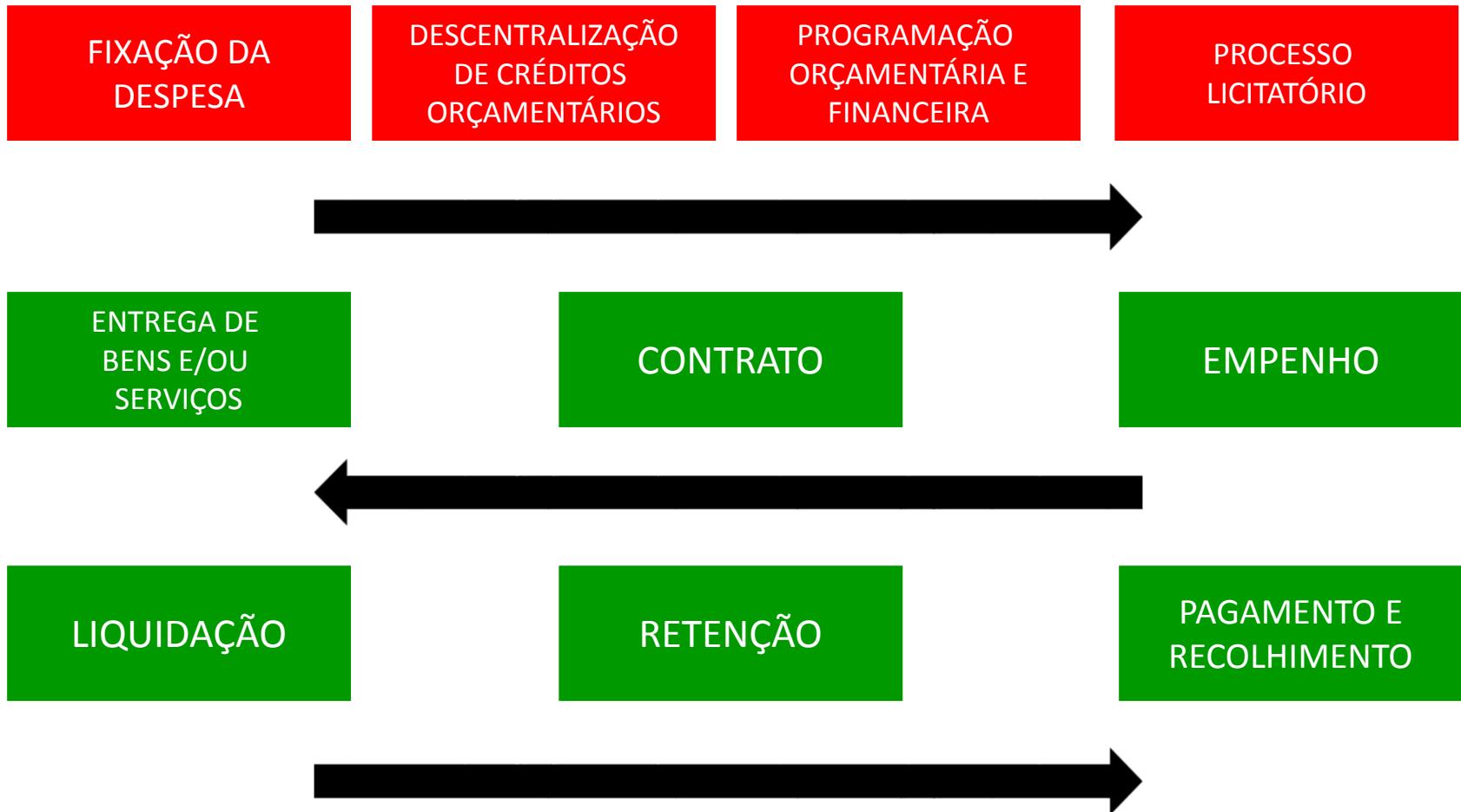
Obs.: Quando a aquisição for para substituir partes do computador e implicar relevantes aumentos no potencial de serviços ou benefícios econômicos, como, por exemplo, substituição de processador com aumento de velocidade da máquina, a despesa deve ser classificada como de capital, na natureza de despesa 4.4.90.30.

Ver MCASP, Parte I – PCO:

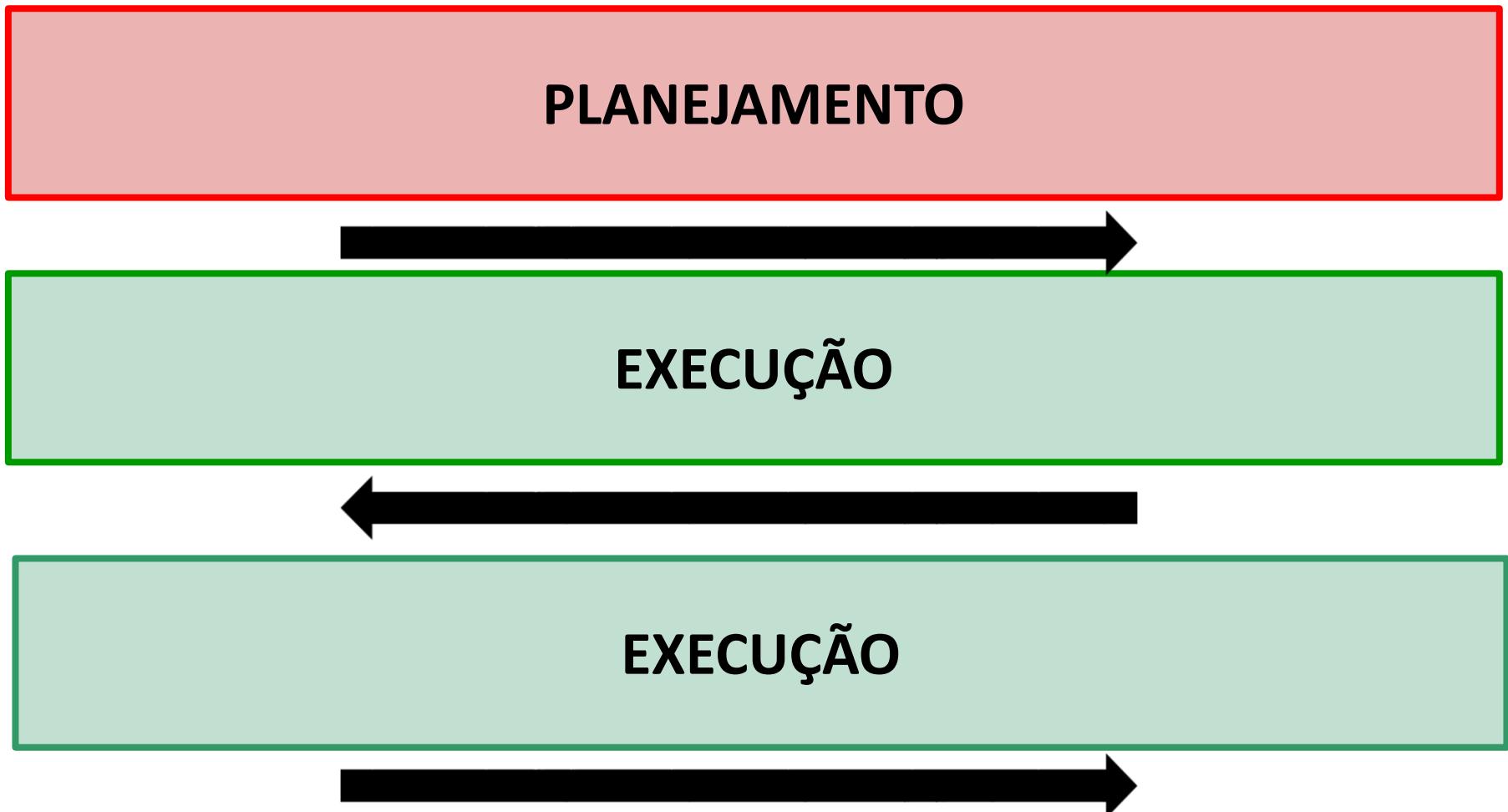
“MATERIAL PERMANENTE X MATERIAL DE CONSUMO:

– **Critério da Incorporabilidade** – Se está destinado à incorporação a outro bem, e não pode ser retirado sem prejuízo das características físicas e funcionais do principal. Pode ser utilizado para a constituição de novos bens, melhoria ou adições complementares de bens em utilização (sendo classificado como 4.4.90.30), ou para a reposição de peças para manutenção do seu uso normal que contenham a mesma configuração (sendo classificado como 3.3.90.30).”

# Estágios da Despesa Orçamentária



# Estágios da Despesa Orçamentária



# Etapas da Despesa Orçamentária



**PLANEJAMENTO**

**FIXAÇÃO**

**EXECUÇÃO**

**ORDINÁRIO  
EMPENHO  
GLOBAL  
ESTIMATIVA**

**LIQUIDAÇÃO**

**PAGAMENTO**

**LEI 4.320 /  
1964**

# Etapas da Despesa - Empenho



**Lei 4.320/64**

**Art. 60.** É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.

**§ 1º** Em casos especiais, previstos na legislação específica, será dispensada a emissão da nota de empenho.

**Art. 61.** Para cada empenho será extraído um documento denominado "nota de empenho", que indicará o nome do credor, a especificação e a importância da despesa, bem como a dedução desta do saldo da dotação própria

**União - Decreto 93.872/1986**

**Art. 27.** As despesas relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual, serão empenhadas em cada exercício financeiro pela parte nele a ser executada.

# Etapas da Despesa - Liquidação



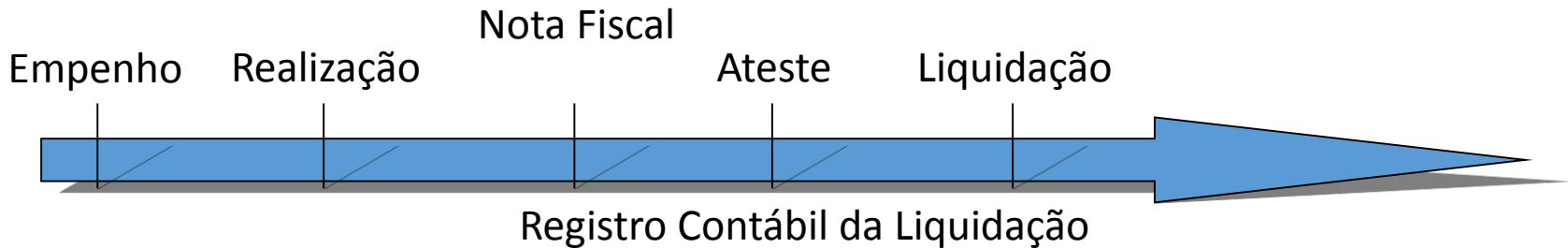
## ↳ Liquidação x Ateste x “Liquidação Contábil” x Despesa Realizada

A **realização da despesa** se caracteriza com o cumprimento por parte do fornecedor das atividades contratadas e segundo a legislação deve estar amparada por empenho prévio.

O **Ateste** é a verificação da administração, por servidor designado para tal, de que o serviço ou obra contratado(a) foi executado(a) segundo as especificações.

**Liquidação** é ato formal da administração pública que verifica o direito adquirido pelo credor com base nos documentos exigidos pela legislação e pelo contrato.

A **“Liquidação Contábil”** se caracteriza pelo registro na contabilidade de que a despesa foi liquidada e a depender dos controles administrativos do órgão pode acontecer em momento diferente da liquidação formal (ex. Momento do recebimento da nota fiscal ainda sem o ateste).





# Estudo de Caso V – Competência da Despesa

Boa Tarde! Na Prefeitura XXXXXX a emissão, processamento e pagamento de empenhos de todas as secretarias são efetuados na Contabilidade.

Quando o fornecedor entrega a mercadoria é entregue nos respectivos almoxarifados (Central, Educação e Saúde) que após confirmar se as mercadorias estão de acordo com o solicitado ou contratado é dado entrada nos respectivos almoxarifados, enviando posteriormente via malote à Contabilidade, para processamento da mesma e posterior pagamento.

Para os casos de prestação de serviços o fornecedor entrega a nota fiscal nas secretarias que após atestarem o direito do fornecedor também é enviado à contabilidade via malote para processamento da mesma e posterior pagamento.

Entre o recebimento da mercadoria e ou serviço e o processamento as vezes ocorre, mudança de mês, por exemplo, o fornecedor X emite nota fiscal de prestação de serviços de transporte de alunos no dia 30 de janeiro de 2012 no dia 31 o servidor da secretaria atesta o direito do fornecedor, a nota fiscal chega na contabilidade para processamento do empenho e programação de pagamento no dia 05 de fevereiro de 2012 que é processada com data de 06 de fevereiro.



# Estudo de Caso V – Competência da Despesa

Considerando que temos que cumprir a Lei de Transparência 131/2009 o processamento desta nota fiscal é efetuado no dia 06 de fevereiro e no dia 07 de fevereiro é disponibilizado na internet.

**Considerando o plano de Contas que entrara em vigor em 2013 para os municípios e para atendimento ao princípio da competência quando deveremos efetuar o lançamento (regime contábil) em janeiro ou em fevereiro?**



# Estudo de Caso V – Competência da Despesa

## RESOLUÇÃO CFC Nº 1111/07:

### 1.6. O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

#### 1.6.1. O enunciado do Princípio da Competência

Art. 9º O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam **reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.**

Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.367/11)

A contabilidade deve registrar os fenômenos que afetam o patrimônio no momento da ocorrência do fato gerador. Para permitir o reconhecimento antes da liquidação da despesa, foi criado o mecanismo do “em liquidação” no novo PCASP.

# Etapas da Despesa - Pagamento



## ↳ Decreto 93.872/1986 (Artigos 42 e 43)

O pagamento da despesa só poderá ser efetuado quando ordenado após sua **regular liquidação** (Lei nº 4.320/64, art. 62).

A ordem de pagamento será dada em documento próprio, assinado pelo **ordenador da despesa e pelo agente responsável pelo setor financeiro**.

A competência para autorizar pagamento decorre da lei ou de atos regimentais, podendo ser delegada.

## ↳ Lei 4.320/1964 (Artigos 65)

O pagamento da despesa será efetuado por tesouraria ou pagadoria regularmente instituídos por estabelecimentos bancários credenciados e, em **casos excepcionais, por meio de adiantamento**.

O regime de adiantamento é aplicável aos casos de despesas **expressamente definidos em lei** e consiste na entrega de numerário a servidor, sempre precedida de empenho na dotação própria para o fim de realizar despesas, que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação.

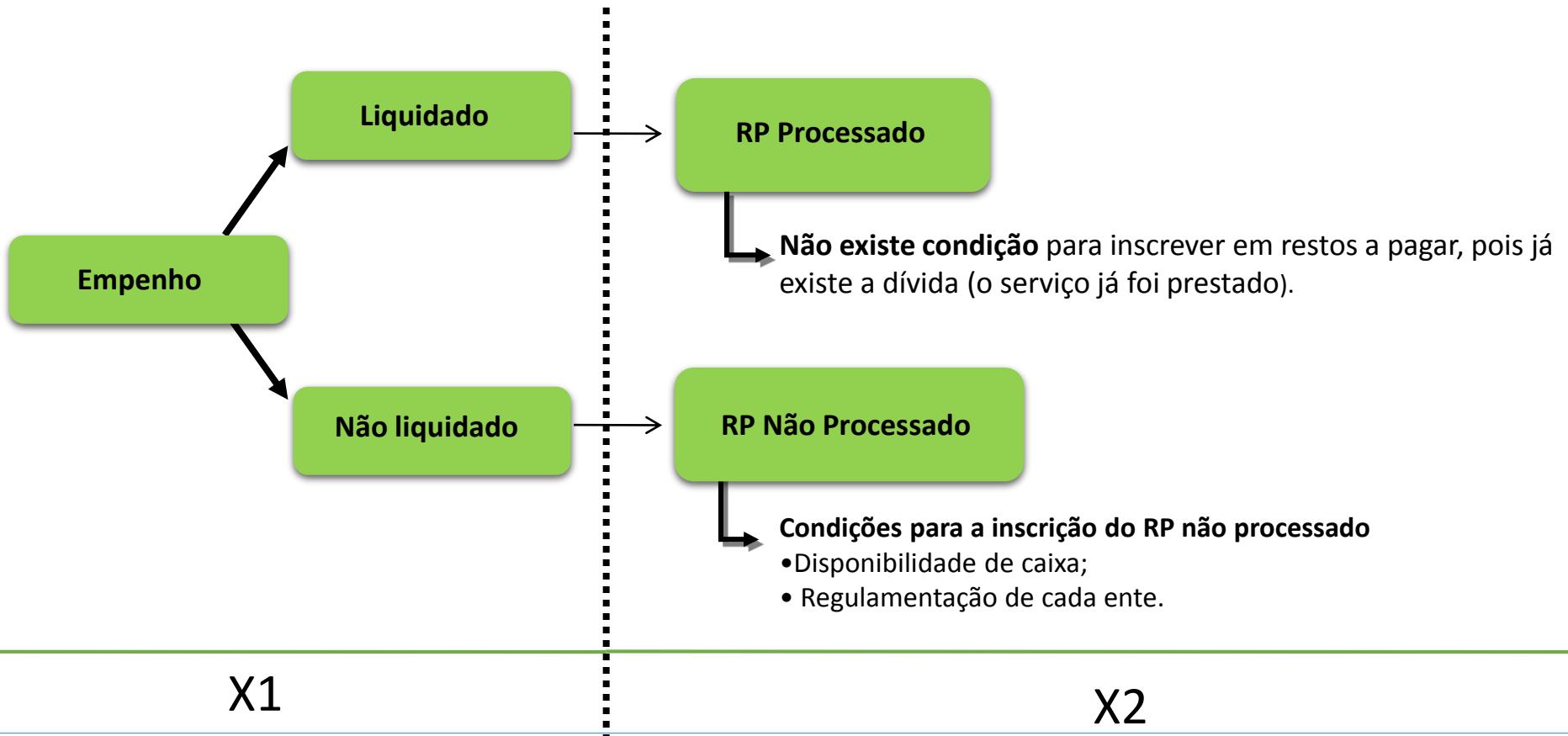
# Restos a Pagar



**Lei 4.320/1964**

**Art. 36** Inscrevem-se em restos a pagar as despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro.(Princípio da anualidade)

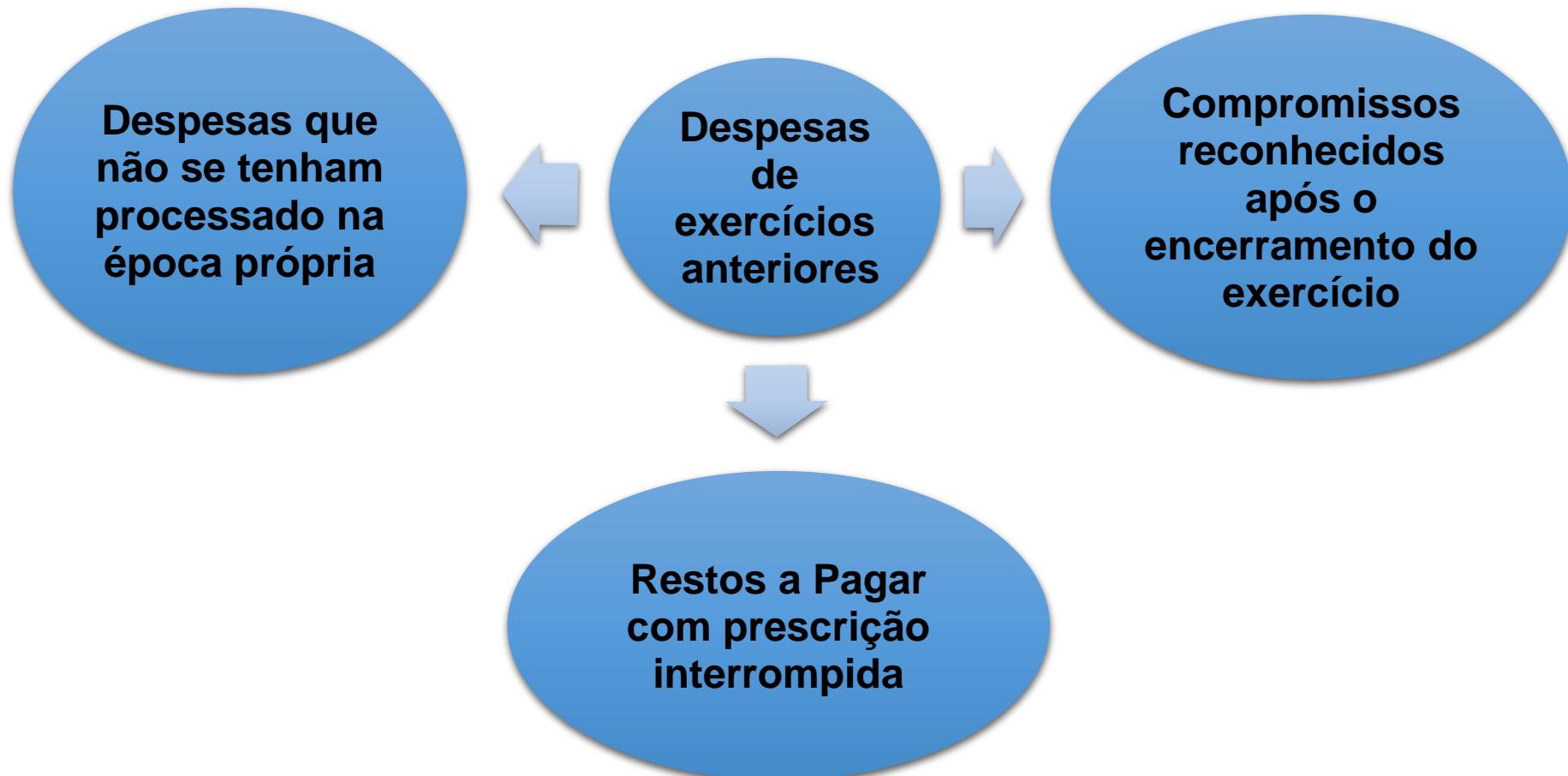
- Não Processados
- Processados



# Despesas de Exercícios Anteriores



↙ Lei 4.320/1964 – (Elemento de Despesa Orçamentária 92)



# Despesas de Exercícios Anteriores



Obs.: Art. 186, § 1º da Lei Federal nº 6.404/76

“Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes.”

# Dívidas Passivas



Compreendem a chamada dívida passiva: a dívida flutuante e a dívida fundada ou consolidada.



- **Dívida Fundada:** compromissos de exigibilidade superior a doze meses, contraídos para atender a desequilíbrio orçamentário ou a financiamento de obras e serviços públicos. É controlada em contas próprias no passivo permanente (não circulante) do balanço patrimonial e desdobra-se em: Interna em títulos ou contratos e Externa em títulos ou contratos.
- **Dívida Flutuante:** compreende os compromissos exigíveis, cujo pagamento independe de autorização orçamentária, tais como os restos a pagar, os serviços da dívida a pagar, os depósitos e os débitos de tesouraria. É controlada em contas próprias do passivo financeiro do balanço patrimonial.

# Adiantamentos / Suprimentos de Fundos



É aplicável nos casos de despesas expressamente previstas em Lei e consiste na entrega de numerário a servidor, sempre precedida de empenho na dotação própria, para o fim de realizar despesas que não possam se subordinar ao processo normal de aplicação.



De acordo com o **Decreto Federal nº 93.872/86**, poderá ser concedido nos seguintes casos:

I – para atender despesas eventuais, inclusive em viagens e com serviços especiais, que exijam pronto pagamento;

II – nos casos de despesas de caráter secreto ou sigiloso, conforme se classificar em regulamento; e

III – para atender despesas de pequeno vulto, assim entendidas aquelas cujo valor, em cada caso, não ultrapasse os limites estabelecidos em Portaria do Ministério da Fazenda, que tem como base referencial um percentual a ser aplicado sobre o valor estabelecido para a modalidade de licitação “convite”.

# Lançamentos Típicos ( I )



## 1) Fixação da Despesa

	<b>Título da Conta</b>	<b>Código</b>	<b>Natureza da Inf.</b>
D	Dotação orçamentária / Crédito inicial	5.2.2.1.1.00.00	
C	Crédito disponível	6.2.2.1.1.00.00	Orçamentária



# Lançamentos Típicos ( II )



Ato/Fato 4

O órgão necessita adquirir livros didáticos para distribuição aos alunos da rede escolar, no montante de \$ 20.000. O processo administrativo foi deflagrado e encaminhado ao setor de orçamento, para informação sobre disponibilidade orçamentária. A Contabilidade deverá efetuar o bloqueio da dotação.

## Registro do Pré-Empenho da Despesa (Reserva de Dotação)

**6.2.2.1.1.00.00**  
Crédito Disponível

(4) \$ 20.000

S.i.

**6.2.2.1.2.02.00**  
Crédito Indisponível – Pré-Empenho

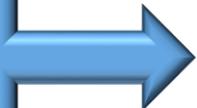
(4) \$ 20.000



# Lançamentos Típicos ( III )



Ato/Fato 5



O órgão, após a conclusão do procedimento licitatório para aquisição de livros didáticos, empenhou e assinou o contrato com o licitante vencedor, no valor de \$ 20.000, na fonte de recursos específica.

## Registro do Empenho da Despesa

**6.2.2.1.2.02.00**

**Crédito Indisponível – Pré-Empenho**

(s.i.) **\$ 20.000**

**6.2.2.1.3.01.00**

**Crédito Empenhado a Liquidar**



# Lançamentos Típicos ( III )



## Lançamentos Referentes à Natureza de Informação Patrimonial

**1.1.5.6.1.01.00**

**Almoxarifado / Material de Consumo**

**2.1.3.1.1.01.00**

**Fornecedores Nacionais**

## Lançamentos Referentes à Natureza de Informação Típica de Controles

**7.1.2.3.1.00.00**

**Obrigações Contratuais**

**8.1.2.3.1.00.00**

**Execução de Obrigações Contratuais – A Executar**

**8.2.1.1.1.00.00**

**Disponibilidade por Destinação de Recursos**

**8.2.1.1.2.00.00**

**DDR Comprometida por Empenho**

# Lançamentos Típicos ( IV )



Ato/Fato 6

O fornecedor vencedor do certame licitatório recebeu autorização de fornecimento para entrega de \$ 15.000 em livros. O órgão recebeu o material, contudo não efetuou a conferência integral do pedido, haja vista a entrega em final de expediente.

## Registro da Despesa “Em Liquidação”

**6.2.2.1.3.01.00**

**Crédito Empenhado a Liquidar**

(s.i.) **\$ 20.000**

**6.2.2.1.3.02.00**

**Crédito Empenhado em Liquidação**



# Lançamentos Típicos ( IV )



## Lançamentos Referentes à Natureza de Informação Patrimonial

**1.1.5.6.1.01.00**

**Almoxarifado / Material de Consumo**

**2.1.3.1.1.01.00**

**Fornecedores Nacionais**

## Lançamentos Referentes à Natureza de Informação Típica de Controles

**8.2.1.1.2.00.00**

**DDR Comprometida por Empenho**

**8.2.1.1.3.00.00**

**DDR Comprometida por Liquidação/Ent. Comp.**

**(S.I.) \$ 20.000**

**8.1.2.3.1.00.00**

**Execução de Obrigações Contratuais – A Executar**

**(S.I.) \$ 20.000**

**8.1.2.3.1.00.00**

**Execução de Obrigações Contratuais – Executado**

# Lançamentos Típicos (V)



Ato/Fato 7

Após a conferência dos produtos e dos documentos de suporte entregues pelo fornecedor contratado, o órgão promoveu a liquidação da despesa, no valor integral de \$ 15.000.

## Registro da Liquidação da Despesa

**6.2.2.1.3.02.00**

**Crédito Empenhado em Liquidação**

(s.i.) **\$ 15.000**

**6.2.2.1.3.03.00**

**Crédito Empenhado Liquidado a Pagar**



# Lançamentos Típicos (V)



## Lançamentos Referentes à Natureza de Informação Patrimonial

**1.1.5.6.1.01.00**  
**Almoxarifado / Material de Consumo**

(S.I.) \$ 15.000

**2.1.3.1.1.01.00**  
**Fornecedores Nacionais**

(S.I.) \$ 15.000

## Lançamentos Referentes à Natureza de Informação Típica de Controles

**8.2.1.1.2.00.00**  
**DDR Comprometida por Empenho**

(S.I.) \$ 20.000

**8.2.1.1.3.00.00**  
**DDR Comprometida por Liquidação/Ent. Comp.**

# Lançamentos Típicos (VI)



Ato/Fato 8

O órgão efetua o pagamento no valor de \$ 10.000 ao fornecedor contratado, programando o saldo restante para a semana seguinte.

## Registro do Pagamento da Despesa Orçamentária

**6.2.2.1.3.03.00**

**Crédito Empenhado Liquidado a Pagar**

(s.i.) \$ 15.000

**6.2.2.1.3.04.00**

**Crédito Empenhado Liquidado Pago**



# Lançamentos Típicos (VI)



## Lançamentos Referentes à Natureza de Informação Patrimonial



## Lançamentos Referentes à Natureza de Informação Típica de Controles



# TÓPICO “V”



Procedimentos Contábeis Patrimoniais

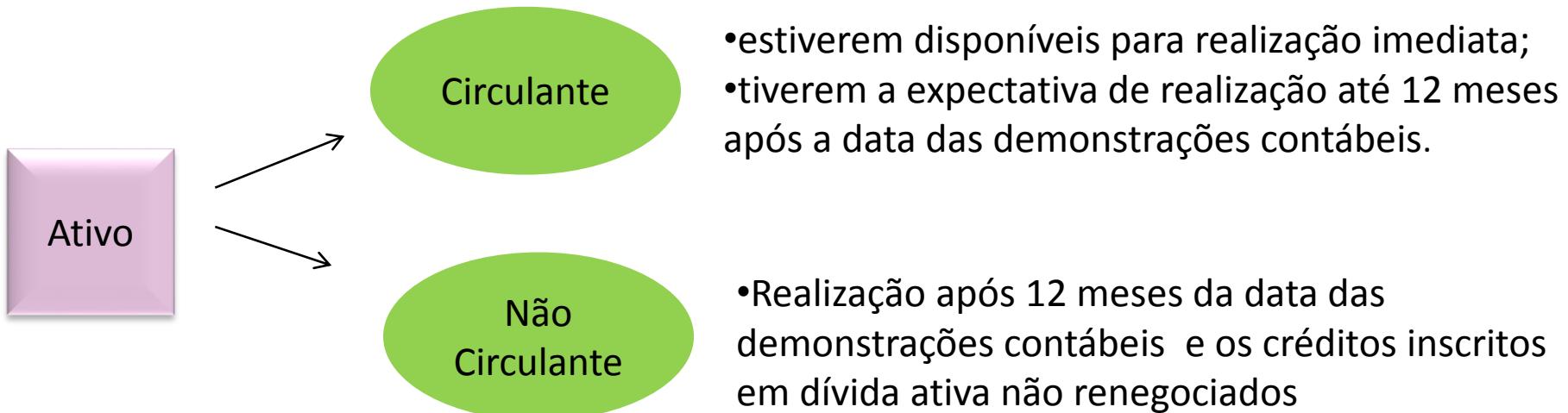
# Conceito de Ativo



**Ativos** são recursos controlados pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem para a entidade benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços. (Res. CFC 1268/09)

**Recursos controlados:** ativos em que a entidade mesmo sem ter o direito de propriedade detém o controle, os riscos e os benefícios deles decorrentes.

## Classificação:

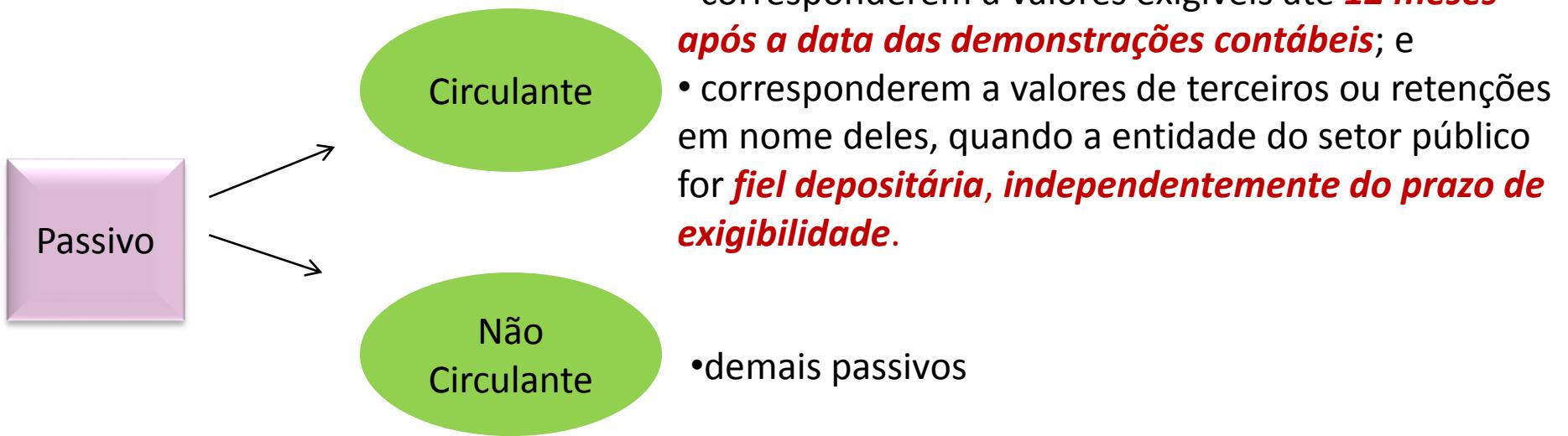


# Conceito de Passivo



**Passivos** são obrigações presentes da entidade, derivadas de eventos passados, cujos pagamentos se esperam que resultem para a entidade saídas de recursos capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços.  
(Res. CFC 1268/09)

## Classificação:



# Em que momento surge um Passivo?



CPC 00 - Uma característica essencial para a existência de um passivo é que a entidade tenha uma **obrigação presente**. Uma obrigação é um dever ou responsabilidade de agir ou fazer de uma certa maneira. As obrigações podem ser legalmente exigíveis em consequência de um contrato ou de requisitos estatutários.

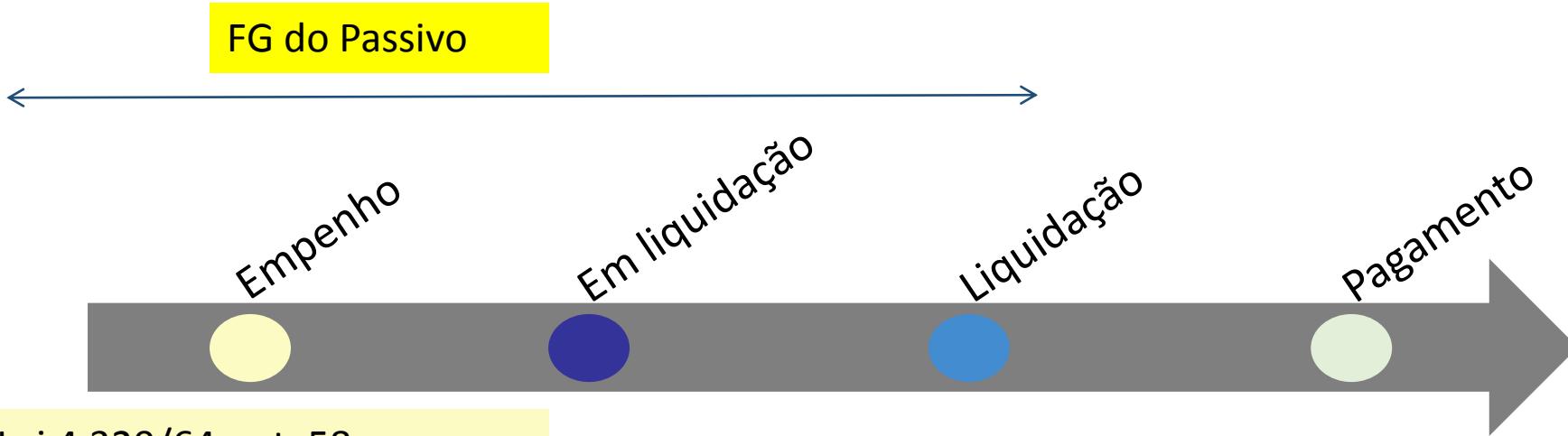
Existem três tipos de passivos:

- Obrigações oriundas por mercadoria ou serviços recebidos.  
Ex: fornecedores a pagar
- Contas apropriadas por competência. Ex: salários a pagar
- Provisões. Ex: provisões para processos trabalhistas



Conclusão: uma obrigação (passivo exigível) surge independentemente da sua execução orçamentária.

# Passivo Exigível x Execução Orçamentária



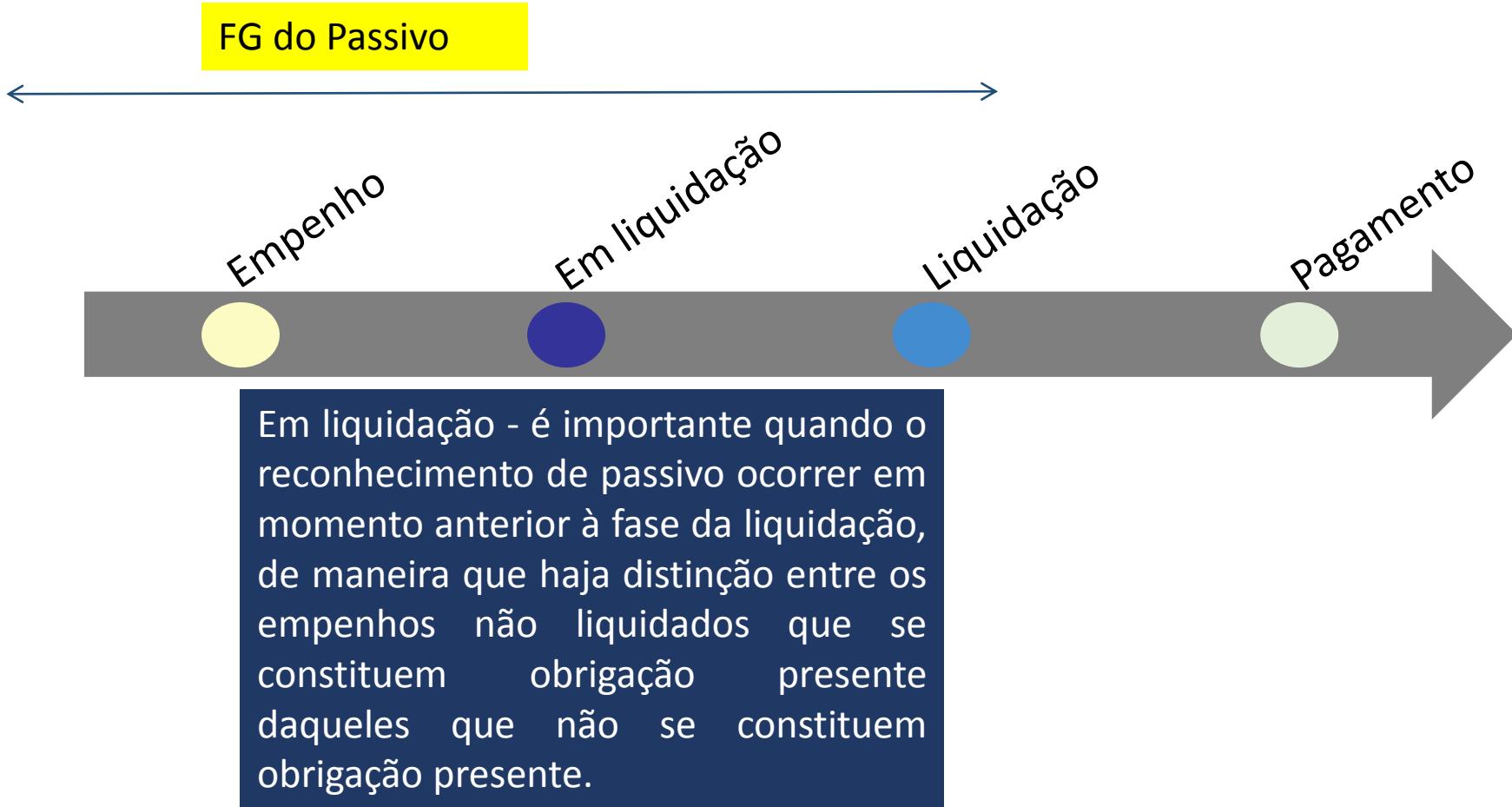
Lei 4.320/64, art. 58:

Empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado **obrigação** de pagamento pendente **não** de implemento de condição.

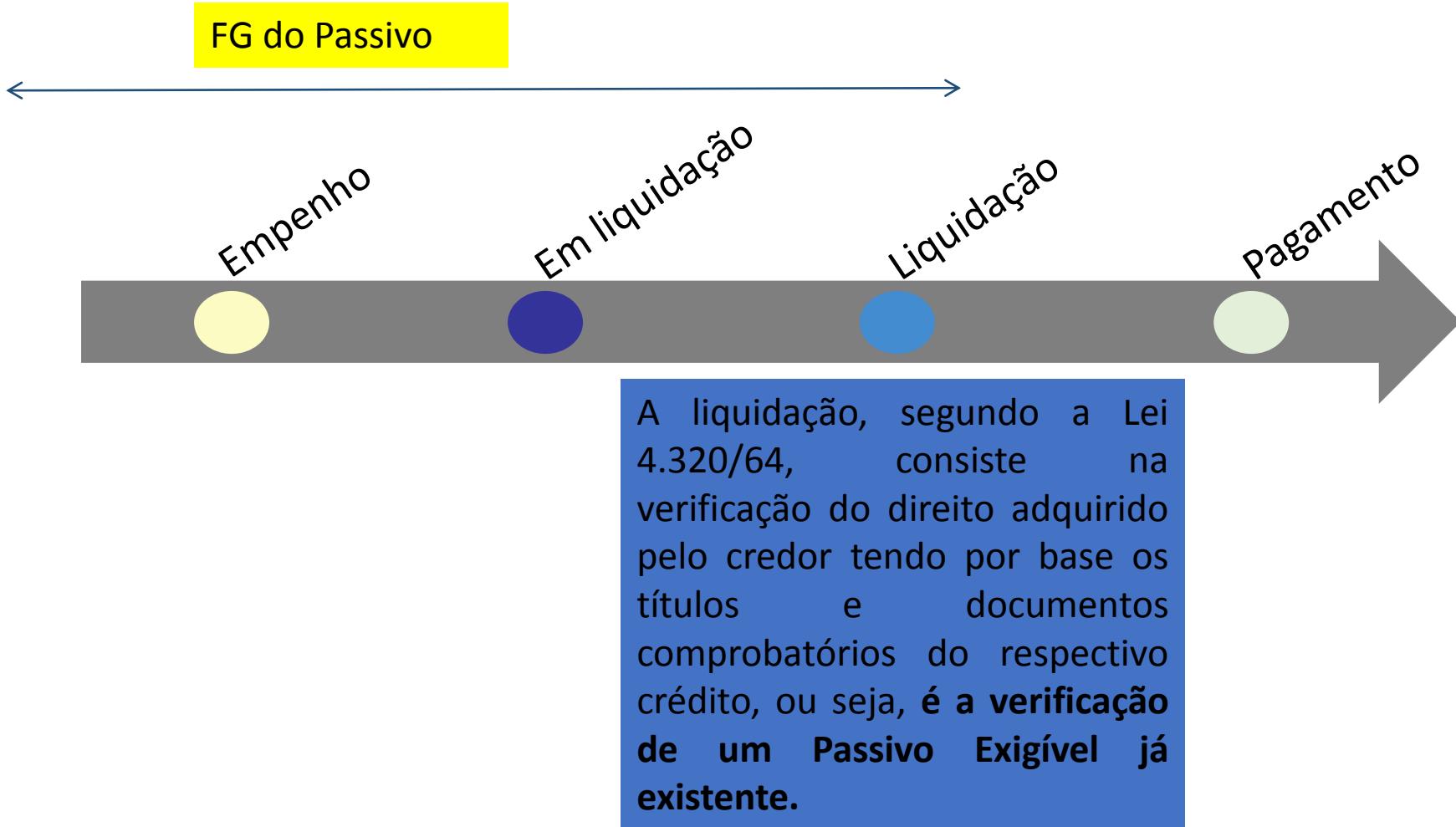
orçamentária

Obrigação =  
financeira/orçamentária  
≠  
Obrigação patrimonial  
(Fato Gerador)

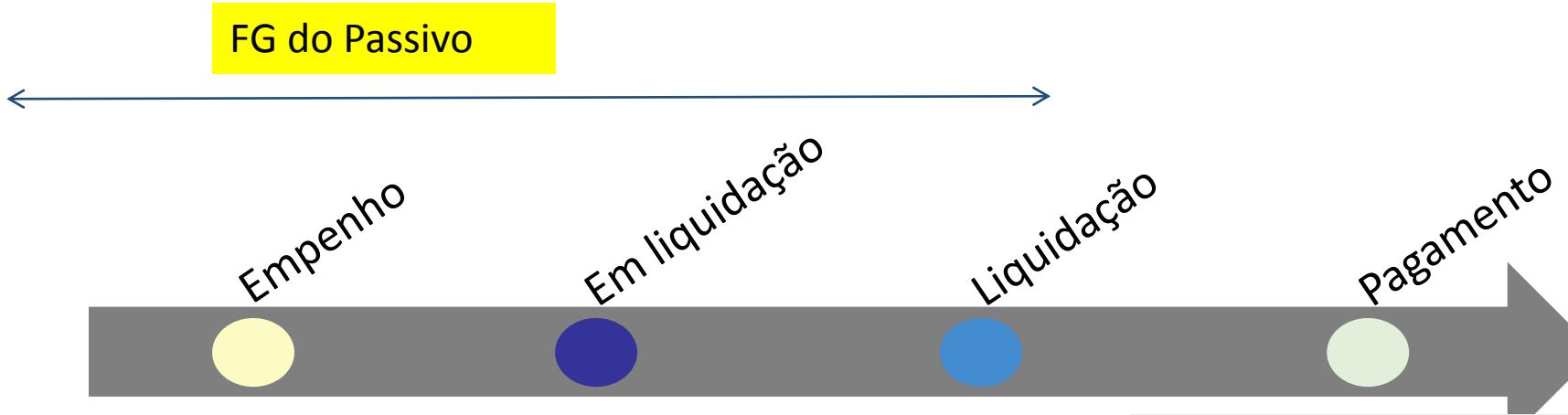
# Passivo Exigível x Execução Orçamentária



# Passivo Exigível x Execução Orçamentária



# Passivo Exigível x Execução Orçamentária



O pagamento, última etapa da execução da despesa orçamentária, é a efetiva saída do recurso financeiro que ocasionará a **baixa de um passivo exigível existente**.

# Patrimônio Líquido



O Patrimônio Líquido/Saldo Patrimonial é o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos seus passivos.

Quando o valor do passivo for maior que o valor do ativo, o resultado é denominado passivo a descoberto.

Integram o PL:



- Patrimônio social/capital social
- reservas de capital
- ajustes de avaliação patrimonial
- reservas de lucros
- ações em tesouraria
- resultados acumulados (inclui ajustes de exercícios anteriores)

# Variações Patrimoniais



## Variações Patrimoniais

São transações que resultam em alterações nos elementos patrimoniais da entidade do setor público, mesmo em caráter compensatório, afetando, ou não, o seu resultado.

### Variação Patrimonial Qualitativa

- alteram a composição dos elementos patrimoniais sem afetar o PL, determinando modificações apenas na composição específica dos elementos patrimoniais.

### Variação Patrimonial Quantitativa

- decorrem de transações que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido, subdividindo-se em:

# Variações Patrimoniais



## Variações Patrimoniais Aumentativas

(Receitas sob o enfoque patrimonial)

Ex: Lançamento de crédito tributário

D:Tributos a receber

C: VPA - tributária

## Variações Patrimoniais Diminutivas

(Despesas sob o enfoque patrimonial)

Ex: Depreciação de Veículos

D:VPD de Depreciação

C: Depreciação Acumulada

Ex: Aquisição de um veículo a vista:

D:Veículos

C: Caixa e Equivalente de Caixa



# Despesas sob o Enfoque Patrimonial - Exemplos

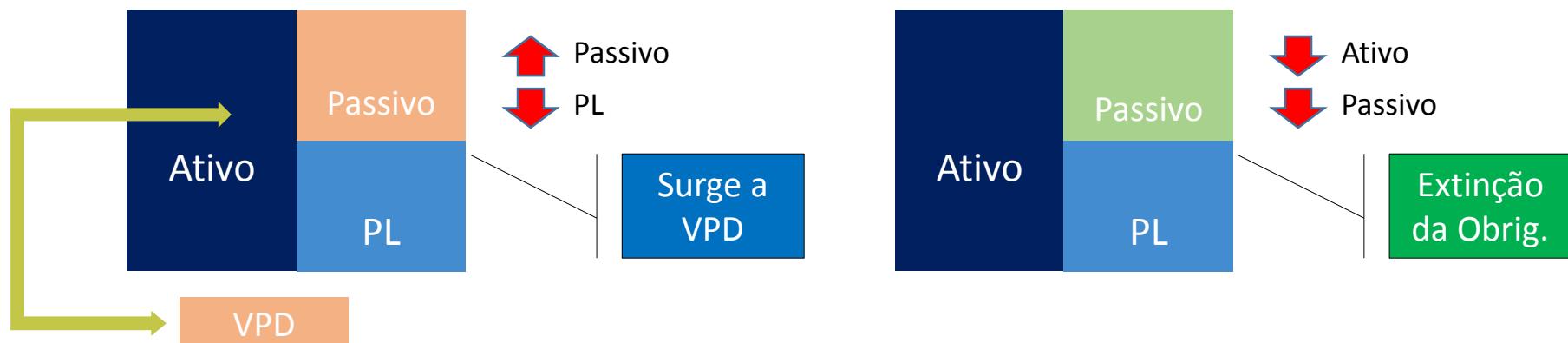


## 1. Prestação de serviço de limpeza

Existem 2 momentos importantes: o da efetiva prestação do serviço e o do pagamento pelo serviço prestado.



Pagamento do Serviço



# Exemplo II

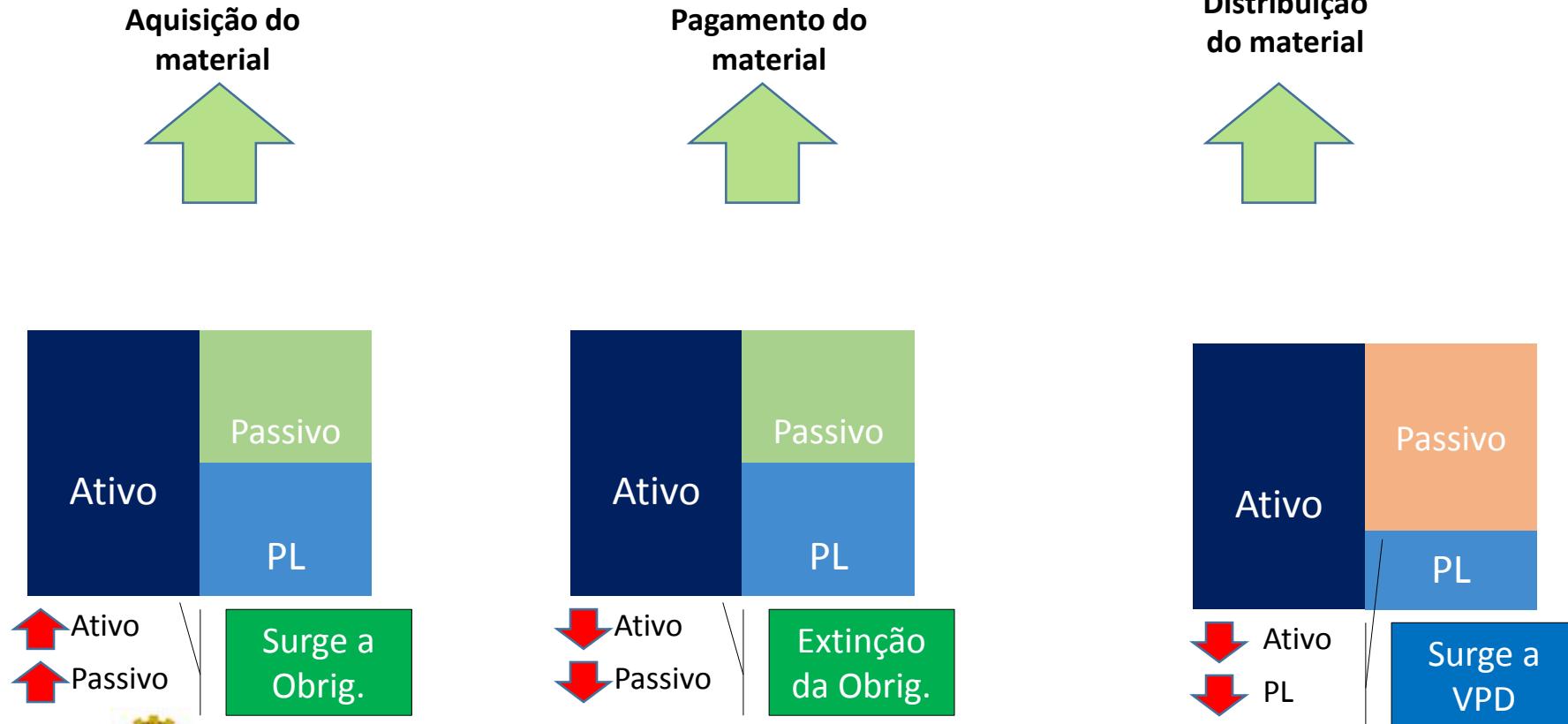


## 2. Aquisição de material de expediente

Existem 3 momentos importantes: o da aquisição do material de expediente, o do pagamento do material adquirido e o da distribuição do material de expediente.



Distribuição  
do material



# Exemplo III

## 3. Aquisição de bens do imobilizado

Existem 3 momentos importantes: o da aquisição do bem do imobilizado, o do pagamento do bem do imobilizado adquirido e o do reconhecimento do desgaste pelo uso.



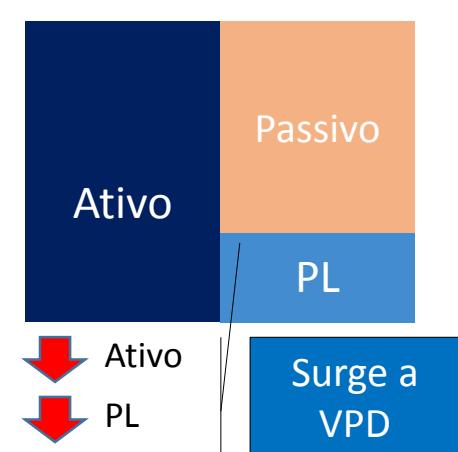
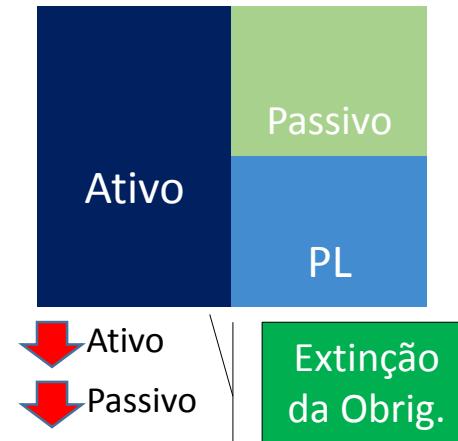
Aquisição do  
imobilizado



Pagamento do  
imobilizado

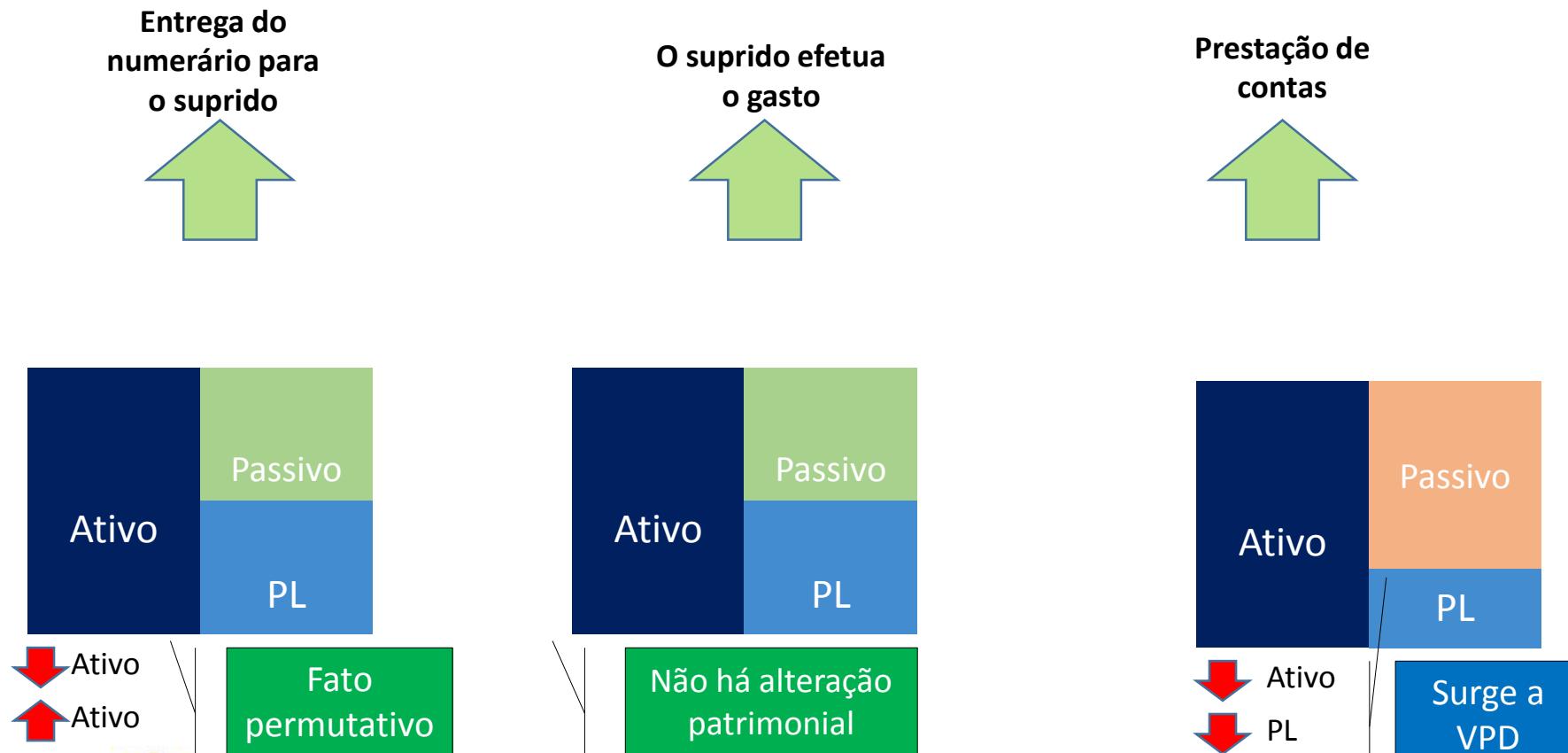


Reconhecimento da  
depreciação



## 4. Concessão de Suprimento de Fundos (Adiantamento)

Existem 3 momentos importantes: o momento da entrega do numerário para o suprido, do gasto do suprido e da prestação de contas do recurso adiantado.



# Exemplo V

## 5. Sentença Judicial

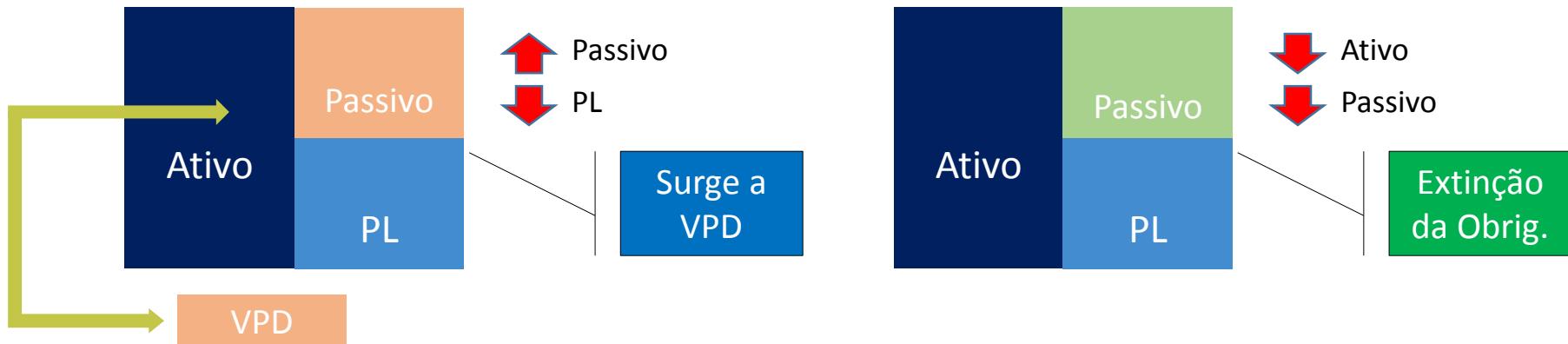
Existem 2 momentos importantes: a ação judicial e o pagamento para os funcionários.



Reconhecimento da provisão na ação judicial



Pagamento após a sentença



# Enfoque Patrimonial x Orçamentário - Receita



ATO / FATO	RECEITA PATRIMONIAL (VPA)	RECEITA ORÇAMENTÁRIA
1. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS À VISTA		
2. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A PRAZO		
3. ALIENAÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO À VISTA		
4. LANÇAMENTO DE TRIBUTOS		
5. ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS APÓS LANÇAMENTO		
6. RECEBIMENTO DEPÓSITO EM CAUÇÃO		

# Enfoque Patrimonial x Orçamentário - Despesa



ATO / FATO	DESPESA PATRIMONIAL (VPD)	DESPESA ORÇAMENTÁRIA
1. DESPESA SEM SUPORTE ORÇAMENTÁRIO		
2. AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE CONSUMO		
3. CONCESSÃO DE SUPRIMENTO DE FUNDOS		
4. DEPRECIAÇÃO		
5. DESPESA COM PESSOAL À VISTA		
6. PROVISÃO COM FÉRIAS		
7. DEVOLUÇÃO DE CAUÇÃO		



# **Introdução Procedimentos Patrimoniais Específicos:**

**Provisões, Reavaliação,  
Redução ao valor recuperável**

# Provisões



Característica principal das provisões:



Incertezas:

sobre a oportunidade;

sobre o valor dos desembolsos futuros  
requeridos para seu pagamento.

Uma provisão deve ser reconhecida quando satisfeitas três condições:

- ✓ entidade tem uma obrigação legal ou não formalizada presente, que resulta de um evento passado,
- ✓ é provável que para pagamento da obrigação seja necessário a saída de recursos que incorporem benefícios econômicos ou serviços potenciais; e
- ✓ pode ser feita uma estimativa confiável do valor da obrigação

Ex: causas trabalhistas

O fato gerador da obrigação já ocorreu  
e há uma estimativa do valor a ser  
desembolsado

Constituição da provisão (antes da sentença judicial):

D: VPD – Pessoal e Encargos - Provisões

C: Provisão para Riscos Trabalhistas e Cíveis

# Reavaliação



Reavaliação: a adoção do valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo.

Exemplo: o órgão possui a propriedade de um imóvel adquirido e registrado na contabilidade por R\$100.000.



Após alguns anos,  
constatou-se que o  
imóvel foi valorizado e  
passou a valer R\$120.000



Registro na contabilidade:  
D: Imóveis ----- 20.000  
C: VPA - Reavaliação de bens  
imóveis ----- 20.000

# Relatório da Comissão de Servidores - Requisitos



# Redução ao Valor Recuperável - *Impairment*



**Redução ao valor recuperável (*impairment*):** o ajuste ao valor justo ou valor em uso, quando esses forem inferiores ao valor líquido contábil.

Exemplo: o órgão possui a propriedade de um imóvel adquirido e registrado na contabilidade por R\$100.000.



Após alguns anos, constatou-se que, devido a crise, o imóvel foi desvalorizado e passou a valer R\$90.00



Registro na contabilidade:  
D: VPD - Redução ao valor recuperável-----10.000  
C: Imóveis --10.000



# Introdução à Depreciação, Amortização e Exaustão

# Depreciação, Amortização e Exaustão



A **depreciação** é a redução do valor dos bens pelo desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência.

Bens Físicos  
(corpóreos)



Direitos  
incorpóreos

A **amortização** é a redução do valor aplicado na aquisição de direitos de propriedade e quaisquer outros, inclusive ativos intangíveis, com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado.



Recursos  
naturais

A **exaustão** é a redução do valor de investimentos necessários à exploração de recursos minerais, florestais e outros recursos naturais esgotáveis ou de exaurimento determinado, bem como do valor de ativos corpóreos utilizados no processo de exploração.

Para se entender a técnica da depreciação, é necessário definir alguns conceitos básicos:

- **Valor Residual** – é o valor pelo qual se espera vender um bem no fim de sua vida útil, com razoável segurança, deduzidos os gastos esperados para sua alienação.
- **Vida Útil** – é o período de tempo definido ou estimado tecnicamente, durante o qual se espera retorno de um bem.

Fonte:



# Conceitos: Depreciação, Amortização e Exaustão

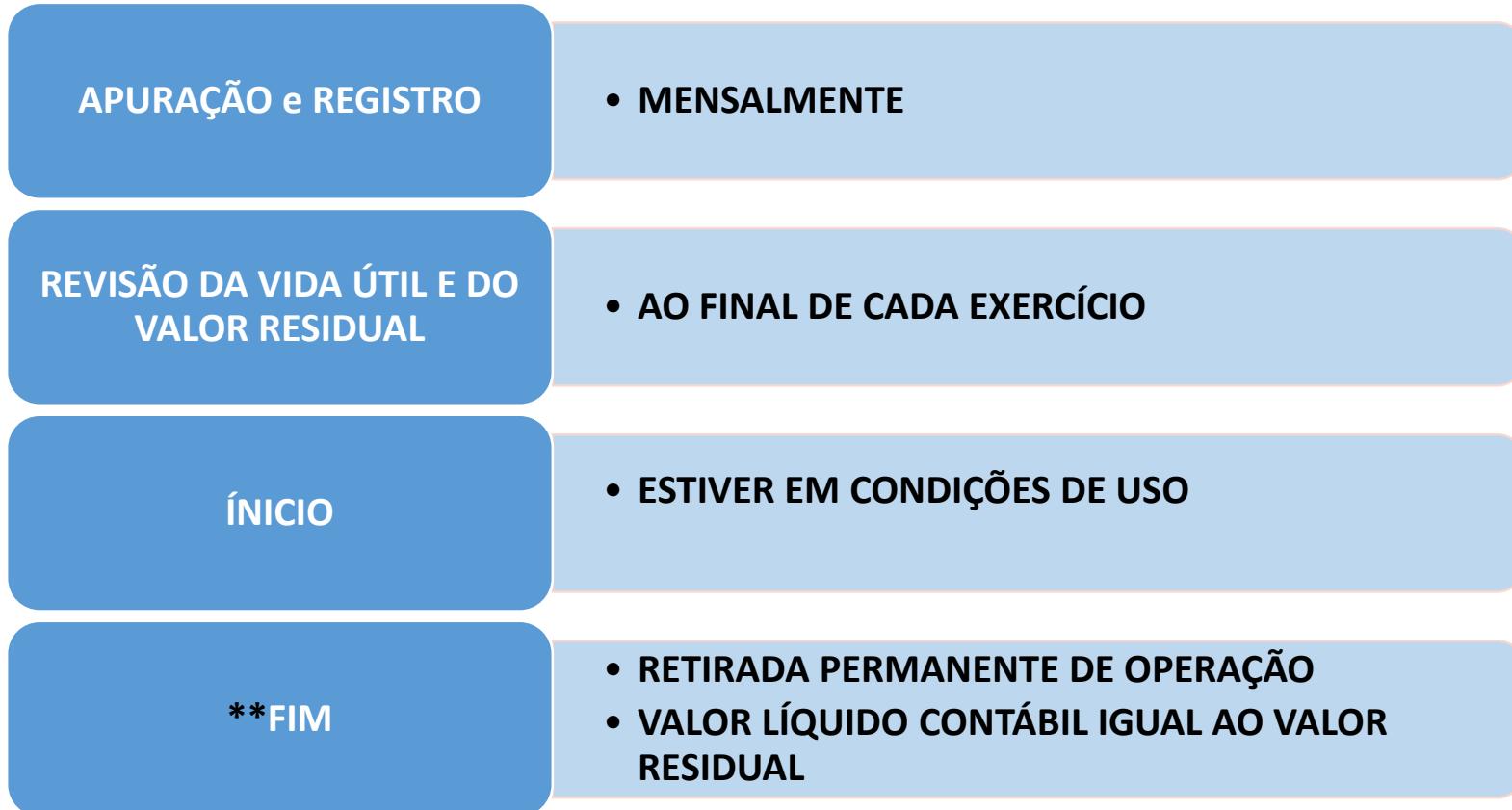


INSTITUTOS ASPECTOS	DEPRECIAÇÃO	AMORTIZAÇÃO	EXAUSTÃO
CARACTERÍSTICA	<i>Redução de valor</i>		
ELEMENTO PATRIMONIAL	Bens tangíveis	Direitos de propriedade; Bens intangíveis	Recursos naturais esgotáveis
CAUSA DA REDUÇÃO DO VALOR	Uso, ação da natureza ou obsolescência	Existência ou exercício de duração limitada; prazo legal ou contratualmente limitado	Exploração
EXEMPLO	VEÍCULO	SOFTWARE	RECURSOS MINERAIS

# Procedimentos Contábeis: Aspectos Temporais



## ASPECTO TEMPORAL DA DEPRECIAÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO



\*\* A RETIRADA TEMPORÁRIA DE FUNCIONAMENTO NÃO CESSA A DEPRECIAÇÃO

Ao fim da depreciação o valor líquido contábil deve ser igual ao valor residual

# Método de Depreciação: Quotas Constantes



Quotas constantes		Vida útil de 5 anos
Valor Bruto Contábil	1.300,00	20% ao ano
Valor Residual	300,00	
Valor Depreciável	1.000,00	200,00 por ano

ANO	Depreciação do ano	Depreciação acumulada	Valor Líquido Contábil
1	200,00	200,00	
2	200,00	400,00	
3	200,00	600,00	
4	200,00	800,00	
5	200,00	1.000,00	

300,00 é o valor residual

# Método de Depreciação: Soma dos Dígitos



Soma dos dígitos (decrescente)	
Valor Bruto Contábil	1.300,00
Valor Residual	300,00
Valor Depreciável	1.000,00

Vida útil de 5 anos
1+2+3+4+5=15

ANO	Depreciação do ano	Depreciação acumulada	Valor Líquido Contábil
1	$5/15 * 1.000,00 = 333,33$	333,33	
2	$4/15 * 1.000,00 = 266,67$	600,00	
3	$3/15 * 1.000,00 = 200,00$	800,00	
4	$2/15 * 1.000,00 = 133,33$	933,33	
5	$1/15 * 1.000,00 = 66,67$	1.000,00	

300,00 é o valor residual

# Método de Depreciação: Unidades Produzidas



Método das unidades produzidas	
Valor Bruto Contábil	1.300,00
Valor Residual	300,00
Valor Depreciável	1.000,00

TABELA DE VIDA ÚTIL –capacidade de produção total igual a 5000 unidades
500 unidades por ano
5.000/500=10% ao ano

ANO	Depreciação do ano	Depreciação	Valor Líquido Contábil
1	100,00	100,00	
2	100,00	200,00	
3	100,00	300,00	
.	.	.	.
.	.	.	.
.	.	.	.
8	100,00	800,00	
9	100,00	900,00	
10	100,00	1.000,00	

Valor residual

# Depreciação, Amortização e Exaustão (I)



Exemplo: Aquisição de um imóvel pelo valor de \$40.000 cuja vida útil é de 5 anos. Ao final desse período espera-se aliená-lo pelo valor de R\$5.000.

Pelo método linear:

$$\text{Quota Anual de Depreciação} = (\text{Custo} - \text{VR}) / \text{vida útil}$$

$$\text{Quota Anual de Depreciação} = (40.000 - 5.000) / 5 = \text{R\$7.000}$$

## Aquisição de veículos

### Título da Conta

D	Veículos	40.000
C	Fornecedores – contas a pagar	40.000



Mensalmente, o ente deve apropriar o desgaste desse veículo com o seguinte lançamento (R\$7.000 / 12):

### Título da Conta

D	VPD – Uso de Bens – Depreciação	583
C	*Depreciação Acumulada	583



# Depreciação, Amortização e Exaustão (II)



Exemplo 2 : A Companhia Brasileira de Alumínio (CBA) vai começar a produção na sua nova mina de bauxita de Miraí.

Segundo laudos técnicos, a mina tem capacidade de extração de bauxita no total de 7 milhões, sendo exaurido 500.000 por mês.

## Registro do ativo

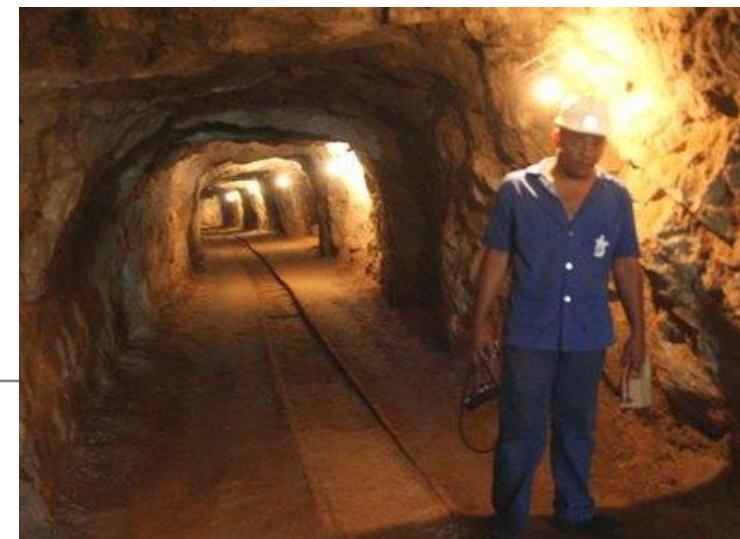
### Título da Conta

D	Imobilizado – Reservas minerais	7 milhões
C	VPA - valorização e ganho de ativos	7 milhões

Mensalmente, o ente deve apropriar a exaustão dos recursos com o seguinte lançamento:

### Título da Conta

D	VPD – Uso de Bens – Exaustão	500.000
C	*Exaustão Acumulada	500.000



# Depreciação, Amortização e Exaustão (III)



Qual taxa utilizar para a depreciação?

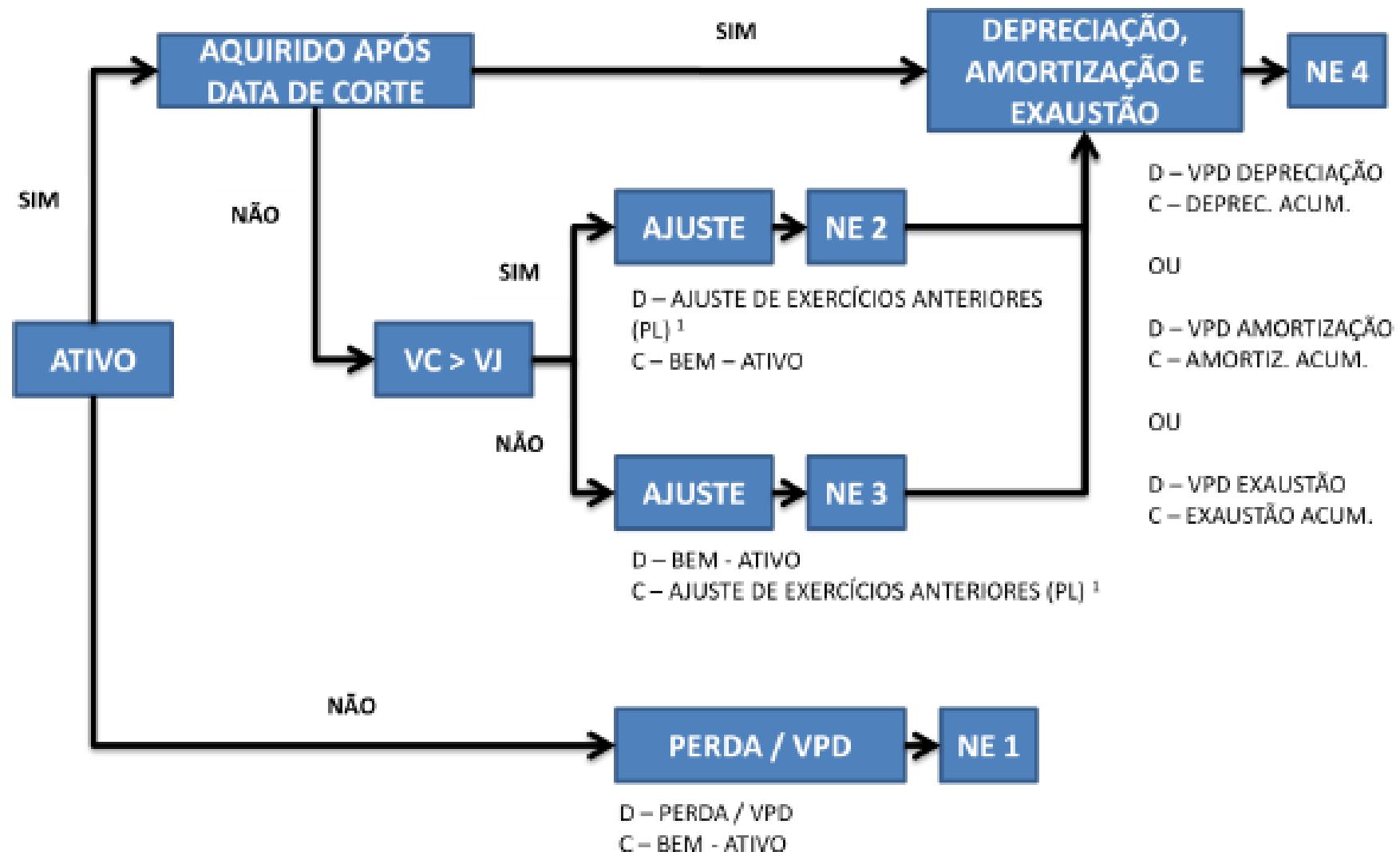
O valor depreciável de um ativo deve ser apropriado de forma sistemática ao longo da sua vida útil estimada.

Cada ente da federação deve desenvolver a sua tabela de tempo de vida útil e valor residual.

O Governo Federal disciplinou a tabela de depreciação, regras de transição e outras normas específicas para a União por meio da MacroFunção Siafi 02.03.30, disponível em:

<http://manualsiafi.tesouro.fazenda.gov.br/020000/020300/020330>

# Esquema de Implementação da Avaliação e Depreciação



# Estudo de Caso VI – Depreciação

Conforme resolução CFC 1.136/08 e portaria MF nº 184/2008, no que diz respeito a convergência das práticas contábeis vigentes no setor público com as normas internacionais de contabilidade, gostaríamos de solicitar informações sobre a Depreciação que será obrigatória a partir de Janeiro/2010. **Para Implantarmos a Depreciação faz-se necessário segregarmos os valores dos terrenos dos imóveis da entidade? Podemos utilizar o valor que está destacado no IPTU para esse registro contábil necessário?**



# Estudo de Caso VI – Depreciação

Terrenos não são depreciáveis. Já os imóveis são. Portanto, a entidade deve separar o valor do terreno e dos imóveis para fins de depreciação.



A melhor prática é determinar o valor justo, como o valor de reposição ou aquele determinado em um laudo feito por especialistas. Caso não seja possível determinar o valor de reposição do ativo e nem como estabelecer uma referência, é possível, sim, utilizar o IPTU para definir o valor do terreno.



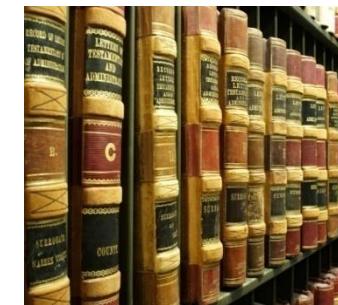
# ATIVO IMOBILIZADO

# Classificação do Ativo Imobilizado



## 1.1 - *Bens Móveis*

Valor da aquisição ou incorporação de bens corpóreos, que têm existência material e que podem ser **transportados por movimento próprio ou removidos por força alheia sem alteração da substância** ou da destinação econômico-social, para a produção de outros bens ou serviços.



## 1.2 - *Bens Imóveis*

Compreende o valor dos bens vinculados ao terreno que **não podem ser retirados sem destruição ou dano**.



# Como classificar...?



**Em relação aos semoventes, qual é a classificação contábil da aquisição de uma cadelinha para detecção de narcóticos, para fazer a incorporação patrimonial, uma vez que o elemento de despesa no empenho foi “52 – Equipamentos e Material Permanente”?**

*A classificação contábil para a aquisição de animais de trabalho deve ser em conta específica no grupo do ativo imobilizado. Esses animais são também objetos de depreciação.*

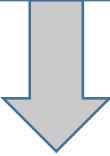
*O registro contábil da quota de depreciação desses ativos será a débito de uma conta de VPD (grupo de desvalorização e perdas com ativos) e a crédito da conta de depreciação acumulada (retificadora do ativo).*



# Reconhecimento ( I )



## Princípio geral do reconhecimento



É mensurado *inicialmente* com base:



No valor de  
*aquisição*

*Produção*

*Construção*

Inclui-se os *gastos adicionais* ou complementares

# Reconhecimento ( II )



## *Custos subsequentes*

### Não reconhece

- *custos da manutenção periódica (custos de mão-de-obra, produtos consumíveis), estes deverão ser reconhecidos no resultado.*

### Reconhece

- Quando o custo representar melhoria ou adição significativa, em virtude ou não de reposição.

### Como depreciar

- Separadamente a parte complementar do bem; ou
- Estabelecer novo critério.

# Reconhecimento ( III )



## *Reconhecimento de Imobilizados obtidos a título gratuito*



*Devem ser registrados pelo **valor justo** na data de sua aquisição.*

*Não esqueça de considerar:*



*I - O valor resultante da avaliação técnica; ou*

*II - Valor patrimonial definido nos termos da doação.*

# Estudo de Caso VII – Reconhecimento Imobilizado

Boa tarde, sou Coordenador de Patrimônio Imobiliário do município XXXXXXX, e estou com uma dúvida referente a **incorporação da rede de esgoto** no meu Sistema, pois o Governo do Estado é quem construiu, mas é o município que realiza a manutenção. Portanto, qual o caminho que devo seguir? Devo solicitar do Governo a transferência deste patrimônio para o município? Devo incorporar os mesmos dados que o estado tem? Não devo incorporar nada? Gostaria de saber o que posso fazer, para que meu relatório esteja completo, para que seja entregue ao Tribunal de Contas. Desde já, agradeço a atenção.



# Estudo de Caso VII – Reconhecimento Imobilizado

*“Ativos são recursos **controlados** pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem para a entidade **benefícios econômicos** futuros ou potencial de serviços.”*

*“Ativo Imobilizado - é o item tangível que é mantido para o uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, ou para fins administrativos, inclusive os decorrentes de operações que transfiram para a entidade os **benefícios, riscos e controle** desses bens.”*

**Afinal, onde deve ser reconhecido o ativo? No estado ou no município?**

Avaliar:

Benefícios

Riscos

Controle

No caso apresentado, o estado deverá transferir o patrimônio para o município, já que este terá o controle, riscos e benefícios.

# Estudo de Caso **VIII** – Ativos de Infraestrutura

Solicito a seguinte informação: os bens de uso comum, ex: praças, pavimentação de ruas, e outros.

Perguntas:

1 - qual é o lançamento contábil que devemos fazer para escriturar tais fatos?

2 - esses bens sofrem depreciação?

3 - eles farão parte do ativo do órgão ou serão contabilizados como despesa?





# Estudo de Caso **VIII** – Ativos de Infraestrutura

Lei 10.406/2002

Art. 99. São bens públicos:

**I - os de uso comum do povo, tais como rios, mares, estradas, ruas e praças;**

II - os de uso especial, tais como edifícios ou terrenos destinados a serviço ou estabelecimento da administração federal, estadual, territorial ou municipal, inclusive os de suas autarquias;

III - os dominicais, que constituem o patrimônio das pessoas jurídicas de direito público, como objeto de direito pessoal, ou real, de cada uma dessas entidades.

Parágrafo único. Não dispendo a lei em contrário, consideram-se dominicais os bens pertencentes às pessoas jurídicas de direito público a que se tenha dado estrutura de direito privado.

# Estudo de Caso **VIII** – Ativos de Infraestrutura

## Resolução CFC 1.137/2008

30. Os bens de uso comum **que absorveram ou absorvem recursos públicos**, ou aqueles eventualmente recebidos em doação, **devem ser incluídos no ativo não circulante da entidade** responsável pela sua administração ou controle, estejam, ou não, afetos a sua atividade operacional.

31. A **mensuração** dos bens de uso comum será efetuada, sempre que possível, ao **valor de aquisição ou ao valor de produção e construção**.

## Resolução CFC 1.136/2008

12. Não estão sujeitos ao regime de depreciação:

(...)

(b) **bens de uso comum** que absorveram ou absorvem recursos públicos, considerados tecnicamente, de **vida útil indeterminada**;

(...)

# Estudo de Caso **VIII** – Ativos de Infraestrutura

Portanto, caso seja **possível mensurar** o valor do bem e a **vida útil** seja **determinada**, haverá o **reconhecimento do ativo imobilizado** e mensalmente será reconhecida uma **depreciação** e o ativo será avaliado quanto à sua recuperabilidade.

Caso a **vida útil** seja **indeterminada**, deverá reconhecer o **ativo imobilizado**, mas **não haverá depreciação**. Nesse caso, o ativo deverá ser avaliado quanto a sua recuperabilidade.





# ATIVO INTANGÍVEL

# Conceitos



## Ativo Intangível

É um ativo não monetário, **sem substância física, identificável, controlado pela entidade e gerador de benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais.**

*Caso estas características não sejam atendidas?*

O gasto incorrido na sua aquisição ou geração interna deverá ser reconhecido como **Variação Patrimonial Diminutiva**.

**INTANGÍVEL**



**Fonte:**



# Reconhecimento do Ativo Intangível (I)



Para o reconhecimento a entidade deve atender:



A definição de  
Ativo Intangível

Os critérios de reconhecimento, ou seja,  
quando:

- I. for provável que os benefícios econômicos futuros esperados e serviço potencial atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade; e
- II. o custo ou valor justo do ativo possa ser mensurado com segurança.

O ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) gerado internamente **não** deve ser reconhecido como ativo.

# Reconhecimento do Ativo Intangível (II)



Como saber se um ativo que contém elementos intangíveis e tangíveis deve ser tratado como ativo imobilizado ou como ativo intangível?

Avaliar qual elemento é mais significativo.

## Ativo imobilizado

- Software de uma máquina-ferramenta controlada por computador que não funciona sem esse software específico é parte integrante do referido equipamento.

## Ativo intangível

- Quando o software não é parte integrante do respectivo hardware

# TÓPICO “VI”



PCASP – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público

# Plano de Contas - Conceito



É a estrutura básica da escrituração contábil, formada por um conjunto de contas previamente estabelecido, que permite obter as informações necessárias à elaboração de relatórios gerenciais e demonstrações contábeis conforme as características gerais da entidade, possibilitando a padronização de procedimentos contábeis.

Código	Nome das contas
1	ATIVO
1.1	ATIVO CIRCULANTE
1.1.01	Caixa Geral
1.1.02	Bancos e Movimento
1.1.03	Banco A
1.1.04	Contas a Receber
1.1.05	Clienes
1.1.06	Outras Contas a Receber
1.1.09	(-) Provisão para Créditos de Liquidação Dúvida
1.1.4	Estoque
1.1.4.01	Mercadorias
1.1.4.02	Produtos Acabados
1.1.4.03	Matérias-Primas
1.1.4.04	Outros
1.1.4.05	REALIZÁVEL A LONGO PRAZO
1.1.4.06	Contas a Receber
1.1.4.07	Clienes
1.1.4.08	Outras
1.1.4.09	PERMANENTE
1.1.4.10	INVESTIMENTOS
1.1.4.11	IMOBILIZADO
1.1.4.12	Imóveis e Bens Cooperativas
1.1.4.13	Terrenos
1.1.4.14	Construções e Benfeitorias
1.1.4.15	Maquinás e Ferramentas
1.1.4.16	Veículos
1.1.4.17	Móveis
1.1.4.18	(-) Depreciação Acumulada
1.1.4.19	PASSIVO
1.1.4.20	ATIVO CIRCULANTE
1.1.4.21	Impostos e contribuições a Recolher
1.1.4.22	SIMPLIFICAÇÃO NACIONAL
1.1.4.23	INSS
1.1.4.24	FGTS
1.1.4.25	Contas a Pagar

# Plano de Contas - Objetivo



O plano de contas de uma entidade tem como objetivo atender, de maneira uniforme e sistematizada, o registro contábil dos atos e fatos praticados pela entidade. Desta forma, proporciona maior flexibilidade no gerenciamento e consolidação dos dados e alcança as necessidades de informações dos usuários. Sua entrada de informações deve ser flexível de modo a atender os normativos, gerar informações necessárias à elaboração de relatórios e demonstrativos e facilitar a tomada de decisões e a prestação de contas.



# Objetivos Gerais e Específicos ( I )



## Objetivo Geral

- ↳ Estabelecer normas de procedimentos para o registro das operações do setor público e permitir a consolidação das contas públicas nacionais.

### • Objetivos Específicos

- ↳ Atender às necessidades de informação das organizações do setor público;
- ↳ Observar formato compatível com as legislações vigentes (Lei nº 4.320/1964, Lei 6.404/76, Lei Complementar nº 101/2000, etc.), os Princípios de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público - NBCASP;
- ↳ Adaptar-se, tanto quanto possível, às exigências dos agentes externos, principalmente às Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (NICSP).

# Objetivos Gerais e Específicos ( II )



- ↳ Adoção de estrutura padronizada nas três esferas de governo (União, Estados e Municípios);
- ↳ Permitir a visão: patrimonial, orçamentária e de controle;
  
- ↳ Contemple os aspectos inerentes às empresas estatais dependentes;
- ↳ A estrutura de classificação da informação patrimonial não necessariamente deve ser igual à classificação orçamentária;
- ↳ Flexibilidade para que os entes detalhem em níveis inferiores;
- ↳ Implantação escalonada sendo obrigatório a partir de 2012 para União, Estados e Distrito Federal e 2013 para Municípios (**prazos já alterados**);
- ↳ Geração de informações capazes de contemplar as necessidades dos usuários da informação contábil.

# O que é uma conta contábil?



## ↳ Conta contábil :

expressão qualitativa e quantitativa de fatos de mesma natureza, evidenciando a composição, variação e estado do patrimônio, bem como de bens, direitos, obrigações e situações nele não compreendidas, mas que, direta ou indiretamente, possam vir a afetá-lo.



## ↳ Características:

- Base para a escrituração contábil;
- Permite identificar, classificar e efetuar a escrituração contábil por meio das partidas dobradas, de modo uniforme e sistematizado;

# Atributos das Contas Contábeis ( I )



Conjunto de características próprias que individualiza uma conta, distinguindo-a de outra conta pertencente ao plano de contas:

Título

Palavra ou designação que identifica o objeto de uma conta, ou seja, a razão para a qual foi aberta e a classe de valores que registra.

Função

Descrição da natureza dos atos e fatos registráveis na conta, explicando de forma clara e objetiva o papel desempenhado pela conta na escrituração.

Funcionamento

Descrição da relação de uma conta específica com as demais, demonstrando quando se debita a conta e quando se credita.

# Atributos das Contas Contábeis ( II )



Natureza do Saldo

Identifica se a conta tem saldo credor, devedor ou misto.

Código

Conjunto ordenado de números que permite a identificação de cada uma das contas que compõem o Plano de Contas de uma entidade.

Encerramento

Indica a condição de permanência do saldo em uma conta, conforme sua natureza.

Indicador – Superávit Financeiro

Atributo utilizado para informar se as contas do Ativo e Passivo são classificadas como Financeiro (F) ou Permanente (P).

Ex: Pessoal a Pagar (F)  
Pessoal a Pagar (P)

# Exemplos de Atributos



CONTA	TÍTULO	FUNÇÃO	NATUREZA DO SALDO <sup>2</sup>	O/F <sup>3</sup>
1.0.0.0.00.00	ATIVO	Compreende os recursos controlados por uma entidade como consequência de eventos passados e dos quais se espera que fluam benefícios econômicos ou potencial de serviços futuros a unidade.	D	O
1.1.0.0.00.00	ATIVO CIRCULANTE	Compreende os ativos que atendam a qualquer um dos seguintes critérios: sejam caixa ou equivalente de caixa; sejam realizáveis ou mantidos para venda ou consumo dentro do ciclo operacional da entidade; sejam mantidos primariamente para negociação; sejam realizáveis até o término do exercício seguinte.	D	O
1.1.1.0.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA	Compreende o somatório dos valores em caixa e em bancos, bem como equivalentes, que representam recursos com livre movimentação para aplicação nas operações da entidade e para os quais não haja restrições para uso imediato.	D	O
1.1.1.1.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL	Compreende o somatório dos valores em caixa e em bancos, bem como equivalentes, que representam recursos com livre movimentação para aplicação nas operações da entidade e para os quais não haja restrições para uso imediato.	D	O
1.1.1.1.1.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL - CONSOLIDAÇÃO	Compreende o somatório dos valores de caixa e equivalentes de caixa em moeda nacional. Compreende os saldos que não serão excluídos nos demonstrativos consolidados do orçamento fiscal e da seguridade social (OFSS).	D	O
1.1.1.1.2.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL - INTRA OFSS	Compreende o somatório dos valores de caixa e equivalentes de caixa em moeda nacional. Compreende os saldos que serão excluídos nos demonstrativos consolidados do orçamento fiscal e da seguridade social (OFSS) do ente.	D	O
1.1.1.2.0.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA ESTRANGEIRA	Compreende o somatório dos valores de caixa e equivalentes de caixa em moeda estrangeira.	D	O
1.1.1.2.1.00.00	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA ESTRANGEIRA - CONSOLIDAÇÃO	Compreende o somatório dos valores de caixa e equivalentes de caixa em moeda estrangeira. Compreende os saldos que não serão excluídos nos demonstrativos consolidados do orçamento fiscal e da seguridade social (OFSS).	D	O
1.1.2.0.0.00.00	CRÉDITOS A CURTO PRAZO	Compreende os valores a receber por fornecimento de bens, serviços, créditos tributários, dívida ativa, transferências e empréstimos e financiamentos concedidos realizáveis no curso do exercício social subsequente.	D	O
1.1.2.1.0.00.00	CLIENTES	Compreende os valores das faturas/duplicatas a receber decorrentes das vendas a prazo de mercadorias ou serviços que ocorram no curso normal das operações da entidade, representando um direito a cobrar de seus clientes.	D	O
1.1.2.1.1.00.00	CLIENTES- CONSOLIDAÇÃO	Compreende os valores das faturas/duplicatas a receber decorrentes das vendas a prazo de mercadorias ou serviços que ocorrem no curso normal das operações da unidade, representando um	D	O

<sup>2</sup> Natureza do Saldo – identifica se a conta tem saldo credor (C), devedor (D) ou misto (D/C).

<sup>3</sup> O atributo O/F tem como objetivo indicar se, ocorrendo uma transação ou evento, o seu registro contábil é obrigatório ou facultativo.

# Atributos das Contas Contábeis ( I )



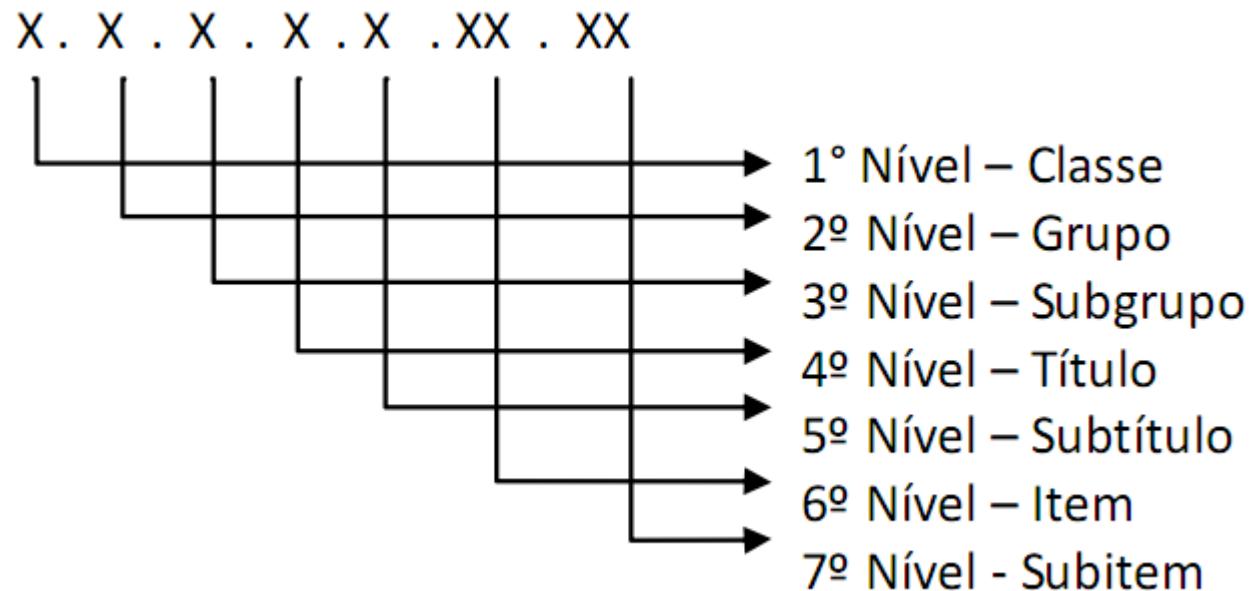
## CLASSIFICAÇÃO DAS CONTAS

<b>Quanto aos elementos que registram</b>	<i>Patrimonial</i>
	<i>Resultado</i>
	<i>Compensação</i>
<b>Natureza do saldo</b>	<i>Devedora</i>
	<i>Credora</i>
	<i>Híbrida ou mista</i>
<b>Variação da natureza do saldo</b>	<i>Estável</i>
	<i>Instável</i>
<b>Movimentação que sofrem</b>	<i>Unilateral</i>
	<i>Bilateral</i>
<b>Frequência das movimentações do período</b>	<i>Estática</i>
	<i>Dinâmica</i>
<b>Necessidade de desdobramento</b>	<i>Sintética</i>
	<i>Analítica</i>

# Estrutura da Conta Contábil



O Plano de Contas Aplicado ao Setor público está estruturado por níveis de desdobramento, sendo estes classificados e codificados como segue:



**OBS: Os Planos de contas podem ter mais níveis que os acima apresentados.**

# Níveis do PCASP



↳ 1º nível – classe

↳ 2º nível – grupo

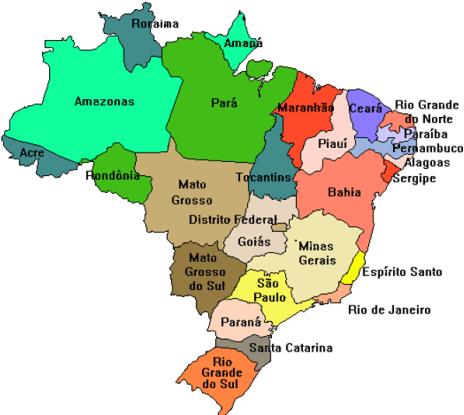
↳ 3º nível - subgrupo

1 – ATIVO	Classe	2 – PASSIVO e PATRIMÔNIO LÍQUIDO
1.1 Ativo Circulante	Grupo	2.1 Passivo Circulante
1.1.1 Caixa e Equivalentes de Caixa	Sub-Grupo	2.1.1 Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo
1.1.2 Créditos a Curto Prazo		2.1.2 Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo
1.1.3 Demais Créditos e Valores a Curto Prazo		2.1.3 Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo
1.1.4 Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo		2.1.4 Obrigações Fiscais a Curto Prazo
1.1.5 Estoques		2.1.5 Obrigações de Repartição a Outros Entes
1.1.9 VPD Pagas Antecipadamente		2.1.7 Provisões a Curto Prazo
		2.1.8 Demais Obrigações a Curto Prazo

# PCASP – Campo de Aplicação



↳ O PCASP deve ser utilizado por todos os Poderes de cada ente da federação, seus fundos, órgãos, autarquias, inclusive especiais, e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, bem como pelas empresas estatais dependentes;



# Componentes de um Plano de Contas



# Estrutura do PCASP - União



# Novo Plano de Contas



# Lógica do Registro Contábil ( I )



## 1 – Ativo

- 1.1- Ativo Circulante
- 1.2 – Ativo Não Circulante

## 3 – Variação Patrimonial Diminutiva

- 3.1 - Pessoal e Encargos
- 3.2 – Benefícios Previdenciários e Assistenciais
- ...
- 3.9 – Outras Variações Patrimoniais Diminutivas

## 5 – Controles Devedores Aprovação do Planejamento e Orçamento

- 5.1 – Planejamento Aprovado
- 5.2 – Orçamento Aprovado
- 5.3 – Inscrição de Restos a Pagar

## 2 – Passivo

- 2.1 – Passivo Circulante
- 2.2 – Passivo Não Circulante
- 2.3 - Patrimônio Líquido

## 4 – Variação Patrimonial Aumentativa

- 4.1 – Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria
- 4.2 - Contribuições
- ...
- 4.9 – Outras Variações Patrimoniais Aumentativas

## 6 – Controles Credores Execução do Planejamento e Orçamento

- 6.1 – Execução do Planejamento
- 6.2 – Execução do Orçamento
- 6.3 – Execução de Restos a Pagar

## 7 – Controles Devedores

- 7.1 – Atos Potenciais
- 7.2 – Administração Financeira
- 7.3 – Dívida Ativa
- 7.4 – Riscos Fiscais
- 7.8 – Custos
- 7.9 – Outros Controles

## 8 – Controles Credores

- 8.1 – Execução dos Atos Potenciais
- 8.2 – Execução da Administração Financeira
- 8.3 – Execução da Dívida Ativa
- 8.4 – Execução dos Riscos Fiscais
- 8.8 – Apuração de Custos
- 8.9 – Outros Controles

# Lógica do Registro Contábil ( II )



<b>1 – Ativo</b> 1.1- Ativo Circulante 1.2 – Ativo Não Circulante <b>Contas Patrimoniais</b>	<b>2 - Passivo</b> 2.1 – Passivo Circulante 2.2 – Passivo Não Circulante 2.3 - Patrimônio Líquido <b>Composição Patrimonial</b>
<b>3 – Variação Patrimonial Diminutiva</b> 3.1 - Pessoal e Encargos 3.2 – Benefícios Previdenciários e Assistenciais ... <b>Contas de Resultado</b> 3.9 – Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	<b>4 – Variação Patrimonial Aumentativa</b> 4.1 – Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria 4.2 - Contribuições ... 4.9 – Outras Variações Patrimoniais Aumentativas <b>Resultado Patrimonial</b>
<b>5 – Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento</b> 5.1 – Planejamento Aprovado 5.2 – Orçamento Aprovado 5.3 – Inscrição de Restos a Pagar <b>Contas Orçamentárias</b>	<b>6 – Controles da Execução do Planejamento e Orçamento</b> 6.1 – Execução do Planejamento 6.2 – Execução do Orçamento 6.3 – Execução de Restos a Pagar <b>Orçamentária</b>
<b>7 – Controles Devedores</b> 7.1 – Atos Potenciais 7.2 – Administração Financeira 7.3 – Dívida Ativa 7.4 – Riscos Fiscais 7.8 – Custos 7.9 – Outros Controles <b>Contas de Controle</b>	<b>8 – Controles Credores</b> 8.1 – Execução dos Atos Potenciais 8.2 – Execução da Administração Financeira 8.3 – Execução da Dívida Ativa 8.4 – Execução dos Riscos Fiscais 8.8 – Apuração de Custos 8.9 – Outros Controles <b>Atos Potenciais Controle Custos</b>

# Lógica do Registro Contábil ( III )



## 1 – Ativo

- 1.1- Ativo Circulante
- 1.2 – Ativo Não Circulante

## Contabilidade Patrimonial

## 3 – Variação Patrimonial Diminutiva

- 3.1 - Pessoal e Encargos
- 3.2 – Benefícios Previdenciários e Assistenciais
- ...
- 3.9 – Outras Variações Patrimoniais Diminutivas

## 5 – Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento

- 5.1 – Planejamento Aprovado
- 5.2 – Orçamento Aprovado
- 5.3 – Inscrição de Restos a Pagar

## Contabilidade Orçamentária / Regime “misto”

## 2 – Passivo

- 2.1 – Passivo Circulante
- 2.2 – Passivo Não Circulante

## Regime de Competência

## 4 – Variação Patrimonial Aumentativa

- 4.1 – Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria
- 4.2 - Contribuições
- ...
- 4.9 – Outras Variações Patrimoniais Aumentativas

## 6 – Controles da Execução do Planejamento e Orçamento

- 6.1 – Execução do Planejamento
- 6.2 – Execução do Orçamento
- 6.3 – Execução de Restos a Pagar

## 7 – Controles Devedores

- 7.1 – Atos Potenciais
- 7.2 – Administração Financeira
- 7.3 – Dívida Ativa
- 7.4 – Riscos Fiscais
- 7.8 – Custos
- 7.9 – Outros Controles

## 8 – Controles Credores

- 8.1 – Execução dos Atos Potenciais
- 8.2 – Execução da Administração Financeira
- 8.3 – Execução da Dívida Ativa
- 8.4 – Execução dos Riscos Fiscais
- 8.8 – Apuração de Custos
- 8.9 – Outros Controles

# Lógica do Registro Contábil ( IV )



## 1 – Ativo

- 1.1 - Ativo Circulante
- 1.2 - Ativo Não Circulante

## Informações de Natureza Patrimonial

## 3 – Variação Patrimonial Diminutiva

- 3.1 - Pessoal e Encargos
- 3.2 - Benefícios Previdenciários e Assistenciais
- ...
- 3.9 - Outras Variações Patrimoniais Diminutivas

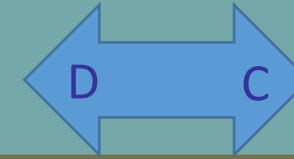
## 5 – Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento

- 5.1 – Planejamento Aprovado
- 5.2 – Orçamento Aprovado
- 5.3 – Inscrição de Restos a Pagar

## Informações de Natureza Orçamentária

## 2 – Passivo

- 2.1 – Passivo Circulante
- 2.2 – Passivo Não Circulante
- 2.3 - Patrimônio Líquido

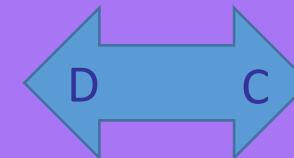


## 4 – Variação Patrimonial Aumentativa

- 4.1 – Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria
- 4.2 - Contribuições
- ...
- 4.9 – Outras Variações Patrimoniais Aumentativas

## 6 – Controles da Execução do Planejamento e Orçamento

- 6.1 – Execução do Planejamento
- 6.2 – Execução do Orçamento
- 6.3 – Execução de Restos a Pagar



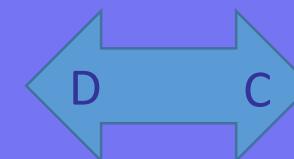
## 7 – Controles Devedores

- 7.1 – Atos Potenciais
- 7.2 – Administração Financeira
- 7.3 – Dívida Ativa
- 7.4 – Riscos Fiscais
- 7.8 – Custos

## Informações de Natureza Típica de Controle

## 8 – Controles Credores

- 8.1 – Execução dos Atos Potenciais
- 8.2 – Execução da Administração Financeira
- 8.3 – Execução da Dívida Ativa
- 8.4 – Execução dos Riscos Fiscais
- 8.8 – Apuração de Custos
- 8.9 – Controles



# Lógica do Registro Contábil ( V )



## 1 - Ativo

- 1.1- Ativo Circulante
- 1.2 – Ativo Não Circulante

## 2 - Passivo

- 2.1 – Passivo Circulante
- 2.2 – Passivo Não Circulante
- 2.3 - Patrimônio Líquido

## 3 – Variação Patrimonial Diminutiva

- 3.1 - Pessoal e Encargos
- 3.2 – Benefícios Previdenciários e Assistenciais
- ...
- 3.9 – Outras Variações Patrimoniais Diminutivas

## 4 – Variação Patrimonial Aumentativa

- 4.1 – Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria
- 4.2 - Contribuições
- ...
- 4.9 – Outras Variações Patrimoniais Aumentativas

## 5 – Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento

- 5.1 – Planejamento Aprovado
- 5.2 – Orçamento Aprovado
- 5.3 – Inscrição de Restos a Pagar

## 6 – Controles da Execução do Planejamento e Orçamento

- 6.1 – Execução do Planejamento
- 6.2 – Execução do Orçamento
- 6.3 – Execução de Restos a Pagar

## 1º LANÇAMENTO - HORIZONTAL



## 7 – Controles Devedores

- 7.1 – Atos Potenciais
- 7.2 – Administração Financeira
- 7.3 – Dívida Ativa
- 7.4 – Riscos Fiscais
- 7.8 – Custos
- 7.9 – Outros Controles

## 1º LANÇAMENTO - HORIZONTAL

## 8 – Controles Credores

- 8.1 – Execução dos Atos Potenciais
- 8.2 – Execução da Administração Financeira
- 8.3 – Execução da Dívida Ativa
- 8.4 – Execução dos Riscos Fiscais
- 8.6 – Apuração de Custos
- 8.9 – Outros Controles

# Lógica do Registro Contábil ( VI )



## 1 – Ativo

- 1.1- Ativo Circulante
- 1.2 – Ativo Não Circulante

## 3 – Variação Patrimonial Diminutiva

- 3.1 - Pessoal e Encargos
- 3.2 – Benefícios Previdenciários e Assistenciais
- ...
- 3.9 – Outras Variações Patrimoniais Diminutivas

## 5 – Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento

- 5.1 – Planejamento Aprovado
- 5.2 – Orçamento Aprovado
- 5.3 – Inscrição de Restos a Pagar

## 7 – Controles Devedores

- 7.1 – Atos Potenciais
- 7.2 – Administração Financeira
- 7.3 – Dívida Ativa
- 7.4 – Riscos Fiscais
- 7.8 – Custos
- 7.9 – Outros Controles

## 2 – Passivo

- 2.1 – Passivo Circulante
- 2.2 – Passivo Não Circulante
- 2.3 - Patrimônio Líquido

## 4 – Variação Patrimonial Aumentativa

- 4.1 – Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria
- 4.2 - Contribuições
- ...
- 4.9 – Outras Variações Patrimoniais Aumentativas

## 6 – Controles da Execução do Planejamento e Orçamento

- 6.1 – Execução do Planejamento
- DEMAIS LANÇAMENTOS - VERTICAL**
- 6.3 – Execução de Restos a Pagar

## 8 – Controles Credores

- 8.1 – Execução dos Atos Potenciais
- 8.2 – Execução da Administração Financeira
- 8.3 – Execução da Dívida Ativa
- 8.4 – Execução dos Riscos Fiscais
- 8.8 – Apuração de Custos
- 8.9 – Outros Controles

# Definição de Ativo e Passivo Financeiro – Lei 4.320/64



Art. 105. O Balanço Patrimonial demonstrará:

Ativo Financeiro	Passivo Financeiro Passivo Permanente
Ativo Permanente	Saldo Patrimonial

- § 1º O Ativo Financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis **independente**mente de autorização orçamentária e os valores numerários.
- § 2º O Ativo Permanente compreenderá os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação **dependa** de autorização legislativa.
- § 3º O Passivo Financeiro compreenderá “as dívidas fundadas e outras” cujo pagamento **independa** de autorização orçamentária.
- § 4º O Passivo Permanente compreenderá as dívidas fundadas e outras que **dependam** de autorização legislativa para amortização ou resgate.

# Ativo e Passivo Financeiro – NBC T 19.33



**Ativo financeiro** é qualquer ativo que seja:

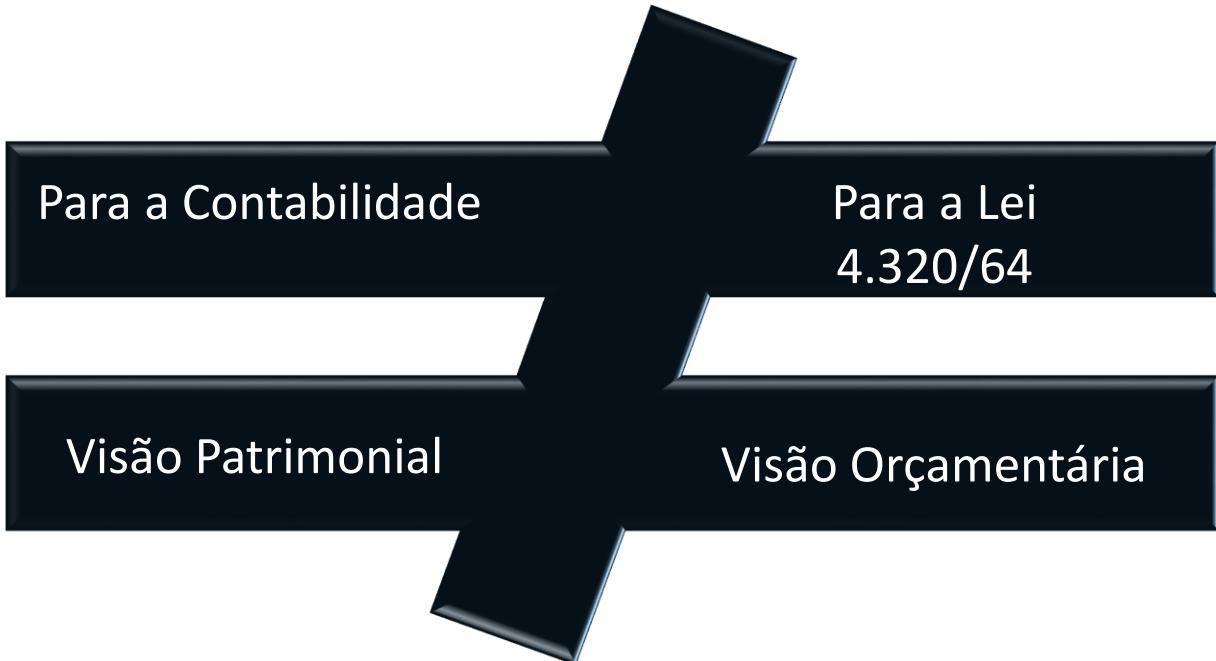
- (a) caixa;
- (b) título patrimonial de outra entidade;
- (c) direito contratual;
- (d) contrato que será ou poderá vir a ser liquidado em títulos patrimoniais da própria entidade.



**Passivo financeiro** é qualquer passivo que seja:

- (a) obrigação contratual:
  - (i) de entregar caixa ou outro ativo financeiro para outra entidade; ou
  - (ii) de trocar ativos ou passivos financeiros com outra entidade sob condições potencialmente desfavoráveis para a entidade; ou
- (b) contrato que será ou poderá ser liquidado com títulos patrimoniais da própria entidade.

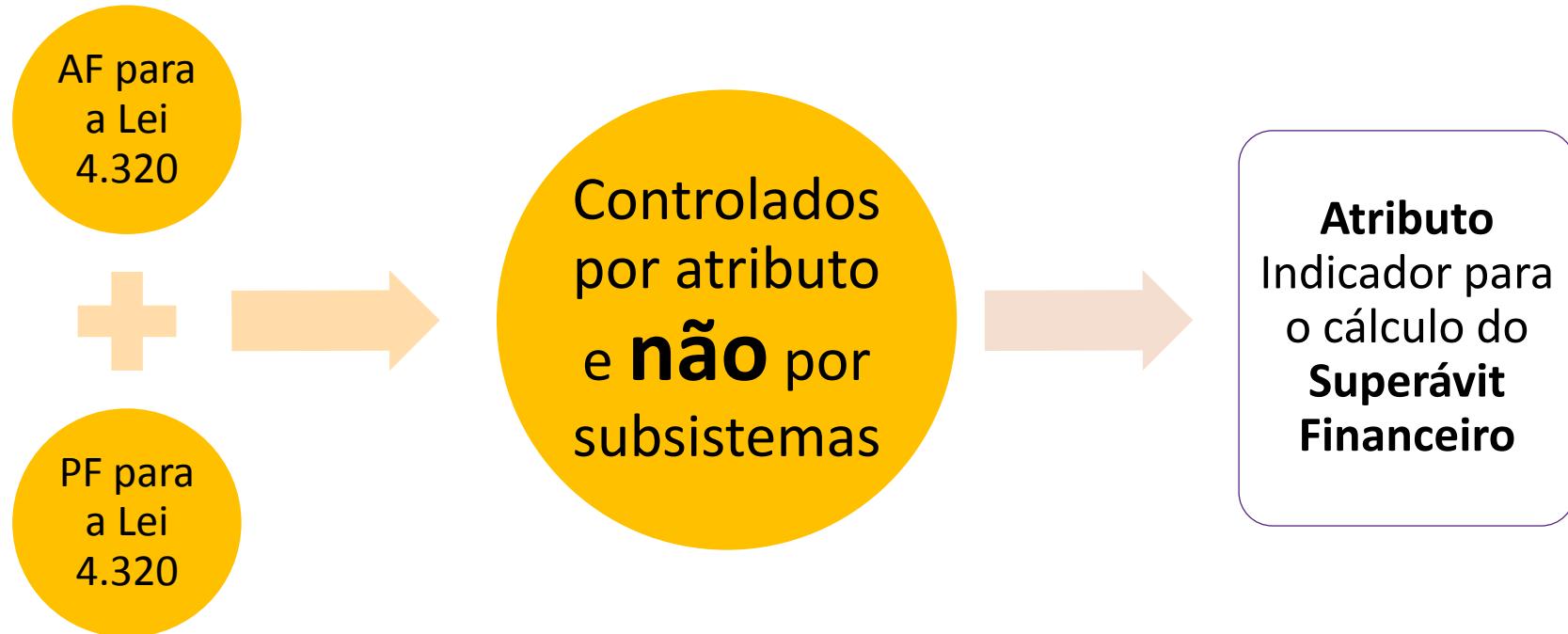
# Comparação Lei x Ciência Contábil ( I )



# Comparação Lei x Ciência Contábil ( II )



Conclusão:



# Controles por Atributos



Exemplo: conta de luz

Reconhecimento da obrigação previamente ao empenho (falta de crédito)

D 3.3.2 VPD – Uso de bens, serviços e consumo de capital fixo - Serviços

C 2.1.3 Fornecedores e Contas a pagar de curto prazo (P)

**Controle por atributo**

Empenho após recebimento de crédito

D 2.1.3 Fornecedores e Contas a pagar de curto prazo (P)

C 2.1.3 Fornecedores e Contas a pagar de curto prazo (F)

**Controle por atributo**

**Controle por atributo**

# Execução Orçamentária e Patrimonial



## Contabilidade patrimonial – “Classes 1, 2, 3 e 4”

D 3.3.2 Variação Patrimonial  
Serviços  
C 2.1.3 Precatórios (P)

D 2.1.3 Precatórios (P)  
C 2.1.3 Precatórios (F)

D 2.1.3 Precatórios (F)  
C 1.1.1 Caixa e equivalente caixa (F)

Execução da despesa

*Reconhecimento do passivo “Sem suporte orçamentário”*

*Ex: Precatórios*

Reconhecimento  
do passivo (permanente)

Reconhecimento  
do passivo (financeiro)

Pagamento

## Contabilidade orçamentária – “Classe 5 e 6”

D 5.2.2 Dotação Adicional  
C 6.2.2 Crédito Orçamentário Disponível

D 6.2.2 Crédito Orçamentário Disponível  
C 6.2.2 Crédito Empenhado a Liquidar

D 6.2.2 Crédito Empenhado a Liquidar  
C 6.2.2 Crédito Empenhado em liquidação  
D 6.2.2 Crédito Empenhado Liquidado a Pagar  
C 6.2.2 Crédito Empenhado Pago

Dotação      Empenho      Em Liquidação      Liquidação      Pagamento

**Fonte:**





# CONSOLIDAÇÃO

# Contas INTRA, INTER e Consolidação (I)



MCASP, parte V, página 59:

“... a estrutura do plano de contas foi pensada para identificar as contas segregando os valores gerados a partir de transações extra, intra e inter Orçamento Fiscal da Seguridade Social (OFSS), ou seja, se uma transação de compra e venda de mercadorias, por exemplo ocorre entre unidades da mesma esfera de governo, pertencentes ao OFSS, o registro contábil evidenciará este fato, demonstrando por meio do código da conta contábil que o valor resultou de uma operação intragovernamental, tanto na unidade fornecedora, quanto na unidade credora. Tal mecanismo possibilitará a exclusão dos saldos recíprocos quando ocorrer a consolidação contábil.”

# Contas INTRA, INTER e Consolidação ( II )



Funcionalidade:

•**CONSOLIDAÇÃO**- Compreende os saldos que não serão excluídos nos demonstrativos consolidados do orçamento fiscal e da seguridade social (OFSS).

Ex: Município de São Paulo pagando conta telefônica da Tim



Consolidação →



•**Intra OFSS** - Compreende os saldos que serão excluídos nos demonstrativos consolidados do orçamento fiscal e da seguridade social (OFSS) do mesmo ente.

Ex: Estado pagando obrigação patronal ao seu RPPS



Intra OFSS →



•**Inter OFSS** - Compreende os saldos que serão excluídos nos demonstrativos consolidados do orçamento fiscal e da seguridade social (OFSS) de entes públicos distintos, identificando as relações com a União, os Estados ou Municípios.

Ex: União reconhecendo obrigação de repartição de créditos tributários com o estado de Minas Gerais.



Inter OFSS →



# Contas INTRA, INTER e Consolidação ( III )



Desdobramento das contas INTER OFSS de forma a possibilitar a identificação do outro ente envolvido na transação.

Alteração das contas INTER OFFS no quinto nível:

x.x.x.x.3.xx.xx Inter OFSS – União

x.x.x.x.4.xx.xx Inter OFSS – Estados

x.x.x.x.5.xx.xx Inter OFSS – Municípios

## Nova estrutura das contas de consolidação

x.x.x.x.1.00.00	CONSOLIDAÇÃO	Compreende os saldos que não serão excluídos nos demonstrativos consolidados do orçamento fiscal e da seguridade social (OFSS).
x.x.x.x.2.00.00	INTRA OFSS	Compreende os saldos que serão excluídos nos demonstrativos consolidados do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) do mesmo ente.
x.x.x.x.3.00.00	INTER-OFSS – UNIÃO	Compreende os saldos que serão excluídos nos demonstrativos consolidados do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) de entes públicos distintos, <b>resultantes das transações entre o ente e a União.</b>
x.x.x.x.4.00.00	INTER-OFSS – ESTADO	Compreende os saldos que serão excluídos nos demonstrativos consolidados do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) de entes públicos distintos, <b>resultantes das transações entre o ente e um estado.</b>
x.x.x.x.5.00.00	INTER-OFSS – MUNICÍPIO	Compreende os saldos que serão excluídos nos demonstrativos consolidados do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) de entes públicos distintos, <b>resultantes das transações entre o ente e um município.</b>

# Consolidação – Exemplos ( I )



**Exemplo 1: CONSOLIDAÇÃO** – Governo do Estado do Piauí liquida despesa de serviços de consultoria junto à FGV.



D: 3.3.2.3.1.00.00 – VPD – SERVICOS DE TERCEIROS  
– PJ – CONSOLIDAÇÃO

C: 2.1.3.1.1.00.00 – FORNECEDORES E CONTAS A  
PAGAR NACIONAIS A CURTO PRAZO –  
CONSOLIDAÇÃO

NÃO FAZ USO DO PCASP

# Consolidação – Exemplos ( II )



**Exemplo 2: INTER – Governo do Estado do Mato Grosso efetua transferências da cota-parte de IPVA para o município de Cuiabá.**



D: 3.5.2.1.5.00.00 – VPD – TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS – **INTEROFSS – MUNICÍPIO**

C: 1.1.1.1.1.00.00 – CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL – CONSOLIDAÇÃO

D: 1.1.1.1.1.00.00 – CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL – CONSOLIDAÇÃO  
C: 4.5.2.1.4.00.00 – VPA TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS – **INTER OFSS – ESTADO**



CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE  
DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

Obrigado a todos pela atenção!!!



**Prof. Jorge de Carvalho**

E-mail: profjcarvalho@hotmail.com

Blog: <http://jorgedecarvalho.blogspot.com>

