



**ESESP** - Escola de  
Serviço Público  
do Espírito Santo

# Contabilidade Aplicada ao Setor Público

**Eixo: Orçamento e Finanças**

**GOVERNO DO ESTADO  
DO ESPÍRITO SANTO**  
*Secretaria de Gestão e  
Recursos Humanos*





**ESESP** - Escola de  
Serviço Público  
do Espírito Santo

# Contabilidade Aplicada ao Setor Público

Slides

GOVERNO DO ESTADO  
DO ESPÍRITO SANTO  
Secretaria de Gestão e  
Recursos Humanos





**Escola de Serviço Público do Espírito Santo ESESP**

**EIXO  
ORÇAMENTO E FINANÇAS**

**CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR  
PÚBLICO**

2016

**CONTRATO DIDÁTICO**



### Literatura Recomendada

#### NBCASPs (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público) do CFC (Conselho Federal de Contabilidade)

- NBCT SP 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de aplicação
- NBCT SP 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis
- NBCT SP 16.3 – Planejamento e seus instrumentos sob o Enfoque Contábil
- NBCT SP 16.4 – Transações no Setor Público
- NBCT SP 16.5 – Registro Contábil
- NBCT SP 16.6 – Demonstrações Contábeis
- NBCT SP 16.7 – Consolidação das Demonstrações Contábeis
- NBCT SP 16.8 – Controle Interno
- NBCT SP 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão
- NBCT SP 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público
- NBCT SP 16.11 – Sistema de Informação de Custos do Setor Público

### Literatura Recomendada

#### MCASP (Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público) da STN (Secretaria do Tesouro Nacional) – 6ª Edição

- Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários
- Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais
- Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos
- Parte IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
- Parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público
- Perguntas e Respostas

## Sumário – Procedimentos Contábeis Orçamentários – PCO I

1. Receita Orçamentária
2. Procedimentos Contábeis Referentes à Receita Orçamentária
3. Fonte / Destinação de Recursos

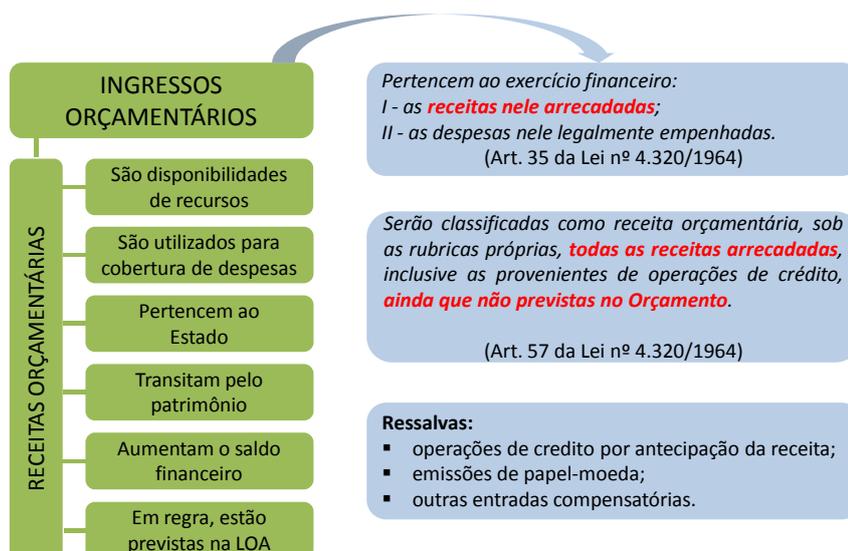
### Conteúdo

1. **Receita Orçamentária**
2. Procedimentos Contábeis Referentes à Receita Orçamentária
3. Fonte / Destinação de Recursos

## Conceito de ingressos orçamentários e extraorçamentários



## Conceito de receita orçamentária



### Codificação da receita orçamentária

C	O	E	R	AA	SS
Categoria Econômica	Origem	Espécie	Rubrica	Alínea	Subalínea

Exemplo: Imposto de renda pessoa física, código "1.1.1.2.04.10"

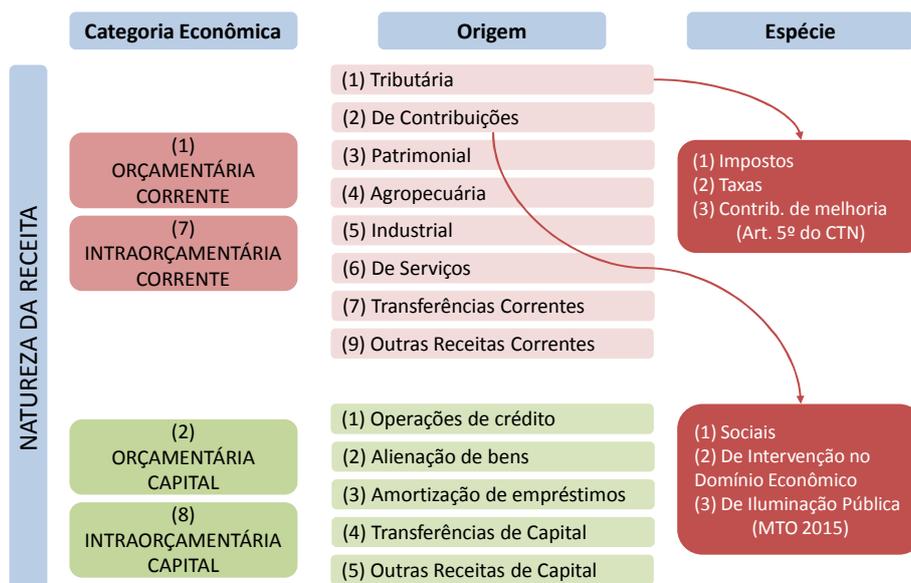
<b>C</b>	Categoria Econômica	<b>1</b>	Receita Corrente
<b>O</b>	Origem	<b>1</b>	Receita Tributária
<b>E</b>	Espécie	<b>1</b>	Impostos
<b>R</b>	Rubrica	<b>2</b>	Impostos sobre o Patrimônio e a Renda
<b>AA</b>	Alínea	<b>04</b>	Impostos sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza
<b>SS</b>	Subalínea	<b>10</b>	Pessoas Físicas



Ementário da Receita

<https://www.lesouro.fazenda.gov.br/mcasp>

### Classificação da receita orçamentária quanto à natureza



### Nova Codificação da receita orçamentária: Portaria Interministerial nº 5/2015

C	O	E	D	DD	D	T
Categoria Econômica	Origem	Espécie	Desdobramentos para identificação de peculiaridades da receita			Tipo

Exemplo: Imposto de renda pessoa física, código "1.1.1.3.01.1.1"

<b>C</b>	Categoria Econômica	<b>1</b>	Receita Corrente
<b>O</b>	Origem	<b>1</b>	Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria
<b>E</b>	Espécie	<b>1</b>	Impostos
<b>D</b>	Desdobramentos para identificação de peculiaridades da receita	<b>3</b>	Impostos sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza
<b>DD</b>		<b>01</b>	Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
<b>D</b>		<b>1</b>	Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
<b>T</b>	Tipo	<b>1</b>	Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF - Principal



Ementário da Receita

<https://www.tesouro.fazenda.gov.br/mcasp>

### Estrutura Lógica da Nova Codificação de Naturezas de Receita

Fica mantida a estrutura de 8 (oito) dígitos da codificação atual, porém desmembrando o sétimo e o oitavo dígitos em subalínea e detalhe, conforme quadros abaixo:

#### Código Padrão

Dígito:	1º	2º	3º	4º a 7º	8º
Significado:	Categoria Econômica	Origem	Espécie	Desdobramentos para identificação de peculiaridades da receita	Tipo

#### Estrutura de Código para Receitas

Dígito:	1º	2º	3º	4º a 7º	8º			
Significado:	Cat. Econômica	Origem	Espécie	Desdobramento	Tipo	Descrição-Padrão dos Códigos de Subalínea:		
Código:								
					1	Receita Principal		
					2	Multa e Juros da Receita Principal		
	x	x	x	x	.xx.	x	3	Dívida Ativa da Receita Principal
							4	Multa e Juros da Dívida Ativa da Receita Principal

### Estrutura Lógica da Nova Codificação de Naturezas de Receita

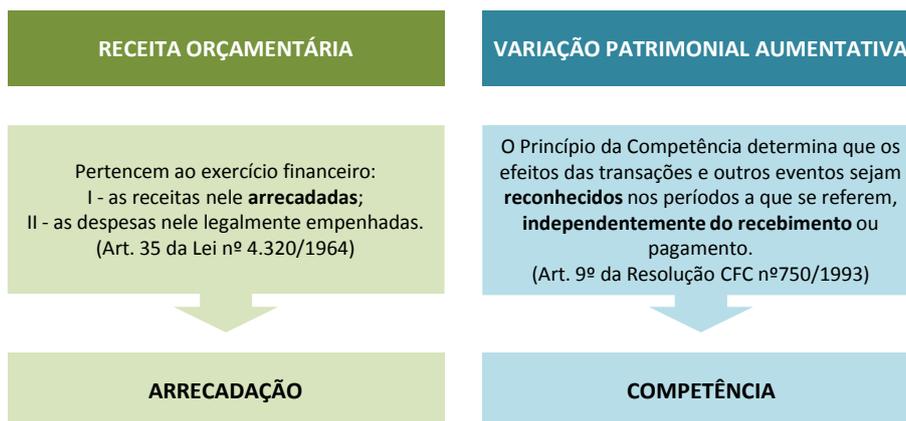
- Os 6 (seis) primeiros dígitos são utilizados para agregar receitas relacionadas entre si, que possuem origens comuns;
- O 7º dígito é utilizado para diferenciar um mesmo tipo de receita, quando necessário, como no caso do Imposto sobre Produtos Industrializados:

1.1.1.4.01.0.0 - Imposto sobre Produtos Industrializados  
 1.1.1.4.01.1.X - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI - Fumo  
 1.1.1.4.01.2.X - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI - Bebidas  
 1.1.1.4.01.3.X - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI - Automóveis  
 1.1.1.4.01.4.X - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI - Vinculados à Importação  
 1.1.1.4.01.5.X - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI - Outros Produtos

O 8º dígito associa, de forma específica, cada tipo de receita propriamente dita, tais como principal, multas, juros, dívida ativa e multas e juros da dívida ativa que lhe são correlatos, conforme exemplos abaixo:

1.1.1.4.01.1.1 - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI - Fumo - Principal  
 1.1.1.4.01.1.2 - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI - Fumo - Multas e Juros  
 1.1.1.4.01.1.3 - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI - Fumo - Dívida Ativa  
 1.1.1.4.01.1.4 - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI - Fumo - Multas e Juros da Dívida Ativa

### Relacionamento do regime orçamentário com o regime contábil



## Lançamento da previsão orçamentária

PREVISÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA	
1 Ativo	2 Passivo
3 Variação Patrimonial Diminutiva	4 Variação Patrimonial Aumentativa
5 Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento	6 Controles da Execução do Planejamento e Orçamento
5.2 Orçamento Aprovado	6.2 Execução do Orçamento
5.2.1 Previsão da Receita	6.2.1 Execução da Receita
<b>5.2.1.1 Previsão Inicial da Receita D</b>	<b>6.2.1.1 Receita a Realizar C</b>
7 Controles Devedores	8 Controles Credores

<b>D 5.2.1.1.x.xx.xx</b>	<b>Previsão Inicial da Receita</b>
<b>C 6.2.1.1.x.xx.xx</b>	<b>Receita a Realizar</b>

## Lançamento do reconhecimento do crédito tributário (por competência)

RECONHECIMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (POR COMPETÊNCIA)	
1 Ativo	2 Passivo
1.1 Ativo Circulante	
1.1.2 Créditos a Curto Prazo	
<b>1.1.2.1 Créditos Tributários a Receber D</b>	
3 Variação Patrimonial Diminutiva	4 Variação Patrimonial Aumentativa
	4.1 Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria
	<b>4.1.1 Impostos C</b>
5 Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento	6 Controles da Execução do Planejamento e Orçamento
7 Controles Devedores	8 Controles Credores

<b>D 1.1.2.1.x.xx.xx</b>	<b>Créditos Tributários a Receber (P)</b>
<b>C 4.1.1.x.x.xx.xx</b>	<b>VPA – Impostos</b>

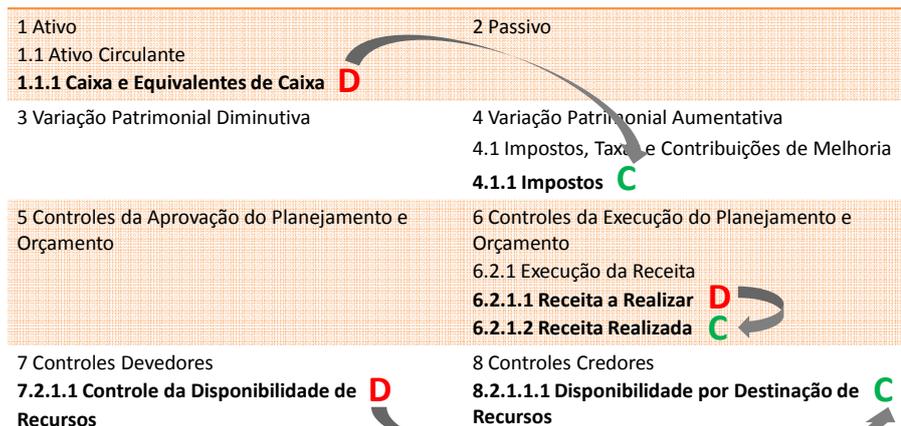
## Lançamento do reconhecimento da receita orçamentária

### ARRECAÇÃO DE TRIBUTOS POSTERIOR AO FATO GERADOR



## Lançamento do reconhecimento da receita orçamentária

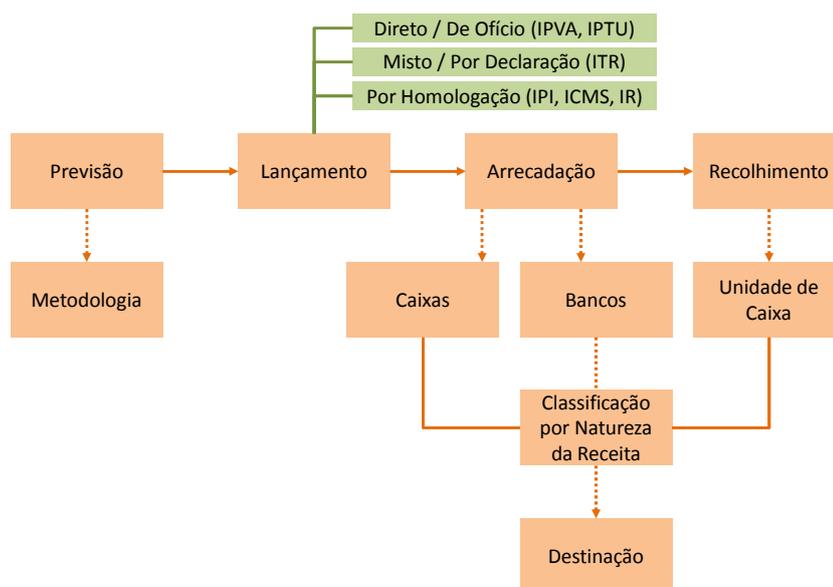
### ARRECAÇÃO DE TRIBUTOS CONCOMITANTE AO FATO GERADOR



### Não deve ser reconhecida como receita orçamentária



### Etapas da receita orçamentária



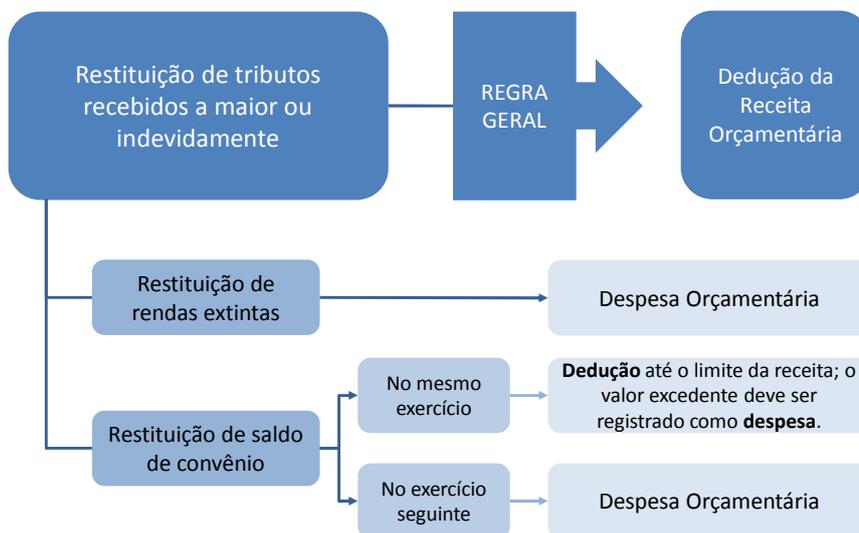
## Conteúdo

1. Receita Orçamentária
- 2. Procedimentos Contábeis Referentes à Receita Orçamentária**
3. Fonte / Destinação de Recursos

## Situações de uso da dedução de receita orçamentária



### Deduções da receita orçamentária – Restituições



### Exemplos de contabilização de restituições

#### Exemplo 1 – Regra Geral

Receita R\$ 100,00, restituição a ser efetuada no mesmo exercício: R\$ 20,00.

#### Antes da restituição

##### Exercício X1

Receita \$ 100
-------------------

#### Após a restituição

##### Exercício X1

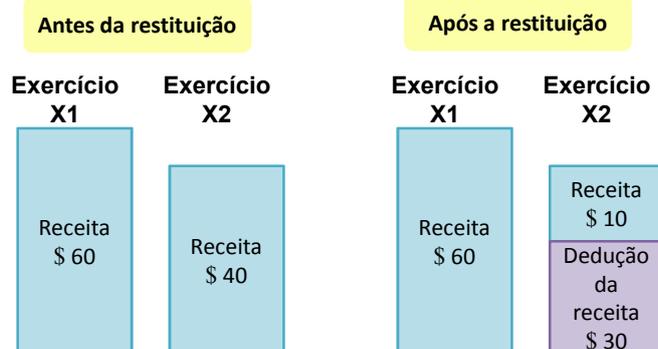
Receita \$ 80
Dedução da receita \$ 20

## Exemplos de contabilização de restituições

### Exemplo 2 – Regra Geral

No exercício X1, receita R\$ 60,00,

No exercício X2, receita R\$ 40,00, e restituição referente a receitas do exercício anterior: R\$ 30,00.

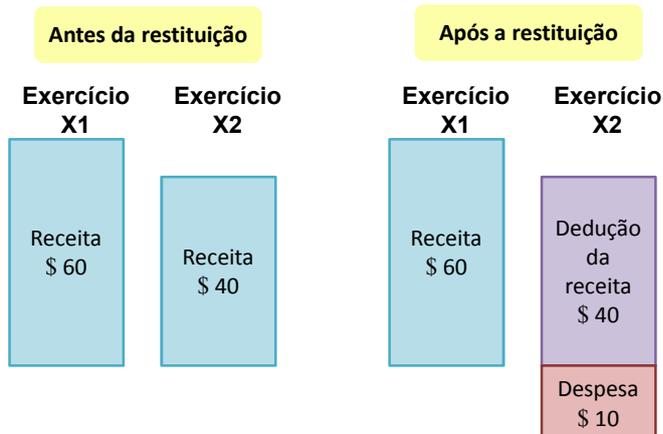


## Exemplos de contabilização de restituições

### Exemplo 3 – Regra Geral

No exercício X1, receita R\$ 60,00,

No exercício X2, receita R\$ 40,00, e restituição referente a receitas do exercício anterior: R\$ 50,00.

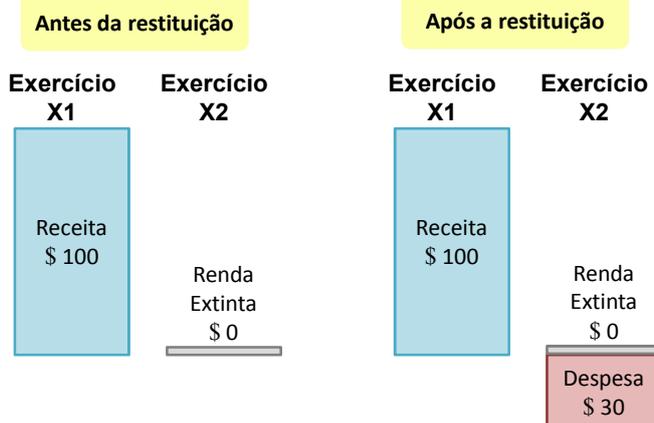


### Exemplos de contabilização de restituições

#### Exemplo 4 – Receitas Extintas

No exercício X1, receita R\$ 100,00,

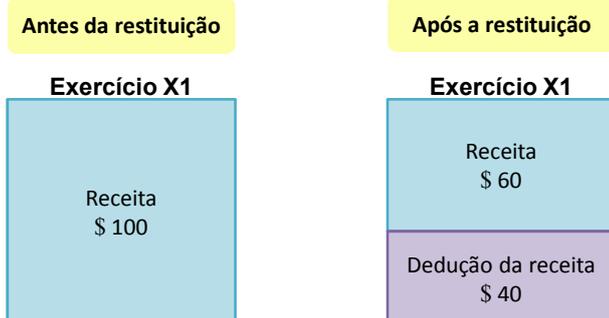
No exercício X2, não houve receita (extinta) e restituição R\$ 30,00.



### Exemplos de contabilização de restituições

#### Exemplo 5 – Restituição de convênios no mesmo exercício

Receita R\$ 100,00. No mesmo exercício, restituição (saldo não utilizado) R\$ 40,00.

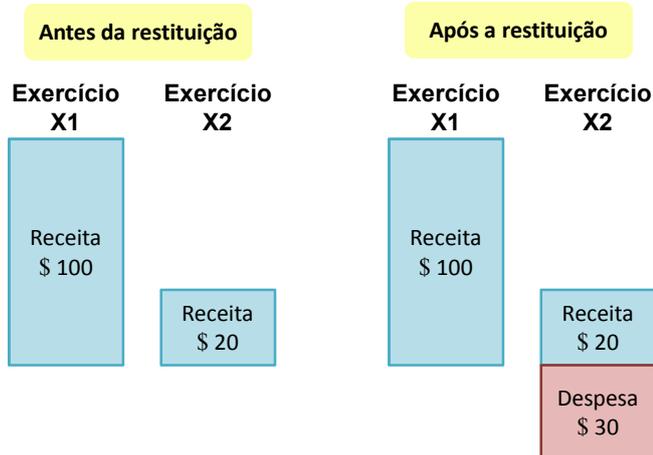


## Exemplos de contabilização de restituições

### Exemplo 6 – Restituição de convênios no exercício seguinte

No exercício X1, receita R\$ 100,00 referente ao Convênio A.

No exercício X2, receita R\$ 20,00 referente ao Convênio B e restituição R\$ 30,00 (saldo não utilizado do Convênio A).



## Deduções da receita orçamentária – Recursos que pertençam a outro ente

Recursos que pertençam a outro ente  
Exemplo: Transferências constitucionais

Na Lei Orçamentária, a receita orçamentária está prevista pelo valor Líquido ou Bruto?

Valor Líquido

#### Previsão da Receita

D – 5.2.1.1.x.xx.xx Previsão Inicial da Receita 80  
C – 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar 80

#### Arrecadação de Tributos

D – 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar 100  
C – 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada 100

#### Registro da dedução da receita realizada

D – 6.2.1.3.x.xx.xx (-) Dedução da Receita 20  
C – 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar 20

Valor Bruto

#### Previsão da Receita

D – 5.2.1.1.x.xx.xx Previsão Inicial da Receita 100  
**C – 5.2.1.1.2.xx.xx (-) Previsão de deduções 20**  
C – 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar 80

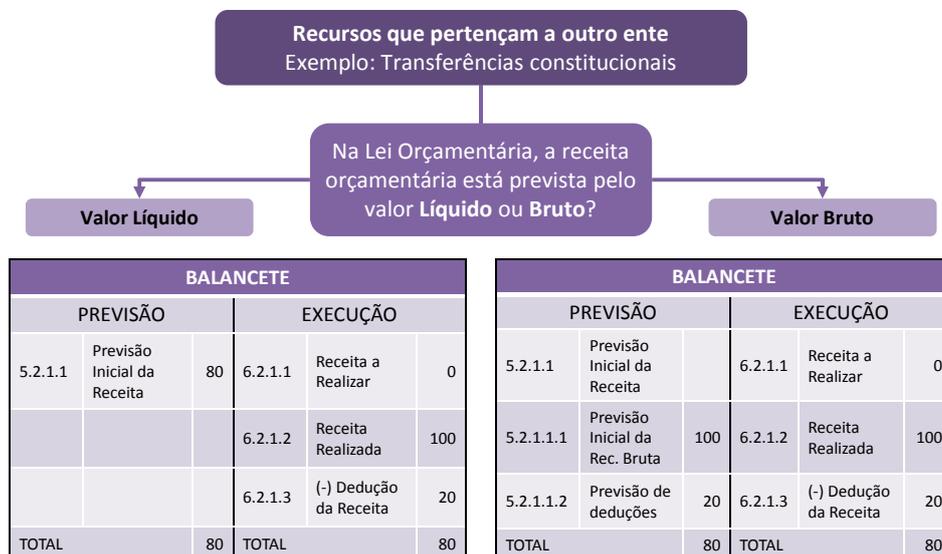
#### Arrecadação de Tributos

D – 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar 100  
C – 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada 100

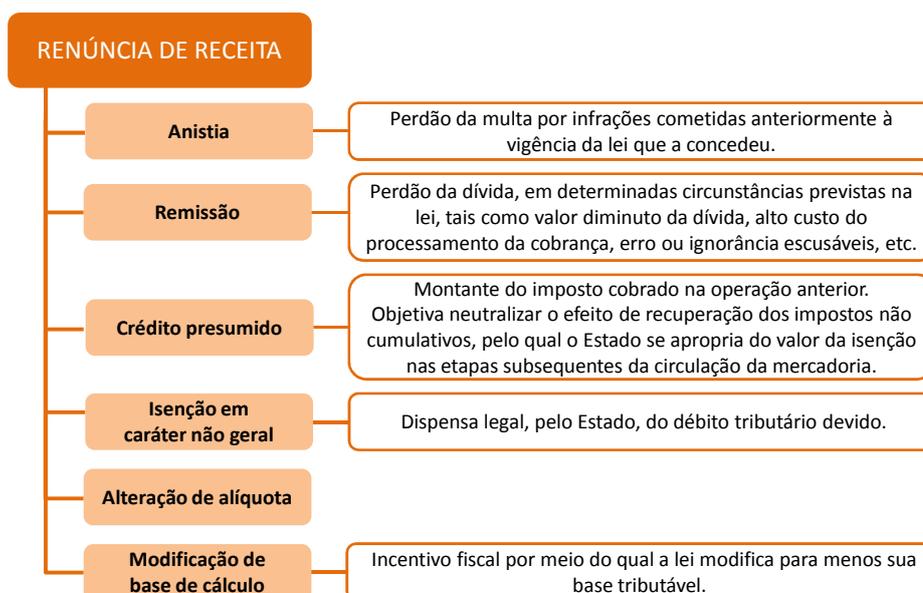
#### Registro da dedução da receita realizada

D – 6.2.1.3.x.xx.xx (-) Dedução da Receita 20  
C – 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar 20

## Deduções da receita orçamentária – Recursos que pertençam a outro ente



## Deduções da receita orçamentária – Renúncia de Receita



## Deduções da receita orçamentária – Renúncia de Receita

### RENÚNCIA DE RECEITA

Anistia

Remissão

Crédito presumido

Isenção em caráter não geral

Alteração de alíquota

Modificação de base de cálculo

Exemplo: um município, ao diminuir a alíquota do IPTU, causou redução de 15% na sua arrecadação.

#### No momento do reconhecimento do fato gerador

D – 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber	850
C – 4.1.1.2.x.xx.xx Impostos sobre Patrim. e a Renda	850

#### No momento da arrecadação do IPTU

D – 1.1.1.1.x.xx.xx Caixa e Equivalentes (F)	850
C – 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber	850
D – 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar	1.000
C – 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada	1.000
<b>D – 6.2.1.3.x.xx.xx (-) Dedução da Receita</b>	<b>150</b>
<b>C – 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar</b>	<b>150</b>
D – 7.2.1.1.x.xx.xx Controle da Dispon. de Recursos	1.000
C – 8.2.1.1.1.xx.xx Dispon. por Destinação Recursos	1.000
D – 8.2.1.1.1.xx.xx Dispon. por Destinação Recursos	150
C – 8.2.1.1.4.xx.xx DDR Utilizada	150

## Imposto de Renda Retido na Fonte

Pertence aos estados, DF e aos municípios o imposto de renda e os proventos de qualquer natureza, incidentes na fonte, pagos por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem.

(art. 157, I, e art. 158, I da CF/1988)

### EXEMPLO

Receita Tributária  
1112.04.31

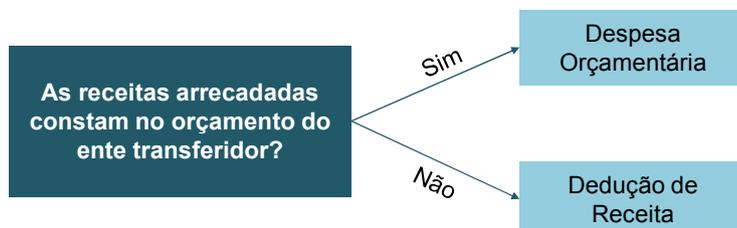
Imposto de Renda Retido nas Fontes  
sobre os Rendimentos do Trabalho



Não há de se falar em registro de uma receita de transferência nos estados, DF e municípios, uma vez que não ocorre a efetiva transferência do valor pela União.

## Transferências de Recursos Intergovernamentais

### Registro das Transferências Constitucionais ou Legais



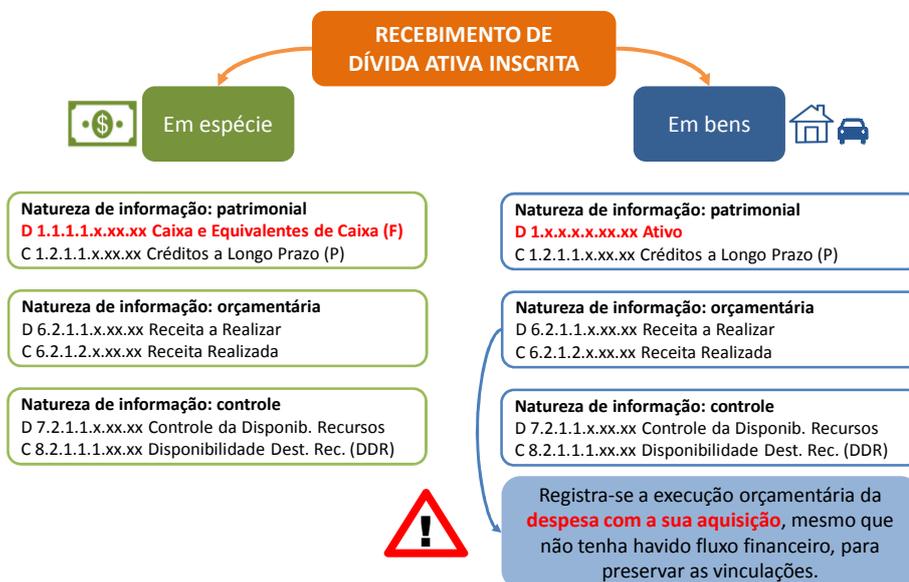
### Registro das Transferências Voluntárias



## Remuneração de depósitos bancários



## Receita orçamentária por baixa de dívida ativa inscrita



## Conteúdo

1. Receita Orçamentária
2. Procedimentos Contábeis Referentes à Receita Orçamentária
- 3. Fonte / Destinação de Recursos**

## Mecanismos de fontes / destinação de recursos

### OBJETIVOS DA CLASSIFICAÇÃO

- Evidenciação das fontes de financiamento das despesas
- Evidenciação de vinculações
- Transparência no gasto público

### Lei Complementar nº 101/2000 (LRF):

*“Art. 8º – Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.”*

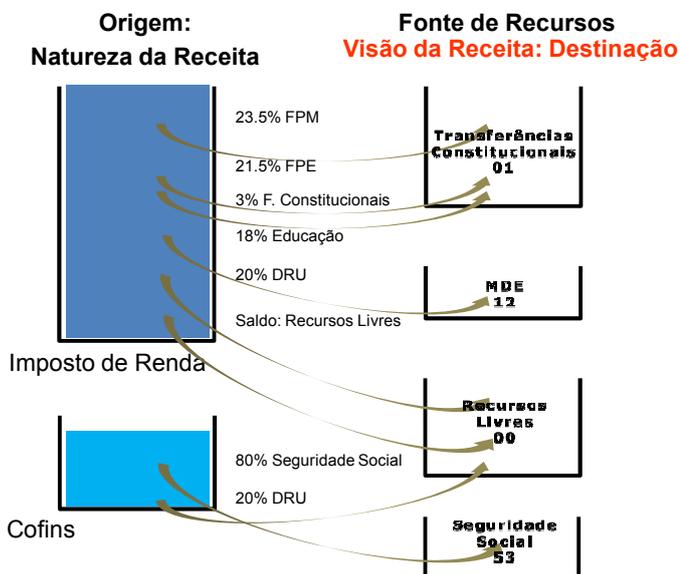
*“Art. 50 – Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:*

*I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;”*

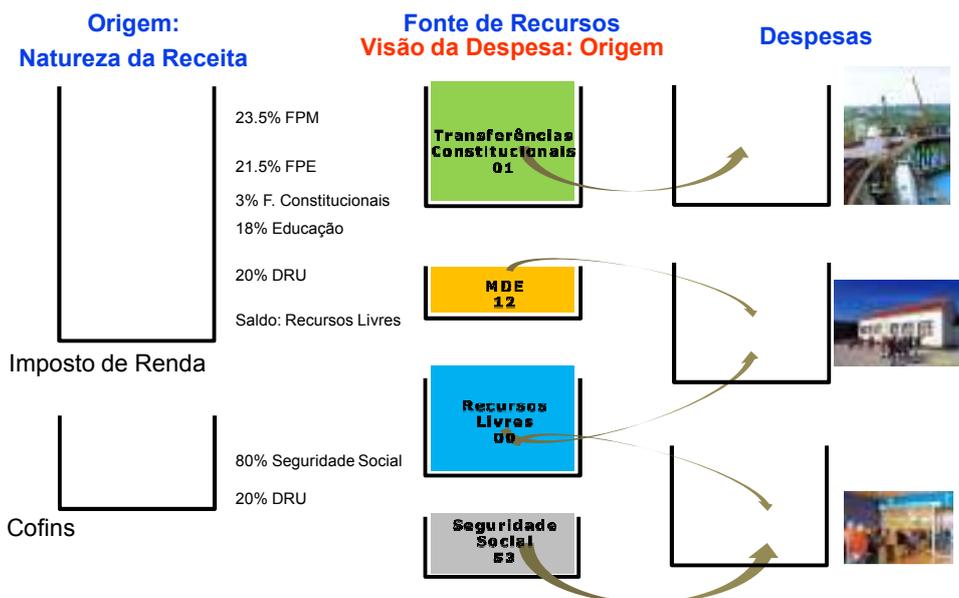
## Classificação por Destinação de Recursos



**Fonte de Recursos: Origem ou Destinação?**

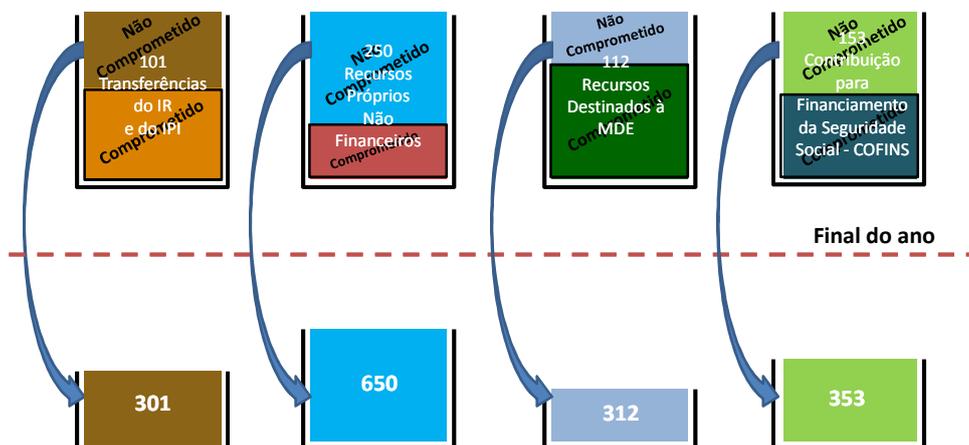


**Fonte de Recursos: Origem ou Destinação?**



### Grupo de Destinação de Recursos na União

Superávit Financeiro = Ativo Financeiro – Passivo Financeiro



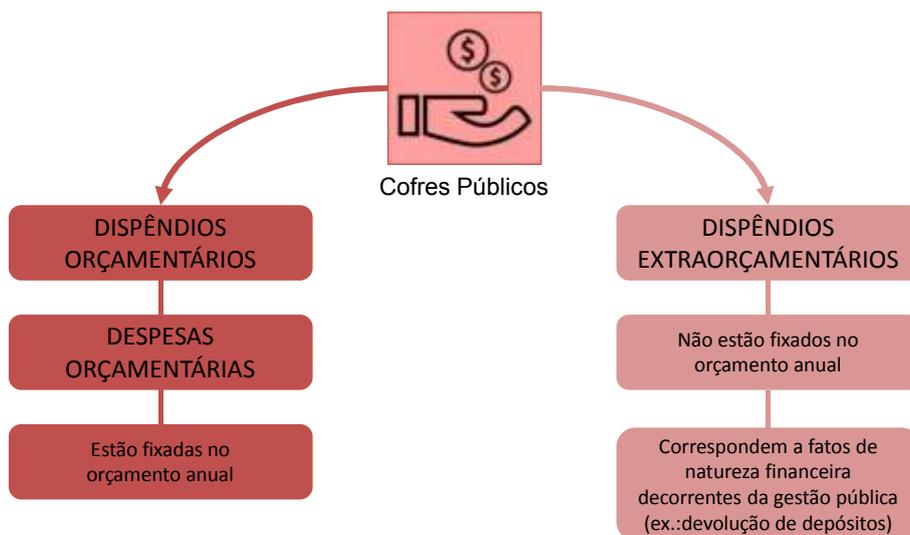
### Sumário – Procedimentos Contábeis Orçamentários – PCO II

1. Despesa Orçamentária
2. Procedimentos Contábeis Referentes à Despesa Orçamentária

## Conteúdo

1. **Despesa Orçamentária**
2. Procedimentos Contábeis Referentes à Despesa Orçamentária

## Conceito de dispêndios orçamentários e extraorçamentários



### Codificação da despesa orçamentária por natureza

C	G	M	E
Categoria Econômica	Grupo da Natureza de Despesa	Modalidade de Aplicação	Elemento

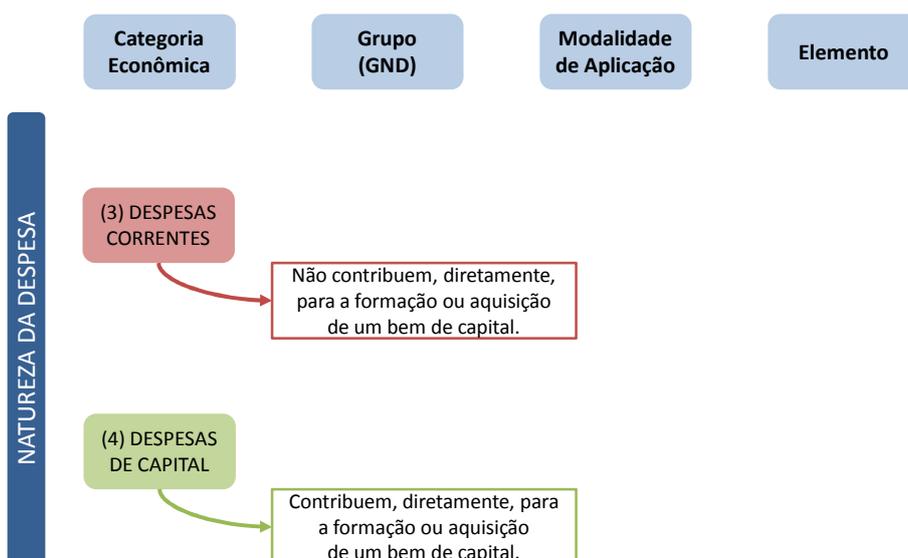
Exemplo: Combustíveis e Lubrificantes, código "3.3.90.30.XX"

C	Categoria Econômica	3	Despesa corrente
G	Grupo da Natureza de Despesa	3	Outras despesas correntes
M	Modalidade de Aplicação	90	Aplicação direta
E	Elemento	30	Material de consumo
-	Desdobramento Facultativo	XX	Combustíveis e Lubrificantes



O **desdobramento** do elemento é facultado por parte de cada ente conforme as necessidades de escrituração contábil e controle da execução orçamentária.

### Classificação por natureza de despesa



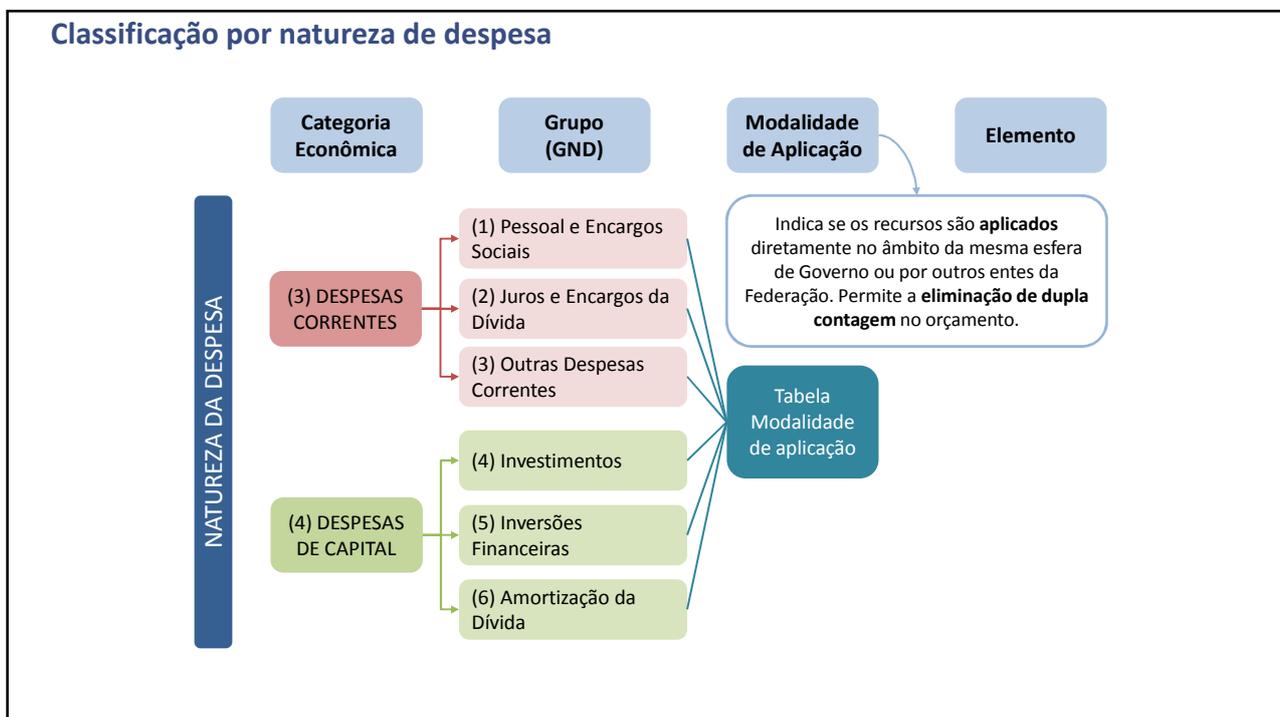
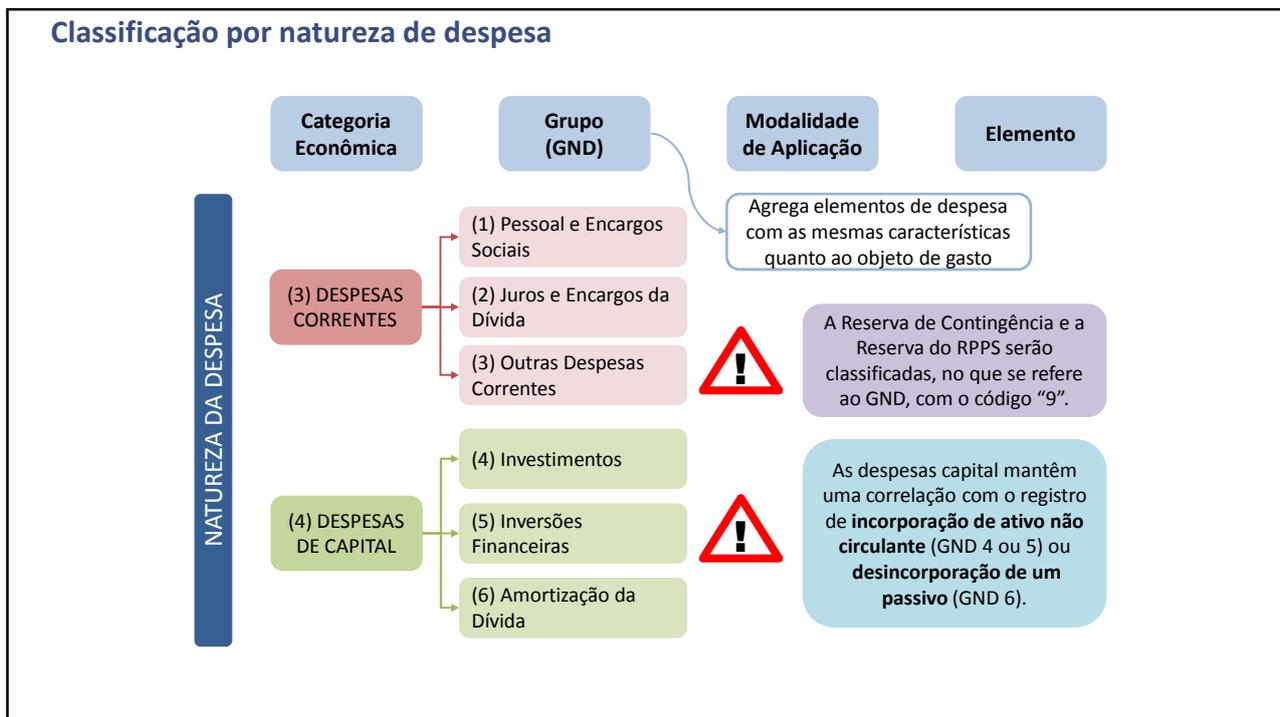
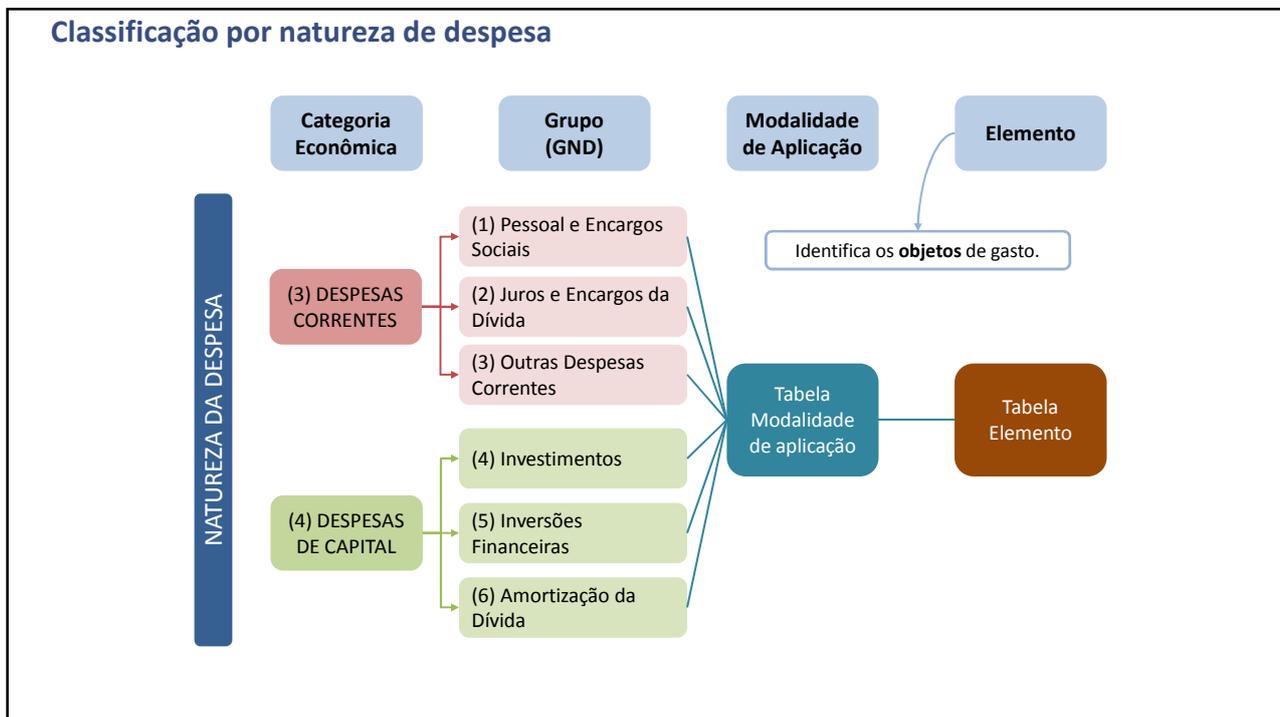
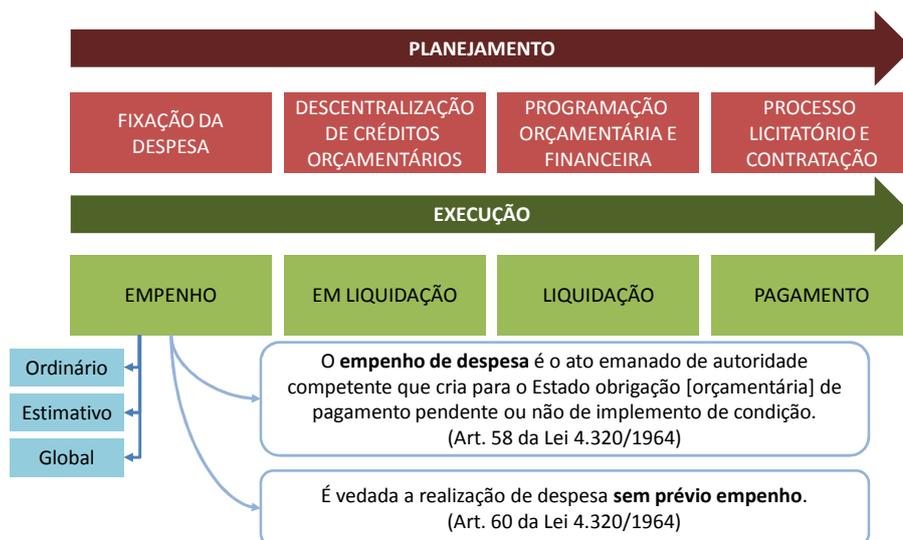


Tabela Modalidade de Aplicação	
20	Transferências à União
22	Execução Orçamentária Delegada à União
30	Transferências a Estados e ao Distrito Federal
31	Transferências a Estados e ao Distrito Federal - Fundo a Fundo
32	Execução Orçamentária Delegada a Estados e ao Distrito Federal
35	Transferências Fundo a Fundo aos Estados e ao DF à conta de recursos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 24 da LC nº 141, de 2012
36	Transferências Fundo a Fundo aos Estados e ao DF à conta de recursos de que trata o art. 25 da LC nº 141, de 2012
40	Transferências a Municípios
41	Transferências a Municípios - Fundo a Fundo
42	Execução Orçamentária Delegada a Municípios
45	Transferências Fundo a Fundo aos Municípios à conta de recursos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 24 da LC nº 141, de 2012
46	Transferências Fundo a Fundo aos Municípios à conta de recursos de que trata o art. 25 da LC nº 141, de 2012
50	Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos
60	Transferências a Instituições Privadas com Fins Lucrativos
67	Execução de Contrato de Parceria Público-Privada – PPP
70	Transferências a Instituições Multigovernamentais
71	Transferências a Consórcios Públicos mediante contrato de rateio
72	Execução Orçamentária Delegada a Consórcios Públicos
73	Transferências a Consórcios Públicos mediante contrato de rateio à conta de recursos
74	Transferências a Consórcios Públicos mediante contrato de rateio à conta de recursos de que trata o art. 25 da LC nº 141, de 2012
75	Transferências a Instituições Multigovernamentais à conta de recursos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 24 da LC nº 141, de 2012
76	Transferências a Instituições Multigovernamentais à conta de recursos de que trata o art. 25 da Lei Complementar nº 141, de 2012
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
93	Aplicação Direta Decorrente de Operação de Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social com Consórcio Público do qual o Ente Participe
94	Aplicação Direta Decorrente de Operação de Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social com Consórcio Público do qual o Ente Não Participe
95	Aplicação Direta à conta de recursos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 24 da Lei Complementar nº 141, de 2012
96	Aplicação Direta à conta de recursos de que trata o art. 25 da Lei Complementar nº 141, de 2012
99	A Definir



Elementos de Despesa		Elementos de Despesa	
01	Aposentadorias do RPPS, Reserva Remunerada e Reformas dos Militares	47	Obrigações Tributárias e Contributivas
03	Pensões do RPPS e do Militar	48	Outros Auxílios Financeiros a Pessoas Físicas
04	Contratação por Tempo Determinado	49	Auxílio-Transporte
05	Outros Benefícios Previdenciários do Servidor ou do Militar	51	Obras e Instalações
06	Benefício Mensal ao Deficiente e ao Idoso	52	Equipamentos e Material Permanente
07	Contribuição a Entidades Fechadas de Previdência	53	Aposentadorias do RGPS – Área Rural
08	Outros Benefícios Assistenciais do Servidor ou do Militar	54	Aposentadorias do RGPS – Área Urbana
10	Seguro Desemprego e Abono Salarial	55	Pensões do RGPS – Área Rural
11	Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil	56	Pensões do RGPS – Área Urbana
12	Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Militar	57	Outros Benefícios do RGPS – Área Rural
13	Obrigações Patronais	58	Outros Benefícios do RGPS – Área Urbana
14	Diárias – Civil	59	Pensões Especiais
15	Diárias – Militar	61	Aquisição de Imóveis
16	Outras Despesas Variáveis – Pessoal Civil	62	Aquisição de Produtos para Revenda
17	Outras Despesas Variáveis – Pessoal Militar	63	Aquisição de Títulos de Crédito
18	Auxílio Financeiro a Estudantes	64	Aquisição de Títulos Representativos de Capital já Integralizado
19	Auxílio-Fardamento	65	Constituição ou Aumento de Capital de Empresas
20	Auxílio Financeiro a Pesquisadores	66	Concessão de Empréstimos e Financiamentos
21	Juros sobre a Dívida por Contrato	67	Depósitos Compulsórios
22	Outros Encargos sobre a Dívida por Contrato	70	Rateio pela participação em Consórcio Público
23	Juros, Deságios e Descontos da Dívida Mobiliária	71	Principal da Dívida Contratual Resgatado
24	Outros Encargos sobre a Dívida Mobiliária	72	Principal da Dívida Mobiliária Resgatado
25	Encargos sobre Operações de Crédito por Antecipação da Receita	73	Correção Monetária ou Cambial da Dívida Contratual Resgatada
26	Obrigações decorrentes de Política Monetária	74	Correção Monetária ou Cambial da Dívida Mobiliária Resgatada
27	Encargos pela Honra de Avais, Garantias, Seguros e Similares	75	Correção Monetária da Dívida de Operações de Crédito por ARO
28	Remuneração de Cotas de Fundos Autárquicos	76	Principal Corrigido da Dívida Mobiliária Refinanciado
29	Distribuição de Resultado de Empresas Estatais Dependentes	77	Principal Corrigido da Dívida Contratual Refinanciado
30	Material de Consumo	81	Distribuição Constitucional ou Legal de Receitas
31	Premiações Culturais, Artísticas, Científicas, Desportivas e Outras	82	Aporte de Recursos pelo Parceiro Público em Favor do Parceiro Privado Decorrente de Contrato de Parceria Público-Privada - PPP
32	Material, Bem ou Serviço para Distribuição Gratuita	83	Despesas Decorrentes de Contrato de Parceria Público-Privada - PPP, exceto Subvenções Econômicas, Aporte e Fundo Garantidor
33	Passagens e Despesas com Locomoção	84	Despesas Decorrentes da Participação em Fundos, Organismos, ou Entidades Assemelhadas, Nacionais e Internacionais
34	Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização	91	Sentenças Judiciais
35	Serviços de Consultoria	92	Despesas de Exercícios Anteriores
36	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física	93	Indenizações e Restituições
37	Locação de Mão-de-Obra	94	Indenizações e Restituições Trabalhistas
38	Arrendamento Mercantil	95	Indenização pela Execução de Trabalhos de Campo
39	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica	96	Ressarcimento de Despesas de Pessoal Requisitado
41	Contribuições	97	Aporte para Cobertura do Déficit Atuarial do RPPS
42	Auxílios	98	Compensações ao RGPS
43	Subvenções Sociais		
45	Subvenções Econômicas		
46	Auxílio-Alimentação		

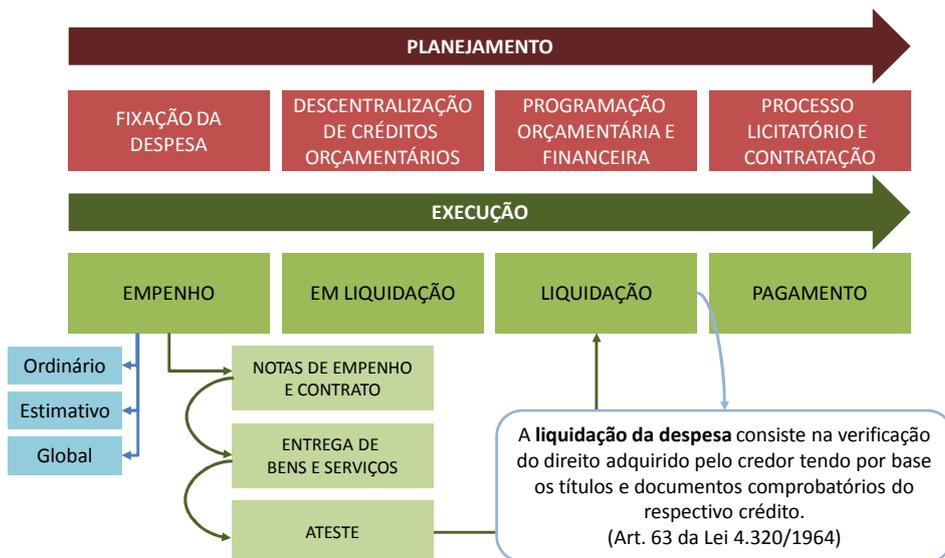
## Etapas da despesa orçamentária



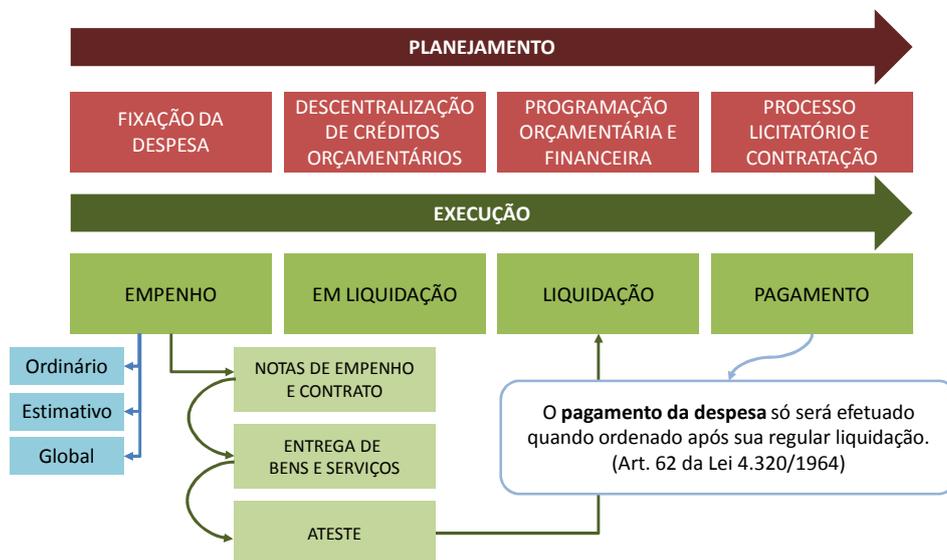
### Etapas da despesa orçamentária



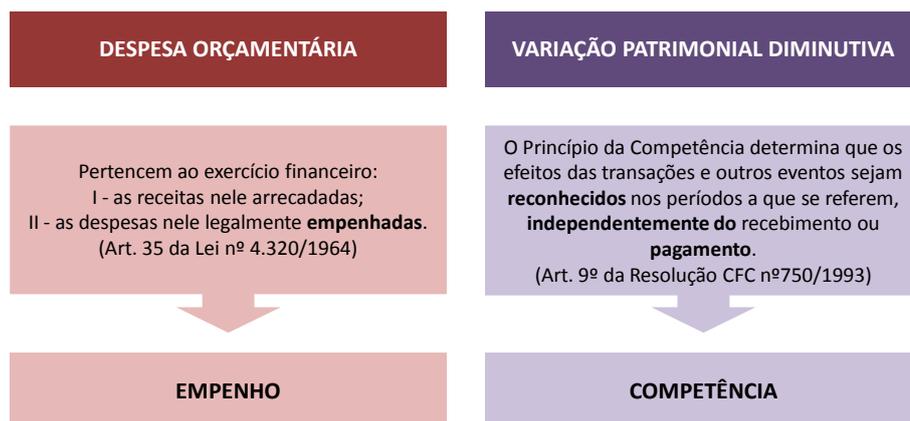
### Etapas da despesa orçamentária



### Etapas da despesa orçamentária



### Relacionamento do regime orçamentário com o regime contábil



## Lançamento da fixação da despesa orçamentária

### FIXAÇÃO DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA

1 Ativo	2 Passivo
3 Variação Patrimonial Diminutiva	4 Variação Patrimonial Aumentativa
5 Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento	6 Controles da Execução do Planejamento e Orçamento
5.2 Orçamento Aprovado	6.2 Execução do Orçamento
5.2.2 Fixação da Despesa	6.2.2 Execução da Despesa
5.2.2.1 Dotação Orçamentária	6.2.2.1 Disponibilidades de Crédito
<b>5.2.2.1.1 Dotação Inicial D</b>	<b>6.2.2.1.1 Crédito Disponível C</b>
7 Controles Devedores	8 Controles Credores

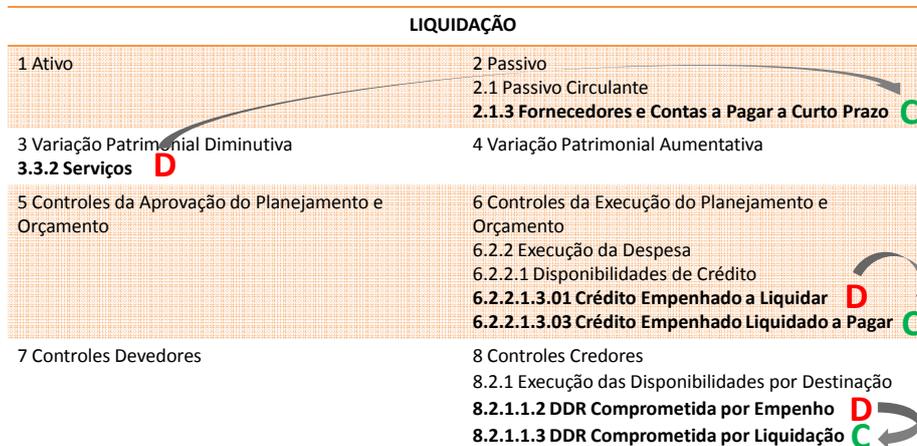
**D 5.2.2.1.1.xx.xx Dotação Inicial**  
**C 6.2.2.1.1.xx.xx Crédito Disponível**

## Lançamentos do empenho

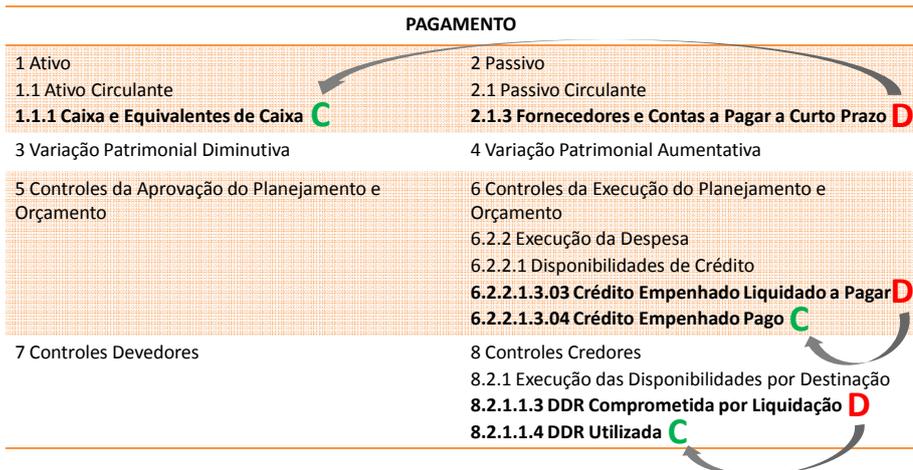
### EMPENHO

1 Ativo	2 Passivo
3 Variação Patrimonial Diminutiva	4 Variação Patrimonial Aumentativa
5 Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento	6 Controles da Execução do Planejamento e Orçamento
	6.2.2 Execução da Despesa
	6.2.2.1 Disponibilidades de Crédito
	<b>6.2.2.1.1 Crédito Disponível D</b>
	<b>6.2.2.1.3.01 Crédito Empenhado a Liquidar C</b>
7 Controles Devedores	8 Controles Credores
	8.2.1 Execução das Disponibilidades por Destinação
	<b>8.2.1.1.1 Disponibilidade por Destinação de Recursos D</b>
	<b>8.2.1.1.2 DDR Comprometida por Empenho C</b>

## Lançamentos da liquidação



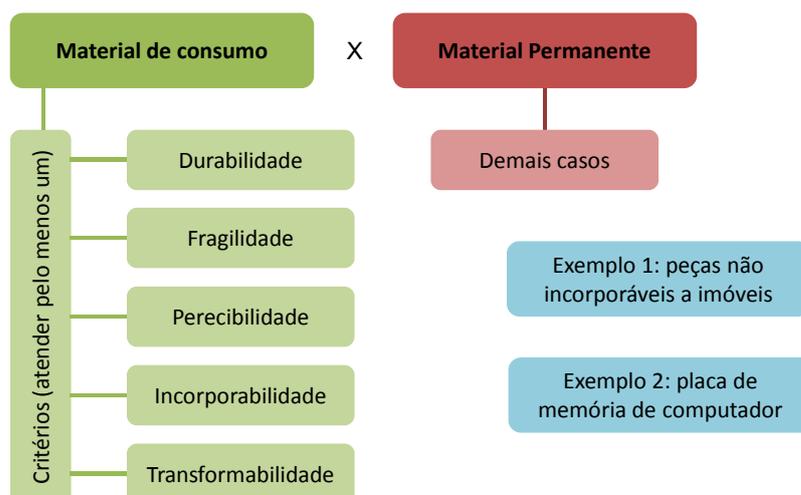
## Lançamentos do pagamento



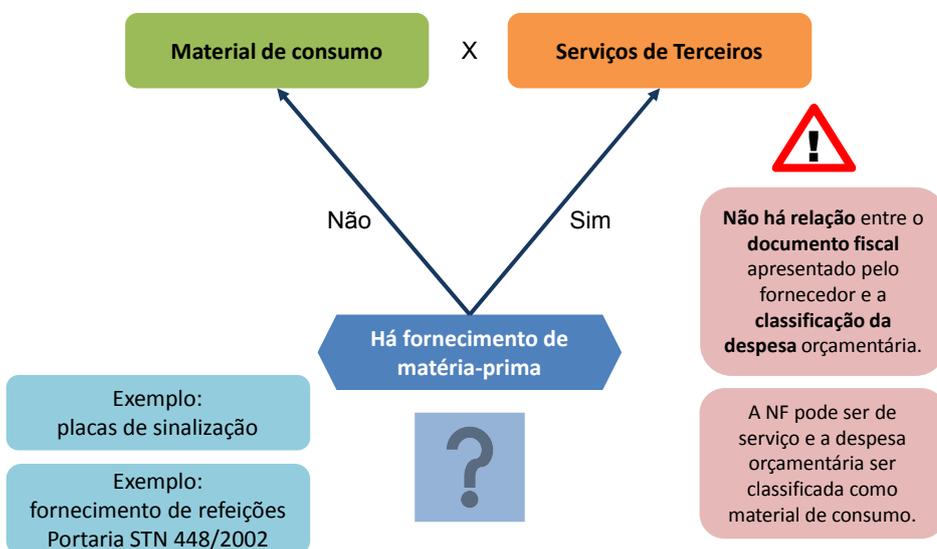
## Conteúdo

1. Despesa Orçamentária
- 2. Procedimentos Contábeis Referentes à Despesa Orçamentária**

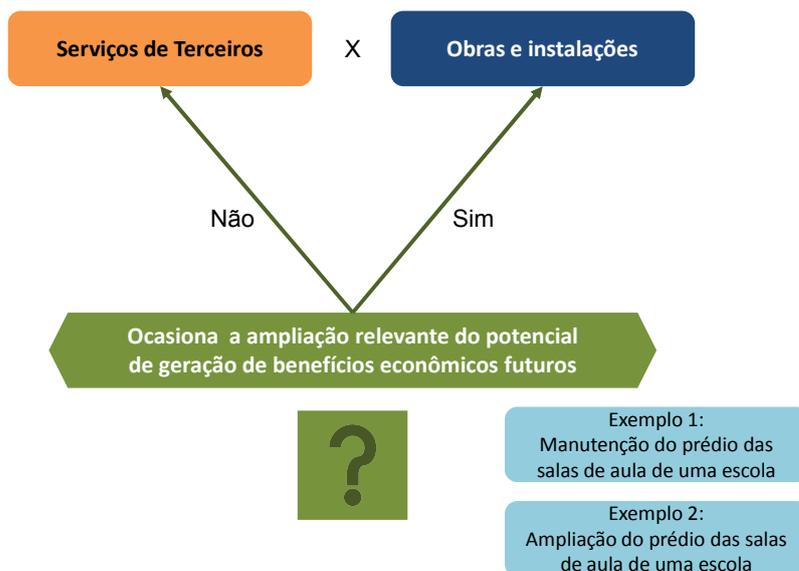
## Dúvidas comuns referentes à classificação por natureza de despesa



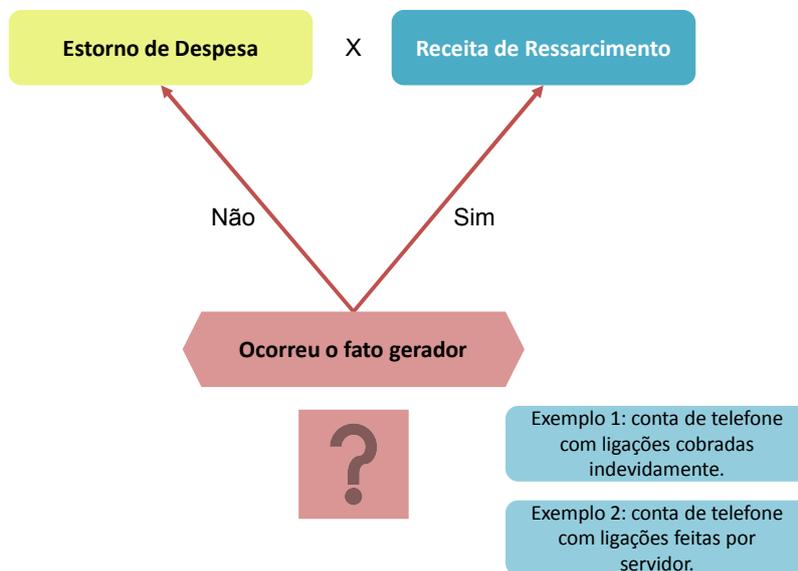
Dúvidas comuns referentes à classificação por natureza de despesa



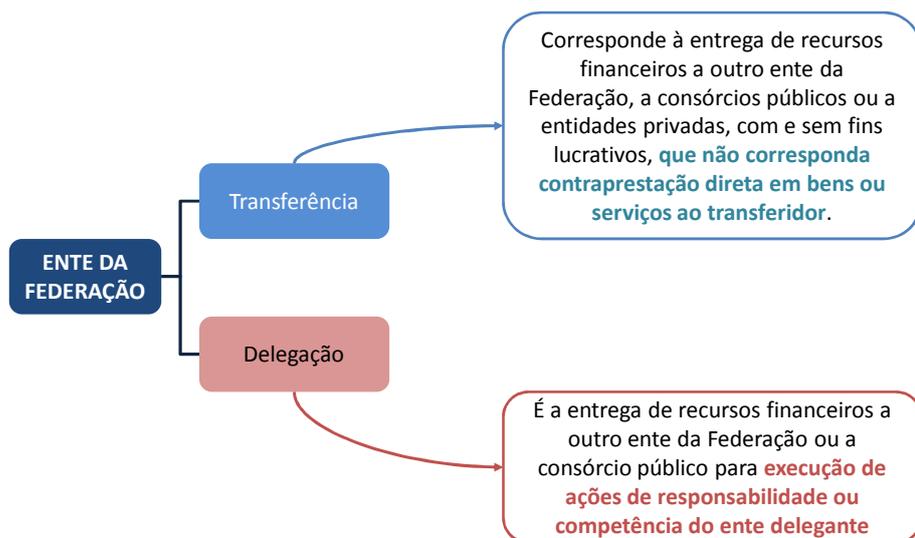
Dúvidas comuns referentes à classificação por natureza de despesa



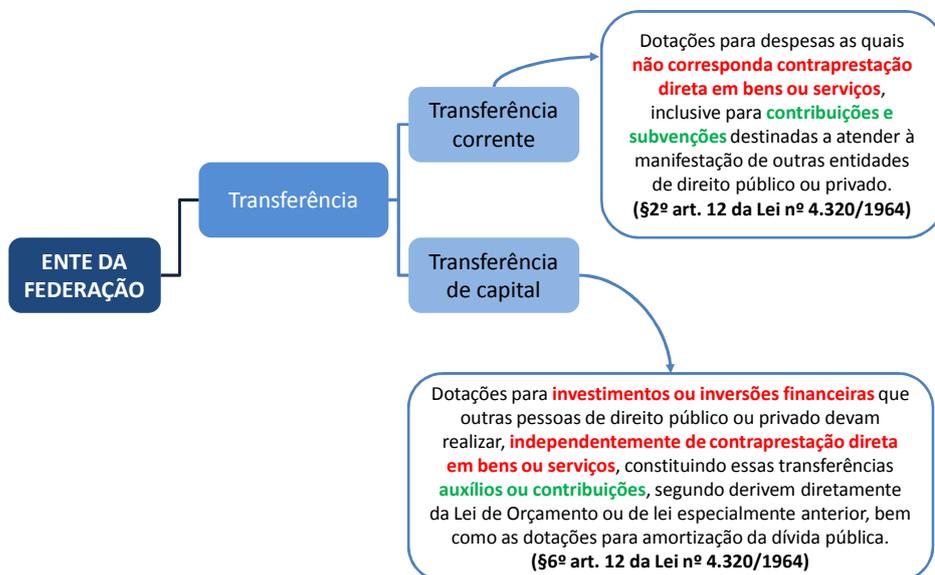
### Dúvidas comuns referentes à classificação por natureza de despesa



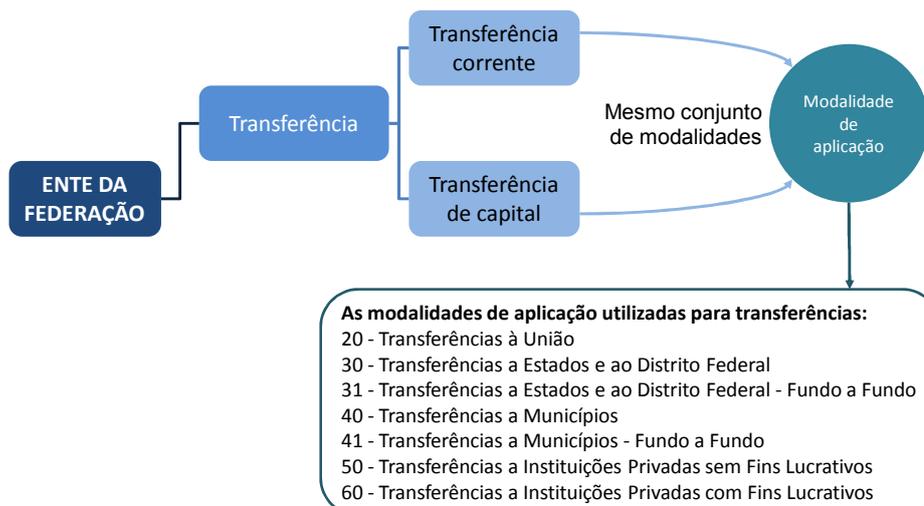
### Conceito de transferências e delegações de execução orçamentária



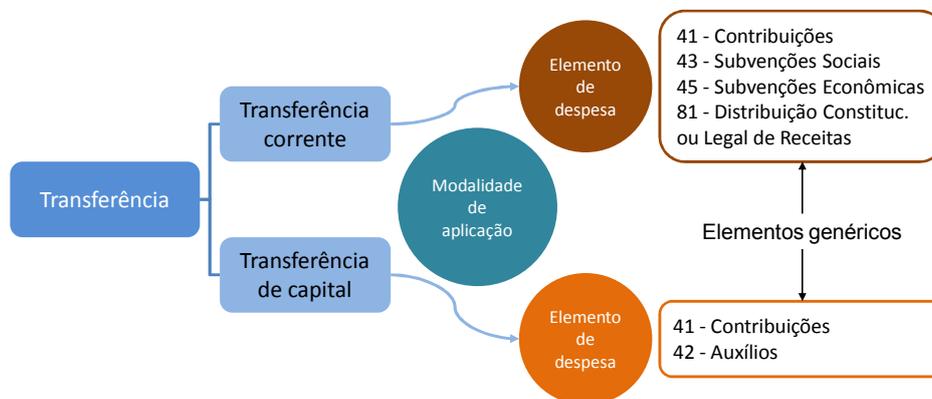
### Modalidades de aplicação utilizadas para transferências



### Modalidades de aplicação utilizadas para transferências



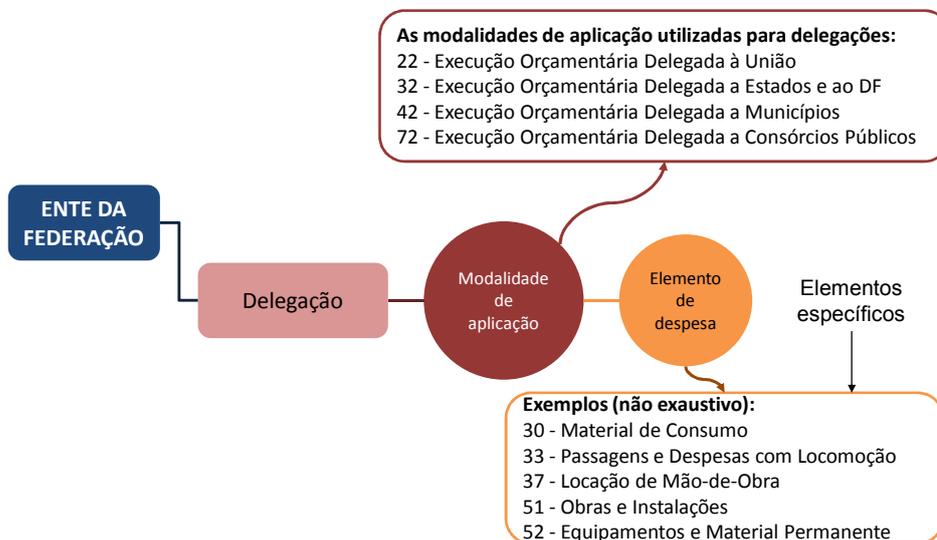
### Elementos de despesa utilizados para transferências



### Transferências – Conjugação com Elementos de Despesa

ELEMENTO DE DESPESA	CATEGORIA ECONÔMICA	
	DESPESA CORRENTE	DESPESA DE CAPITAL
<b>CONTRIBUIÇÕES (41)</b>		
<b>AUXÍLIOS (42)</b>		
<b>SUBVENÇÕES SOCIAIS (43)</b>		
<b>SUBVENÇÕES ECONÔMICAS (45)</b>		
<b>DISTRIBUIÇÃO CONSTITUCIONAL OU LEGAL DE RECEITAS (81)</b>		

## Modalidades de aplicação e elementos de despesa utilizados para delegações



## Procedimentos para a Classificação Orçamentária das Transferências e Delegações de Execução Orçamentária

Ato Praticado	Recebedor dos Recursos Financeiros	Competência, Responsabilidade ou Propriedade dos Bens ou Serviços Gerados	Transferência, Delegação ou Descentralização	Detalhamento ou Especificação do Recebedor	Classificação por Natureza de Despesa no Ente Transferidor dos Recursos Financeiros			
Transferência de Recursos Financeiros OU Entrega de Recursos Financeiros OU Repasse de Recursos Financeiros	Entes da Federação	Recebedor	Transferência por Repartição de Receita	Estados / DF	3.3.30.81			
				Municípios	3.3.40.81			
			Fundo a Fundo (Ex: PDDE)	Estados / DF	3.3.31.41	4.4.31.41/42	4.5.31.41/42	
				Municípios	3.3.41.41	4.4.41.41/42	4.5.41.41/42	
			Outras Transferências	União	3.3.20.41	4.4.20.41/42	4.5.20.41/42	
				Estados / DF	3.3.30.41	4.4.30.41/42	4.5.30.41/42	
	Transferidor	Transferidor	Delegação ou Descentralização	União	3.3.22.EE	4.4.22.EE	4.5.22.EE	
				Estados / DF	3.3.32.EE	4.4.32.EE	4.5.32.EE	
				Municípios	3.3.42.EE	4.4.42.EE	4.5.42.EE	
				Saúde, Assistência Social e Educação	3.3.50.43	4.4.50.41/42	4.5.50.41/42	
Entidades Privadas Sem Fins Lucrativos	Recebedor	Transferências	Outras Áreas	3.3.50.41	4.4.50.41/42	4.5.50.41/42		
			Transferidor	Delegação ou Descentralização	Todas as Áreas	3.3.50.EE	4.4.50.EE	4.5.50.EE
Entidades Privadas Com Fins Lucrativos	Recebedor	Transferências	Todas as Áreas	3.3.60.45				

### Procedimentos para a Classificação Orçamentária das Transferências e Delegações de Execução Orçamentária

Ato Praticado	Recebedor dos Recursos Financeiros	Competência, Responsabilidade ou Propriedade dos Bens ou Serviços Gerados	Transferência, Delegação ou Descentralização	Detalhamento ou Especificação do Recebedor	Classificação por Natureza de Despesa no Ente Transferidor dos Recursos Financeiros				
Transferência de Recursos Financeiros OU Entrega de Recursos Financeiros OU Repasso de Recursos Financeiros	Entes da Federação	Recebedor	Transferência por Repartição de Receita	Estados / DF	3.3.30.81				
				Municípios	3.3.40.81				
			Fundo a Fundo (Ex: PDDE)	Estados / DF	3.3.31.41	4.4.31.41/42	4.5.31.41/42		
				Municípios	3.3.41.41	4.4.41.41/42	4.5.41.41/42		
			Outras Transferências	União	3.3.20.41	4.4.20.41/42	4.5.20.41/42		
				Estados / DF	3.3.30.41	4.4.30.41/42	4.5.30.41/42		
			<b>Transferência para municípios sem contraprestação (exemplo: FPM)</b>					4.5.40.41/42	
			Transferidor	Delegação ou Descentralização	Estados / DF	3.3.32.EE	4.4.32.EE	4.5.32.EE	
					Municípios	3.3.42.EE	4.4.42.EE	4.5.42.EE	
			Entidades Privadas Sem Fins Lucrativos	Recebedor	Transferências	Saúde, Assistência Social e Educação	3.3.50.43	4.4.50.41/42	4.5.50.41/42
Outras Áreas	3.3.50.41	4.4.50.41/42				4.5.50.41/42			
Transferidor	Delegação ou Descentralização	Todas as Áreas		3.3.50.EE	4.4.50.EE	4.5.50.EE			
		Todas as Áreas		3.3.60.45					

### Procedimentos para a Classificação Orçamentária das Transferências e Delegações de Execução Orçamentária

Ato Praticado	Recebedor dos Recursos Financeiros	Competência, Responsabilidade ou Propriedade dos Bens ou Serviços Gerados	Transferência, Delegação ou Descentralização	Detalhamento ou Especificação do Recebedor	Classificação por Natureza de Despesa no Ente Transferidor dos Recursos Financeiros				
Transferência de Recursos Financeiros OU Entrega de Recursos Financeiros OU Repasso de Recursos Financeiros	Entes da Federação	Recebedor	Transferência por Repartição de Receita	Estados / DF	3.3.30.81				
				Municípios	3.3.40.81				
			Fundo a Fundo (Ex: PDDE)	Estados / DF	3.3.31.41	4.4.31.41/42	4.5.31.41/42		
				Municípios	3.3.41.41	4.4.41.41/42	4.5.41.41/42		
			Outras Transferências	União	3.3.20.41	4.4.20.41/42	4.5.20.41/42		
				Estados / DF	3.3.30.41	4.4.30.41/42	4.5.30.41/42		
			<b>Transferência para municípios sem contraprestação (exemplo: FPM)</b>					4.5.40.41/42	
			Transferidor	Delegação ou Descentralização	Estados / DF	3.3.32.EE	4.4.32.EE	4.5.32.EE	
					Municípios	3.3.42.EE	4.4.42.EE	4.5.42.EE	
			Entidades Privadas Sem Fins Lucrativos	Recebedor	Transferências	Saúde, Assistência Social e Educação	3.3.50.43	4.4.50.41/42	4.5.50.41/42
Outras Áreas	3.3.50.41	4.4.50.41/42				4.5.50.41/42			
Transferidor	Delegação ou Descentralização	Todas as Áreas		3.3.50.EE	4.4.50.EE	4.5.50.EE			
		Todas as Áreas		3.3.60.45					

### Procedimentos para a Classificação Orçamentária das Transferências e Delegações de Execução Orçamentária

Ato Praticado	Receptor dos Recursos Financeiros	Competência, Responsabilidade ou Propriedade dos Bens ou Serviços Gerados	Transferência, Delegação ou Descentralização	Detalhamento ou Especificação do Receptor	Classificação por Natureza de Despesa no Ente Transferidor dos Recursos Financeiros		
Transferência de Recursos Financeiros OU Entrega de Recursos Financeiros OU Repasso de Recursos Financeiros	Entes da Federação	Receptor	Transferência por Repartição de Receita	Estados / DF	3.3.30.81		
				Municípios	3.3.40.81		
			Fundo a Fundo (Ex: PDDE)	Estados / DF	3.3.31.41	4.4.31.41/42	4.5.31.41/42
				Municípios	3.3.41.41	4.4.41.41/42	4.5.41.41/42
			Outras Transferências	União	3.3.20.41	4.4.20.41/42	4.5.20.41/42
				Estados / DF	3.3.30.41	4.4.30.41/42	4.5.30.41/42
		Transferidor	Delegação ou Descentralização	União	3.3.22.EE	4.4.22.EE	4.5.22.EE
				Estados / DF	3.3.32.EE	4.4.32.EE	4.5.32.EE
			Saúde, Assistência Social e Educação	Municípios	3.3.42.EE	4.4.42.EE	4.5.42.EE
				Municípios	3.3.50.43	4.4.50.41/42	4.5.50.41/42
Entidade Sem Fins Lucrativos					4.5.50.41/42		
			Descentralização			4.5.50.EE	
	Entidades Privadas Com Fins Lucrativos	Receptor	Transferências	Todas as Áreas	3.3.60.45		

Movimentação de recursos para uma prefeitura para construção de escola pública que será incorporada ao patrimônio do transferidor

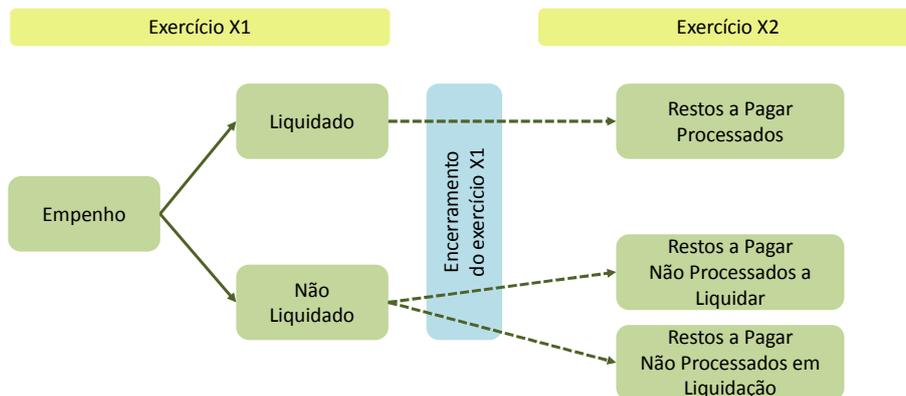
### Procedimentos para a Classificação Orçamentária das Transferências e Delegações de Execução Orçamentária

Ato Praticado	Receptor dos Recursos Financeiros	Competência, Responsabilidade ou Propriedade dos Bens ou Serviços Gerados	Transferência, Delegação ou Descentralização	Detalhamento ou Especificação do Receptor	Classificação por Natureza de Despesa no Ente Transferidor dos Recursos Financeiros		
Transferência de Recursos Financeiros OU Entrega de Recursos Financeiros OU Repasso de Recursos Financeiros	Entes da Federação	Receptor	Transferência por Repartição de Receita	Estados / DF	3.3.30.81		
				Municípios	3.3.40.81		
			Fundo a Fundo (Ex: PDDE)	Estados / DF	3.3.31.41	4.4.31.41/42	4.5.31.41/42
				Municípios	3.3.41.41	4.4.41.41/42	4.5.41.41/42
			Outras Transferências	União	3.3.20.41	4.4.20.41/42	4.5.20.41/42
				Estados / DF	3.3.30.41	4.4.30.41/42	4.5.30.41/42
		Transferidor	Delegação ou Descentralização	União	3.3.22.EE	4.4.22.EE	4.5.22.EE
				Estados / DF	3.3.32.EE	4.4.32.EE	4.5.32.EE
			Saúde, Assistência Social e Educação	Municípios	3.3.42.EE	4.4.42.EE	4.5.42.EE
				Municípios	3.3.50.43	4.4.50.41/42	4.5.50.41/42
Entidade Sem Fins Lucrativos					4.5.50.41/42		
			Descentralização			4.5.50.EE	
	Entidades Privadas Com Fins Lucrativos	Receptor	Transferências	Todas as Áreas	3.3.60.45		

Movimentação de recursos para uma prefeitura para construção de escola pública que será incorporada ao patrimônio do transferidor

## Restos a pagar

Consideram-se **Restos a Pagar** as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as **processadas** das **não processadas**.  
(Art. 36 da Lei 4.320/64)



## Inscrição em Restos a pagar



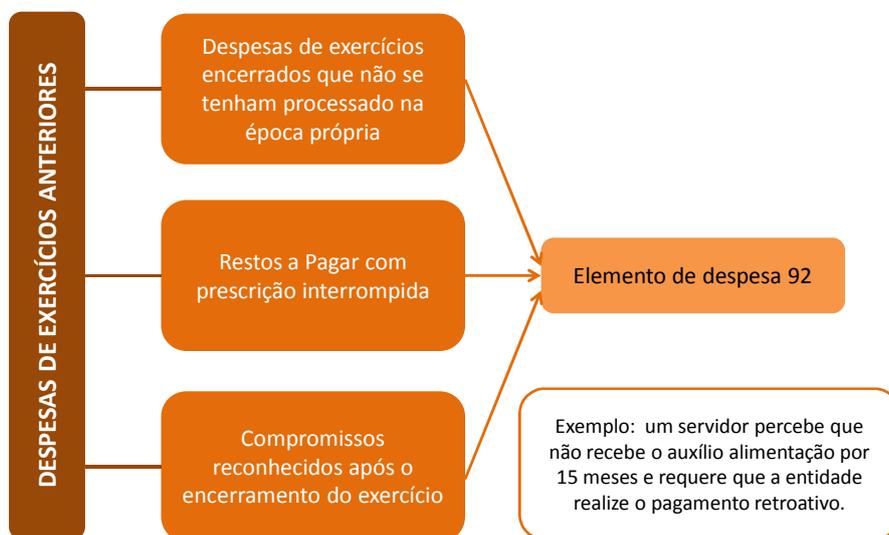
É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, **nos últimos dois quadrimestres do seu mandato**, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente **disponibilidade de caixa** para este efeito.

(Art. 42 da LC 101/2000)

Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.

(Parágrafo Único do art. 42 da LC 101/2000)

## Despesas de Exercícios Anteriores



## Conceito de suprimentos de fundos (regime de adiantamento)

O suprimento de fundos é caracterizado por ser um adiantamento de valores a um servidor para futura prestação de contas.



O suprimento de fundos deve ser utilizado nos seguintes casos

Para atender a despesas eventuais

Feito em caráter sigiloso

Despesas de pequeno vulto



Não se concederá suprimento de fundos

Responsável por dois suprimentos

Servidor encarregado de guardar ou utilizar o material a adquirir

Servidor que, esgotado o prazo, não tenha prestado contas

Servidor declarado em alcance

## Lançamentos de suprimentos de fundos

### EMPENHO

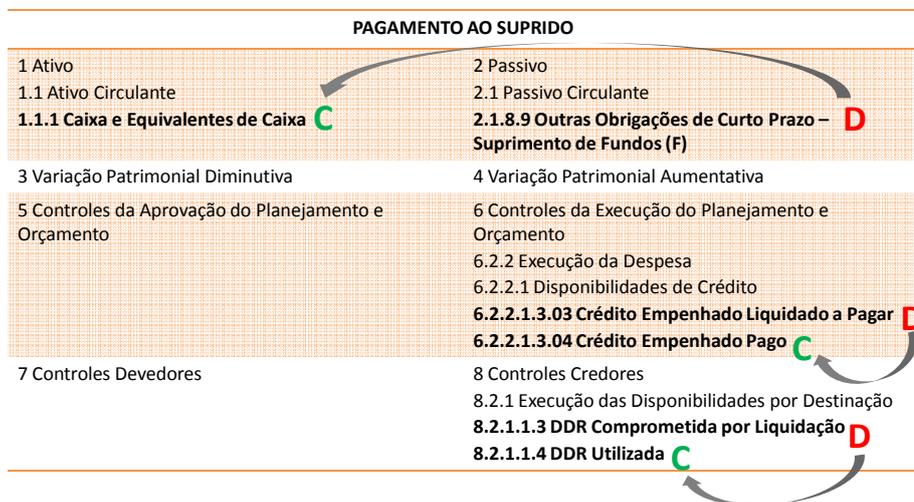
1 Ativo	2 Passivo
3 Variação Patrimonial Diminutiva	4 Variação Patrimonial Aumentativa
5 Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento	6 Controles da Execução do Planejamento e Orçamento
	6.2.2 Execução da Despesa
	6.2.2.1 Disponibilidades de Crédito
	<b>6.2.2.1.1 Crédito Disponível D</b>
	<b>6.2.2.1.3.01 Crédito Empenhado a Liquidar C</b>
7 Controles Devedores	8 Controles Credores
	8.2.1 Execução das Disponibilidades por Destinação
	<b>8.2.1.1.1 Disponibilidade por Destinação de Recursos D</b>
	<b>8.2.1.1.2 DDR Comprometida por Empenho C</b>

## Lançamentos de suprimentos de fundos

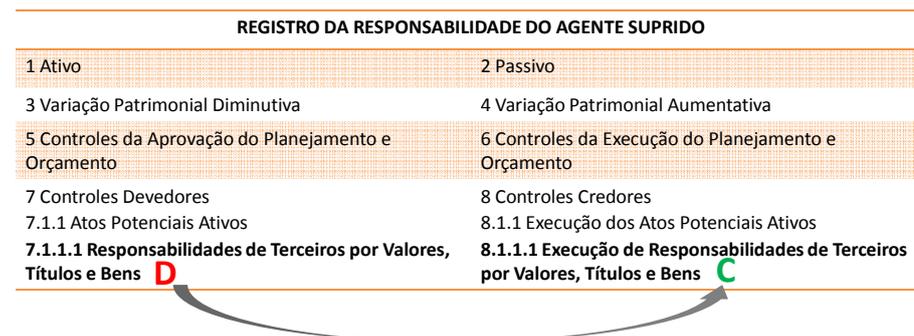
### LIQUIDAÇÃO

1 Ativo	2 Passivo
1.1 Ativo Circulante	2.1 Passivo Circulante
<b>1.1.3.1 Adiantamentos Concedidos a Pessoal e a Terceiros (P) D</b>	<b>2.1.8.9 Outras Obrigações de Curto Prazo Suprimento de Fundos (F) C</b>
3 Variação Patrimonial Diminutiva	4 Variação Patrimonial Aumentativa
5 Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento	6 Controles da Execução do Planejamento e Orçamento
	6.2.2 Execução da Despesa
	6.2.2.1 Disponibilidades de Crédito
	<b>6.2.2.1.3.01 Crédito Empenhado a Liquidar D</b>
	<b>6.2.2.1.3.03 Crédito Empenhado Liquidado a Pagar C</b>
7 Controles Devedores	8 Controles Credores
	8.2.1 Execução das Disponibilidades por Destinação
	<b>8.2.1.1.2 DDR Comprometida por Empenho D</b>
	<b>8.2.1.1.3 DDR Comprometida por Liquidação C</b>

### Lançamentos de suprimentos de fundos



### Lançamentos de suprimentos de fundos



## Lançamentos de suprimentos de fundos

## PRESTAÇÃO DE CONTAS

1 Ativo	2 Passivo
1.1 Ativo Circulante	
<b>1.1.3.1 Adiantamentos Concedidos a Pessoal e a Terceiros (P) C</b>	
3 Variação Patrimonial Diminutiva	4 Variação Patrimonial Aumentativa
<b>3.x.x VPD correspondentes D</b>	
5 Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento	6 Controles da Execução do Planejamento e Orçamento
7 Controles Devedores	8 Controles Credores
7.1.1 Atos Potenciais Ativos	8.1.1 Execução dos Atos Potenciais Ativos
<b>7.1.1.1 Responsabilidades de Terceiros por Valores, Títulos e Bens C</b>	<b>8.1.1.1 Execução de Responsabilidades de Terceiros por Valores, Títulos e Bens D</b>

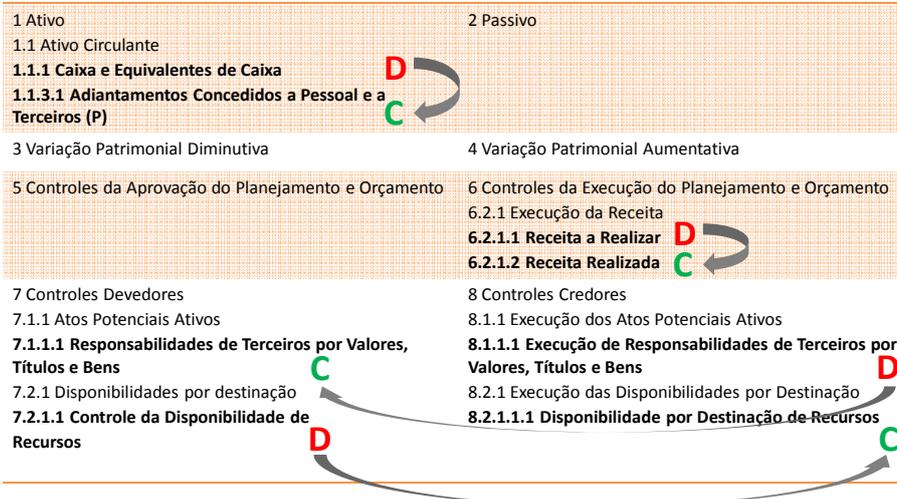
## Lançamentos de suprimentos de fundos

## DEVOLUÇÃO DOS VALORES NÃO APLICADOS NO MESMO EXERCÍCIO DA CONCESSÃO

1 Ativo	2 Passivo
1.1 Ativo Circulante	
<b>1.1.1 Caixa e Equivalentes de Caixa D</b>	
<b>1.1.3.1 Adiantamentos Concedidos a Pessoal e a Terceiros (P) C</b>	
3 Variação Patrimonial Diminutiva	4 Variação Patrimonial Aumentativa
5 Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento	6 Controles da Execução do Planejamento e Orçamento
	6.2.2 Execução da Despesa
	6.2.2.1 Disponibilidades de Crédito
	<b>6.2.2.1.1 Crédito Disponível C</b>
	<b>6.2.2.1.3.01 Crédito Empenhado a Liquidar C</b>
	<b>6.2.2.1.3.03 Crédito Emp. Liquidado a Pagar D</b>
	<b>6.2.2.1.3.04 Crédito Empenhado Pago D</b>
7 Controles Devedores	8 Controles Credores
7.1.1 Atos Potenciais Ativos	8.1.1 Execução dos Atos Potenciais Ativos
<b>7.1.1.1 Responsabilidades de Terceiros por Valores, Títulos e Bens C</b>	<b>8.1.1.1 Execução de Responsabilidades de Terceiros por Valores, Títulos e Bens D</b>
	8.2.1 Execução das Disponibilidades por Destinação
	<b>8.2.1.1.1 Disponibilidade por Destinação de Recursos C</b>
	<b>8.2.1.1.2 DDR Comprometida por Empenho C</b>
	<b>8.2.1.1.3 DDR Comprometida por Liquidação D</b>
	<b>8.2.1.1.4 DDR Utilizada D</b>

## Lançamentos de suprimentos de fundos

### DEVOLUÇÃO DOS VALORES NÃO APLICADOS NO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA CONCESSÃO



## Sumário – Procedimentos Contábeis Patrimoniais – PCP I

1. Introdução e base normativa
2. Composição do patrimônio público: ativo, passivo e patrimônio líquido
3. Variações patrimoniais
4. Avaliação e mensuração de ativos e passivos no setor público

## Conteúdo

1. **Introdução e base normativa**
2. Composição do patrimônio público: ativo, passivo e patrimônio líquido
3. Variações patrimoniais
4. Avaliação e mensuração de ativos e passivos no setor público

## NBC TSP 16.1 – Conceituação e Objetivo da CASP

### Conceito

**Ramo da ciência contábil** que aplica, no processo gerador de informações, os **Princípios de Contabilidade** e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de **entidades do setor público**. (NBC T 16.1, item. 3)

### Objetivo

Fornecer informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de **natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações**, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a **instrumentalização do controle social** (NBC T 16.1, item. 4)

## NBC TSP 16.1 – Abrangência e Entidades do Set. Público

### Abrangência

- (a) integralmente: **entidades governamentais, serviços sociais e conselhos profissionais**;
- (b) parcialmente, as demais entidades do setor público, para garantir procedimentos suficientes de **prestação de contas e instrumentalização do controle social**.
- (NBC T 16.1, item. 8)

### Entidades do Setor Público

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 16.1, item. 2)

## NBC TSP 16.1 – Objeto da CASP

### Objeto

**Patrimônio Público** (NBC T 16.1, item. 5)

Mas o que é o Patrimônio Público?

O que compõe o Patrimônio Público?

## NBC TSP 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis: Patrimônio Público

**Conceito:** 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.

CONCEITOS QUE  
REMETEM AO ATIVO

CONCEITOS QUE  
REMETEM AO PASSIVO

DESTINAÇÃO SOCIAL

**Objeto da CASP: Patrimônio Público (item. 5).**

## Visão patrimonial na Lei nº 4.320/1964

### “Título IX – Da Contabilidade

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem 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. 89. A contabilidade evidenciará os fatos ligados à **administração orçamentária, financeira, patrimonial** e industrial.

Art. 100. **As alterações da situação líquida patrimonial**, que abrangem os resultados da **execução orçamentária, bem como as variações independentes dessa execução** e as superveniências e insubsistências ativas e passivas, constituirão elementos da conta patrimonial.

Art. 104. A Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as **alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária**, e indicará o resultado patrimonial do exercício.”

### Conteúdo

1. Introdução e base normativa
2. **Composição do patrimônio público: ativo, passivo e patrimônio líquido**
3. Variações patrimoniais
4. Avaliação e mensuração de ativos e passivos no setor público

### O que é Patrimônio?

É ou não Patrimônio?			
	Ter um imóvel?	Ter a intenção de comprar um imóvel?	
	Pegar recursos emprestados?	Ter a intenção de pedir um empréstimo?	
	Adquirir uma marca?	Ter o direito de usar uma marca?	
	Ter a posse de um carro (arrendam. financeiro)?	Ter a propriedade de um carro?	
	Ter um disquete?	Ter um estoque de disquetes para revenda?	

### Patrimônio Público: estruturado em três grupos

ASPECTOS	ATIVO (A)	PASSIVO (P)	PATRIMÔNIO LÍQUIDO (PL)
COMPOSIÇÃO	DISPONIBILIDADES, BENS E DIREITOS	OBRIGAÇÕES	<b>DIFERENÇA</b> <b>PL = A - P</b>
TEMPORALIDADE	PRESENTE	PRESENTE	
FATO GERADOR	PASSADO	PASSADO	
CARACTERÍSTICAS	GERA BENEFÍCIOS PRESENTES OU FUTUROS	SAÍDA DE RECURSOS CAPAZES DE GERAR BENEFÍCIOS	

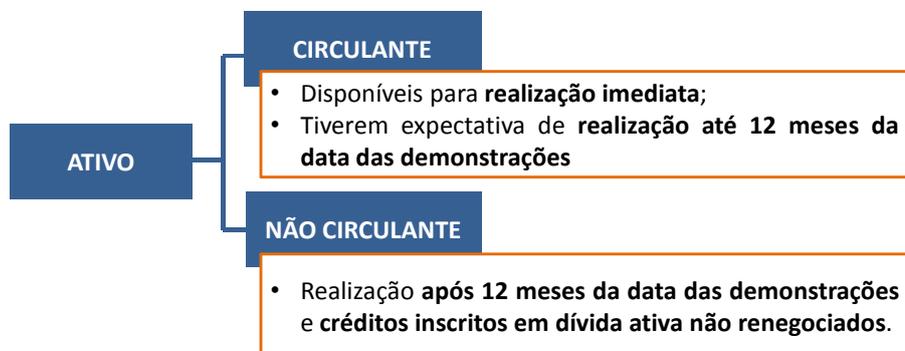
### Ativo

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**. (NBC TSP 16.1 atualizada pela Resolução CFC 1.268/09)

**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 do Ativo



### Classificação do Ativo – PCASP

<b>1.0.0</b>	<b>ATIVO</b>
<b>1.1.0</b>	<b>ATIVO CIRCULANTE</b>
1.1.1	CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA
1.1.2	CREDITOS A CURTO PRAZO
1.1.3	DEMAIS CREDITOS E VALORES A CURTO PRAZO
1.1.4	INVESTIMENTOS E APLICACOES TEMPORARIAS A CURTO PRAZO
1.1.5	ESTOQUES
1.1.9	VPD PAGAS ANTECIPADAMENTE
<b>1.2.0</b>	<b>ATIVO NAO-CIRCULANTE</b>
1.2.1	ATIVO REALIZAVEL A LONGO PRAZO
1.2.2	INVESTIMENTOS
1.2.3	IMOBILIZADO
1.2.4	INTANGÍVEL
1.2.5	DIFERIDO ( * enquanto o saldo não tiver sido todo amortizado).

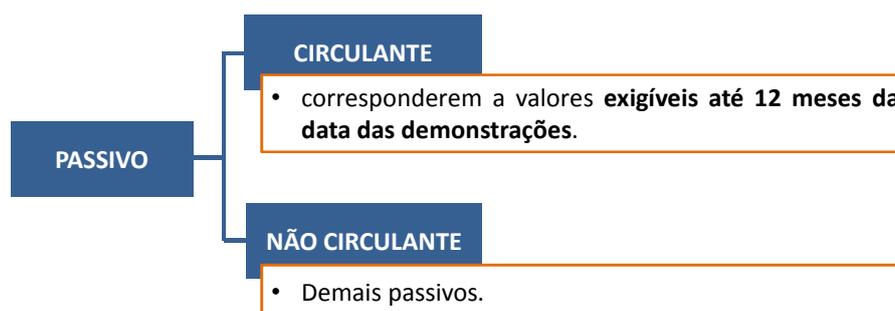
## Passivo

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.**

(NBC TSP 16.1 atualizada pela Resolução CFC 1268/09)



## Classificação do Passivo



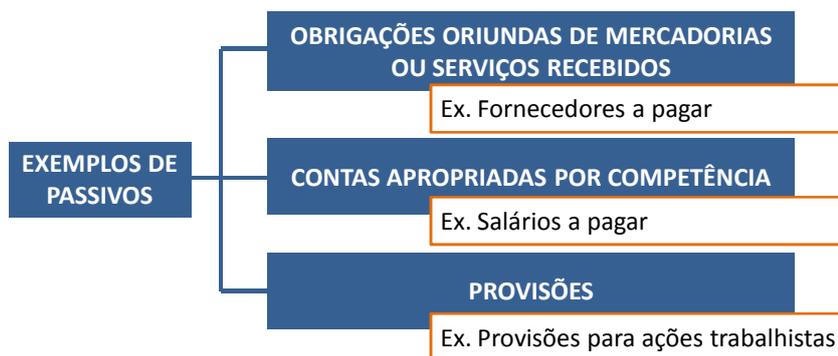
Valores de terceiros ou retenções em nome deles, quando a entidade do setor público for fiel depositária, são em geral classificados no circulante.

## Classificação do Passivo – PCASP

<b>2.0.0</b>	<b>PASSIVO E PATRIMONIO LIQUIDO</b>
<b>2.1.0</b>	<b>PASSIVO CIRCULANTE</b>
2.1.1	OBRIGACOES TRAB., PREVID. E ASSISTENCIAIS A PAGAR A CURTO PRAZO
2.1.2	EMPRESTIMOS E FINANCIAMENTOS A CURTO PRAZO
2.1.3	FORNECEDORES E CONTAS A PAGAR A CURTO PRAZO
2.1.4	OBRIGACOES FISCAIS A CURTO PRAZO
2.1.5	OBRIGACOES DE REPARTICAO A OUTROS ENTES
2.1.7	PROVISOES A CURTO PRAZO
2.1.8	DEMAIS OBRIGACOES A CURTO PRAZO
<b>2.2.0</b>	<b>PASSIVO NAO-CIRCULANTE</b>
2.2.1	OBRIGACOES TRAB., PREVID. E ASSISTENCIAIS A PAGAR A LONGO PRAZO
2.2.2	EMPRESTIMOS E FINANCIAMENTOS A LONGO PRAZO
2.2.3	FORNECEDORES A LONGO PRAZO
2.2.4	OBRIGACOES FISCAIS A LONGO PRAZO
2.2.7	PROVISOES A LONGO PRAZO
2.2.8	DEMAIS OBRIGACOES A LONGO PRAZO
2.2.9	RESULTADO DIFERIDO

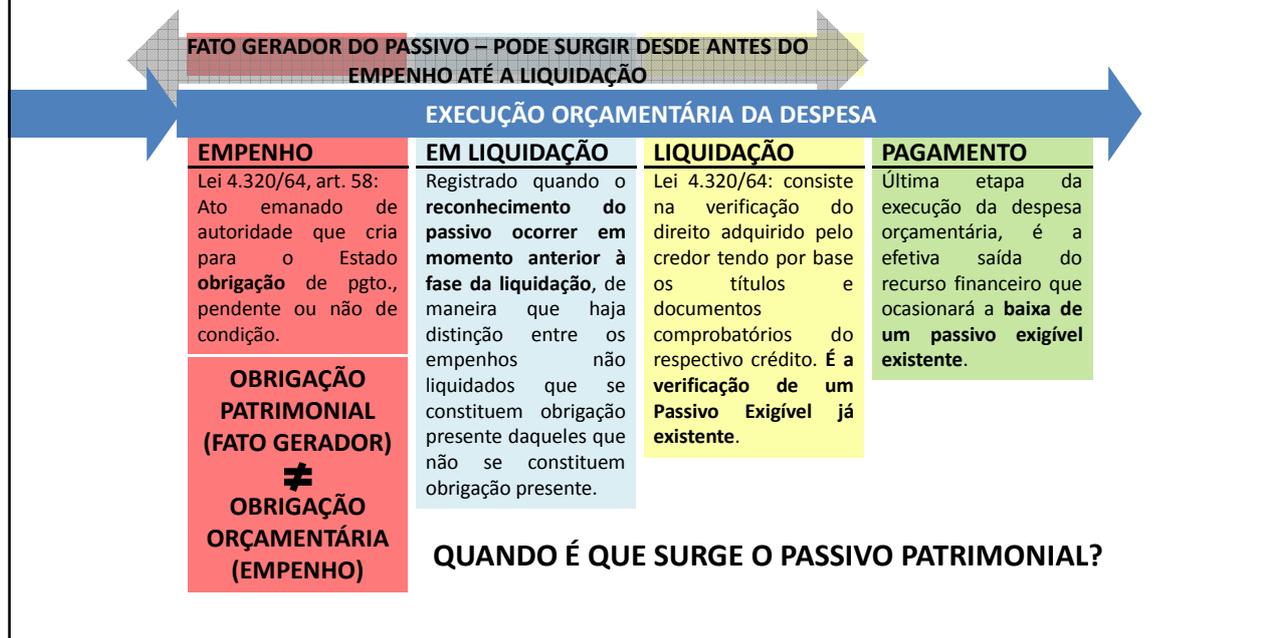
## Quando surge o passivo?

Característica essencial para existência de passivo:  
existência de **obrigação presente**.



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

## Relação entre passivo exigível e execução orçamentária



## Relação entre passivo exigível e execução orçamentária

### PASSIVO EXIGÍVEL ANTES DO EMPENHO (Ex. Tomada de empréstimo – Lançamentos simplificados)

#### INGRESSO DOS RECURSOS DO EMPRÉSTIMO

INFORMAÇÃO D. 1.1. Caixa e equivalentes de caixa  
 PATRIMONIAL C. 2.2. **Empréstimo a longo prazo**

← Surgimento do passivo antes do empenho

#### EMPENHO DA DOTAÇÃO PARA PAGAMENTO DO EMPRÉSTIMO

INFORMAÇÃO D. 6.6. Crédito disponível  
 ORÇAMENTÁRIA C. 6.6. Crédito empenhado a liquidar  
 INFORMAÇÃO D. 6.6. Crédito empenhado a liquidar  
 ORÇAMENTÁRIA C. 6.6. **Crédito empenhado em liquidação**

← "Em liquidação": para este empenho já há passivo patrimonial (momentos distintos)

#### LIQUIDAÇÃO

INFORMAÇÃO D. 6.6 **Crédito empenhado em liquidação**  
 ORÇAMENTÁRIA C. 6.6. Crédito empenhado liquidado a pagar

#### PAGAMENTO

INFORMAÇÃO D. 2.2. **Empréstimo a longo prazo**  
 PATRIMONIAL C. 1.1. Caixa e equivalentes de caixa  
 INFORMAÇÃO D. 6.6. Crédito empenhado liquidado a pagar  
 ORÇAMENTÁRIA C. 6.6. Crédito empenhado pago

← Extinção do passivo após o empenho (pagamento)

## Relação entre passivo exigível e execução orçamentária

### PASSIVO EXIGÍVEL APÓS O EMPENHO (Ex. Aquisição de mercadorias – Lançamentos simplificados)

#### EMPENHO DA DOTAÇÃO PARA AQUISIÇÃO DA MERCADORIA

INFORMAÇÃO D. 6.6. Crédito disponível  
ORÇAMENTÁRIA C. 6.6. Crédito empenhado a liquidar

#### RECEBIMENTO DA MERCADORIA

INFORMAÇÃO D. 1.1. Estoques  
PATRIMONIAL C. 2.2. **Fornecedores a pagar**

Surgimento do passivo após o empenho

INFORMAÇÃO D. 6.6. Crédito empenhado a liquidar  
ORÇAMENTÁRIA C. 6.6. **Crédito empenhado em liquidação**

“Em liquidação”: sinaliza que para o empenho ainda não liquidado já há passivo exigível

#### LIQUIDAÇÃO

INFORMAÇÃO D. 6.6 **Crédito empenhado em liquidação**  
ORÇAMENTÁRIA C. 6.6. Crédito empenhado liquidado a pagar

#### PAGAMENTO

INFORMAÇÃO D. 2.2. **Fornecedores a pagar**  
PATRIMONIAL C. 1.1. Caixa e equivalentes de caixa  
INFORMAÇÃO D. 6.6. Crédito empenhado liquidado a pagar  
ORÇAMENTÁRIA C. 6.6. Crédito empenhado pago

Extinção do passivo após o empenho (pagamento)

## Patrimônio Líquido

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

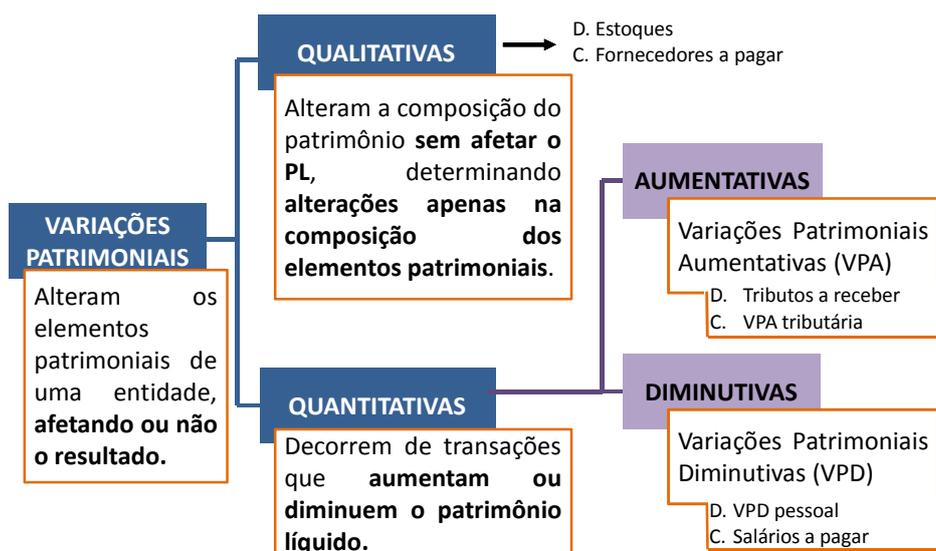
Quando o valor do passivo for maior que o valor do ativo, o resultado é denominado **passivo a descoberto**.

2.3.0	PATRIMÔNIO LÍQUIDO
2.3.1	PATRIMÔNIO SOCIAL E CAPITAL SOCIAL
2.3.2	ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL
2.3.3	RESERVAS DE CAPITAL
2.3.4	AJUSTES DE AVALIAÇÃO PATRIMONIAL
2.3.5	RESERVAS DE LUCROS
2.3.6	DEMAIS RESERVAS
2.3.7	RESULTADOS ACUMULADOS
2.3.9	(-) AÇÕES / COTAS EM TESOURARIA

## Conteúdo

1. Introdução e base normativa
2. Composição do patrimônio público: ativo, passivo e patrimônio líquido
- 3. Variações patrimoniais**
4. Avaliação e mensuração de ativos e passivos no setor público

## Variações patrimoniais



### Variações patrimoniais aumentativas – VPA

(Receita, conforme a norma internacional)



### Classificação das variações patrimoniais aumentativas

QUANTO À DEPENDÊNCIA DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

VPA RESULTANTE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

São **receitas orçamentárias efetivas arrecadadas**, de propriedade do ente, **que resultam em aumento do patrimônio líquido**.

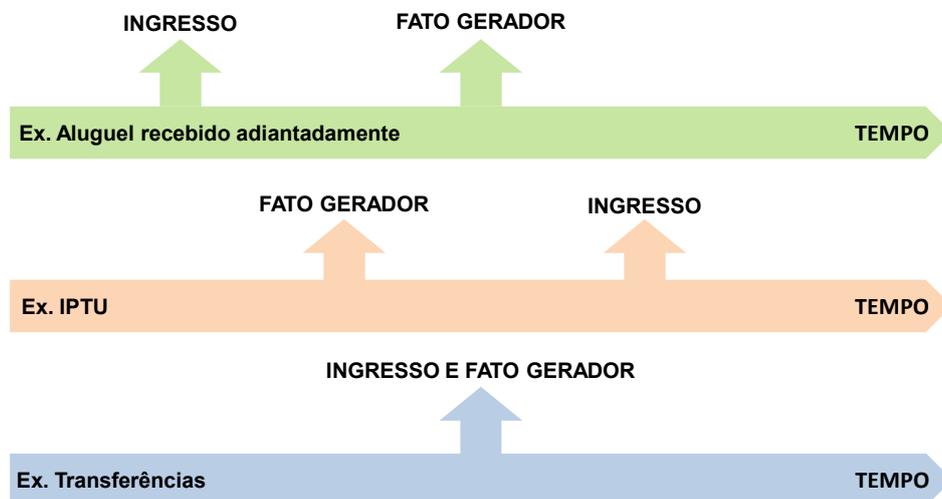
Exemplo: receita (VPA) de tributos.

VPA INDEPENDENTE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

São fatos que resultam em **aumento do patrimônio líquido**, que ocorrem **independentemente da execução orçamentária**.

Exemplo: incorporação de bens (doações recebidas).

### Enfoques da receita: Patrimonial x Orçamentário

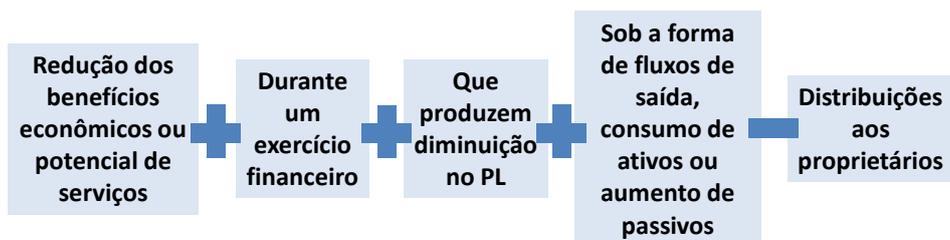


### Enfoques da Receita: Patrimonial x Orçamentário

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 DE DEPÓSITO EM CAUÇÃO		

### Variações patrimoniais diminutivas – VPD

(Despesa, conforme a norma internacional)



### Classificação das variações patrimoniais diminutivas

#### QUANTO À DEPENDÊNCIA DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

##### VPD RESULTANTE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

São **despesas orçamentárias efetivas**, de propriedade do ente, **que resultam em diminuição do patrimônio líquido.**

Exemplo: despesa com serviço de terceiros.

##### VPD INDEPENDENTE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

São fatos que resultam em **diminuição do patrimônio líquido**, que ocorrem **independentemente da execução orçamentária.**

Exemplo: depreciação.

## Regime Orçamentário x Regime Contábil

### Regime Orçamentário (art. 35 da Lei 4.320/64)

↳ Pertencem ao exercício financeiro:

↳ As receitas (orçamentárias) nele arrecadadas

↳ As despesas (orçamentárias) nele legalmente empenhadas

### Regime Contábil (resolução CFC n.º 750/93)

↳ [...] os efeitos das transações (dentre as quais as Variações Patrimoniais Aumentativas e as Variações Patrimoniais Diminutivas) e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, **independentemente do recebimento ou pagamento.**

## Enfoques Patrimonial x Orçamentário

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. DEPRECIÇÃO		
5. DESPESA COM PESSOAL À VISTA		
6. REGISTRO DE OBRIGAÇÃO COM FÉRIAS		
7. DEVOLUÇÃO DE CAUÇÃO		

## Despesa pelo enfoque patrimonial

### Quando se RECONHECE uma despesa sob o enfoque patrimonial (VPD)?

Uma das grandes questões da CIÊNCIA CONTÁBIL é o **momento da ocorrência dos fatos geradores**.

O **reconhecimento está atrelado** a um momento, **ao elemento temporal do fenômeno**. A despesa sob o enfoque patrimonial sujeita-se ao regime econômico ou contábil.

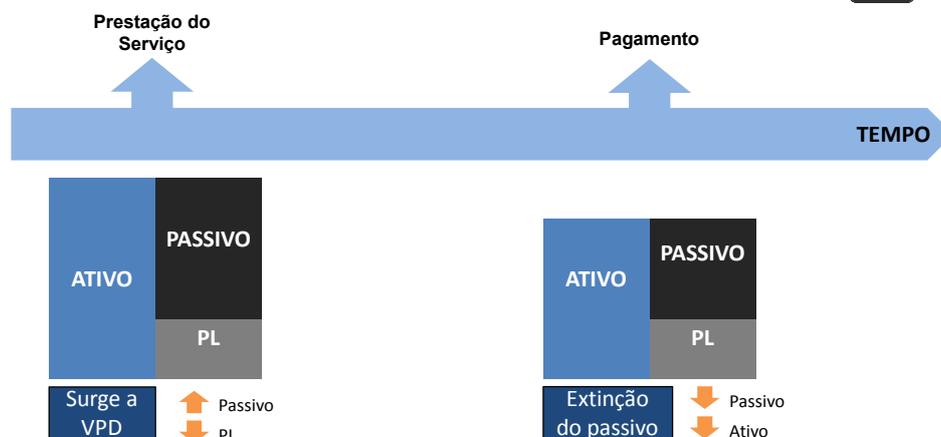
O reconhecimento da despesa sob o enfoque patrimonial é no momento do **fato gerador que diminui o patrimônio líquido**, independente de saída de recurso financeiro.

**Devem ser considerados a competência e a oportunidade.**

## Despesa pelo enfoque patrimonial

### 1. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE LIMPEZA

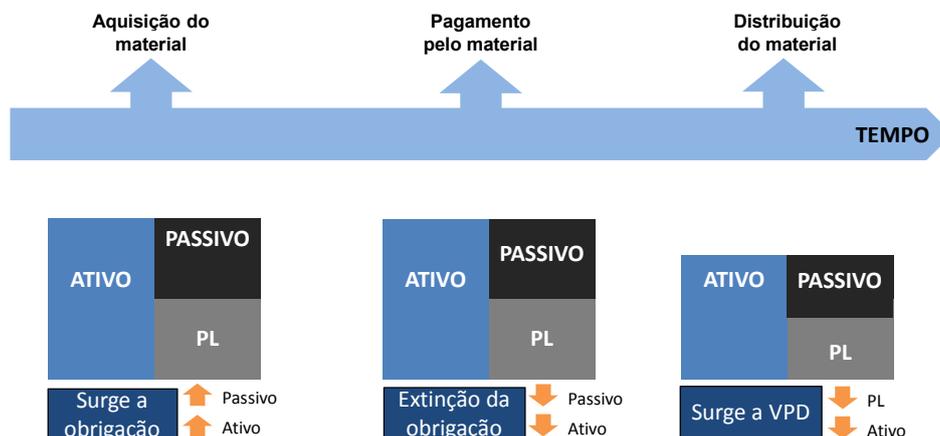
Existem 2 momentos importantes: o da efetiva **prestação do serviço** e o do **pagamento** pelo serviço prestado.



### Despesa pelo enfoque patrimonial

#### 2. AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE EXPEDIENTE

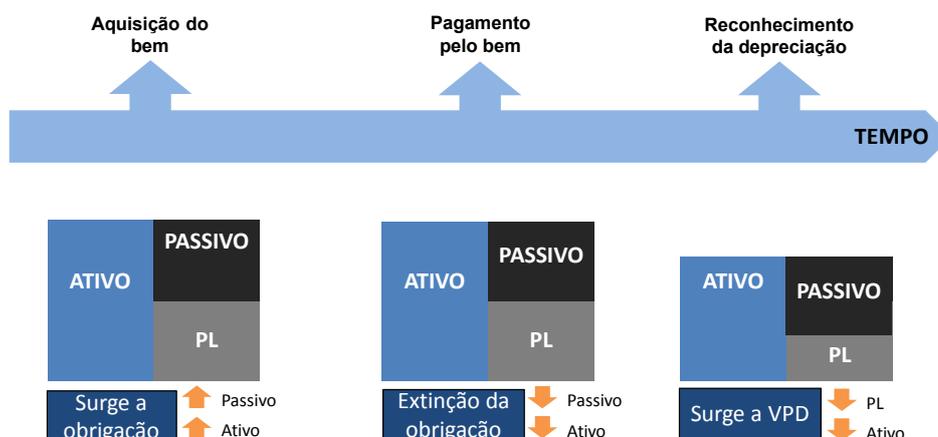
Existem 3 momentos importantes: o da **aquisição** do material, o do **pagamento** e o da **distribuição**.



### Despesa pelo enfoque patrimonial

#### 3. AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

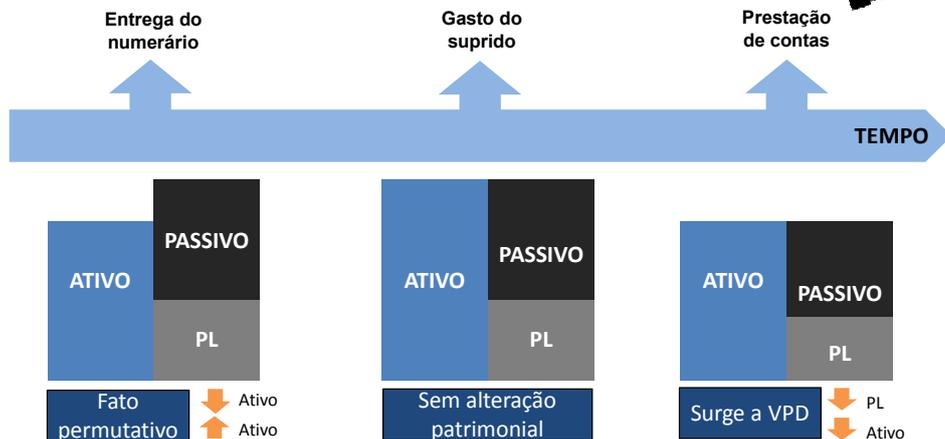
Existem 3 momentos importantes: o da **aquisição** do bem, o do **pagamento** e o do reconhecimento do **desgaste pelo uso**.



### Despesa pelo enfoque patrimonial

#### 4. CONCESSÃO DE SUPRIMENTO DE FUNDOS (REGIME DE ADIANTAMENTO)

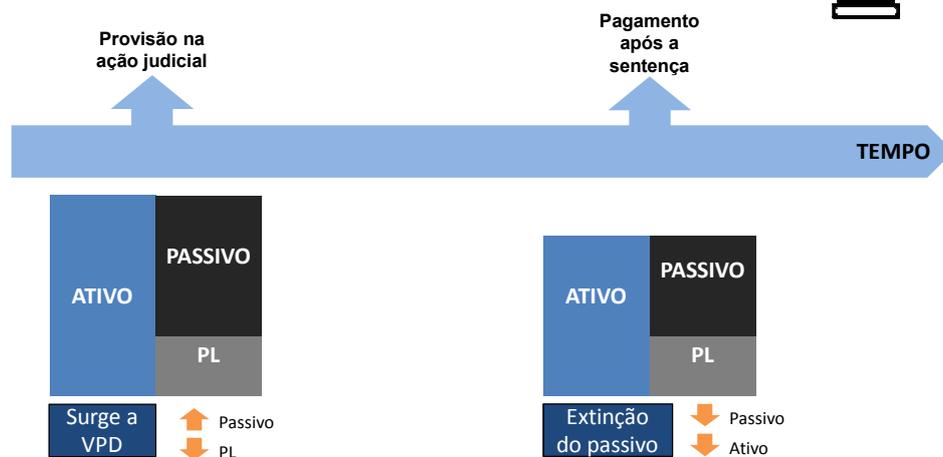
Existem 3 momentos importantes: o da entrega do numerário, o do gasto do suprido e o da prestação de contas do recurso adiantado.



### Despesa pelo enfoque patrimonial

#### 5. SENTENÇA JUDICIAL

Existem 2 momentos importantes: o da ação judicial e o da sentença.



**Características: VPA x VPD**

CARACTERÍSTICA	RECEITA (VPA)	DESPESA (VPD)
BENEFÍCIOS ECONÔMICOS	Aumento	Redução
PERÍODO DE APURAÇÃO	Período contábil (exercício)	Período contábil (exercício)
RELAÇÃO COM ENTRADA / SAÍDA DE RECURSOS	Entrada	Saída
POSSÍVEIS REFLEXOS NO ATIVO	Aumento	Redução
POSSÍVEIS REFLEXOS NO PASSIVO	Redução	Aumento
REFLEXO NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO	Aumento	Redução
RELAÇÕES COM OS PROPRIETÁRIOS	Não se confundem com contribuições dos propr.	Não se confundem com distribuições aos propr.

**Conteúdo**

1. Introdução e base normativa
2. Composição do patrimônio público: ativo, passivo e patrimônio líquido
3. Variações patrimoniais
4. **Avaliação e mensuração de ativos e passivos no setor público**

## Avaliação e mensuração de ativos e passivos no setor público

**Mensuração** → determinação de valores pelos quais os elementos contábeis devem ser reconhecidos e apresentados nas demonstrações contábeis. Itens mensuráveis:

- Patrimônio das entidades do setor público;
- Atos potenciais.

Focos:

- **Essência sobre a forma** → inseridos nas demonstrações contábeis dos períodos com os quais guardam relação;
- Evidenciar os ganhos e perdas patrimoniais.

Mudanças de estimativas, ajustes de erros e omissões ocorridos em anos anteriores, mudanças de critérios contábeis: lançados no PL e evidenciados em Notas Explicativas.

## Disponibilidades e aplicações financeiras

- ✓ As **disponibilidades** são mensuradas ou avaliadas pelo **valor original**, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do Balanço Patrimonial.
- ✓ As aplicações financeiras de liquidez imediata são mensuradas ou avaliadas pelo **valor original, atualizadas até a data do Balanço Patrimonial**.
- ✓ As **atualizações** apuradas são contabilizadas em **contas de resultado**.



Aquisição de cotas de fundo por R\$10.000,00 em jan/15, com intenção de resgate em curto prazo.

Valorização das cotas do fundo, tendo em em dez/15 um valor de mercado de R\$10.800,00.

D 1.1.4	Investimentos e aplic. tempor.	R\$	D 1.1.4	Investimentos e aplic. tempor.	R\$
C 1.1.1	Caixa e equivalentes de caixa	10.000	C 4.4.5	VPA- Remuneração de ap. finan.	800

## Créditos e obrigações

- ✓ **Direitos, títulos de créditos e obrigações** são mensurados ou avaliados pelo **valor original**, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do Balanço Patrimonial.
- ✓ Quando **prefixados: ajustados a valor presente**.
- ✓ Quando **pós fixados: ajustados considerando-se todos os encargos incorridos** até o encerramento do balanço.
- ✓ Atualizações\ajustes apurados vão para **contas de resultado**.

União recebe empréstimo do BIRD em jan/15 para financiamento das Olimpíadas, no valor de U\$100.000, câmbio de R\$2,50.

Em dez/15, na data de levantamento do Balanço Patrimonial, a taxa de câmbio vigente era de R\$3,20.

D 1.1.1	Caixa e equivalentes de caixa	R\$
C 2.1.2	Emprést. e financ. a curto prazo	250.000

Desvalorização cambial → aumento do endividamento pelo aumento do dólar  
 $(R\$ 3,2 - R\$ 2,50) * 100.000 = R\$ 70.000$

D 3.4.1	VPD - Juros e encargos de emprés.	R\$
C 2.1.2	Emprést. e financ. a curto prazo	70.000

## Estoques

- ✓ O que são estoques?
- ✓ O que **entra no custo do estoque**? Descontos/abatimentos? Frete?
- ✓ Mensurados com base no **valor de aquisição/produção/construção ou valor realizável líquido**, dos dois o menor.
- ✓ O método para mensuração e avaliação das saídas dos estoques é o **custo médio ponderado**, conforme o art. 106 da **Lei 4.320/64**.



Em mar/2015, um órgão público adquire os seguintes materiais à vista:  
 01/mar – 100 unid.: R\$500 Frete R\$80  
 15/mar – 100 unid.: R\$540 Armazenagem R\$20

Em abr/15, houve uma requisição de 150 unidades de material de consumo.

Em 01/mar/2015		R\$
D 1.1.5	Estoques	580
C 1.1.1	Caixa e equivalentes de caixa	
Em 15/mar/2015		R\$
D 1.1.5	Estoques	540
D 3.3.2	Serviços de armazenagem	20
C 1.1.1	Caixa e equivalentes de caixa	560

Custo médio ponderado:  
 $R\$ 580 + R\$ 540 / 200 = R\$ 5,6$  p/unidade  
 $R\$ 5,6 * 150 = R\$ 840$

D 3.3.1	Uso de material de consumo	R\$
C 1.1.5	Estoques	840

## Investimentos

- ✓ As participações em empresas e em entidades diversas em que a administração tenha **influência significativa** devem ser mensuradas ou avaliadas pelo **método da equivalência patrimonial**.
- ✓ As **demais participações** devem ser mensuradas ou avaliadas de acordo com o **custo de aquisição**.



União cria empresa pública integralizando 60% do seu capital. Na constituição, o PL da empresa é de R\$ 100 bi.

Ao final do exercício financeiro, após a apuração do resultado, a empresa apresentou PL de R\$ 120 bi.

D 1.2.2	Participações permanentes	R\$
C 1.1.1	Caixa e equivalentes de caixa	60 bi

Equivalência patrimonial:  
 $60\% \times (120 - 100 \text{ bi}) = 60\% \text{ de } 20 \text{ bi} = \text{R\$ } 12 \text{ bi}$

D 1.2.2	Participações permanentes	R\$
C 4.9.2	Resultado positivo de MEP	12 bi

## Imobilizado

- ✓ Reconhecido inicialmente com base no **valor de aquisição, produção ou construção**.
- ✓ Quando os elementos do ativo imobilizado tiverem vida útil econômica limitada, ficam sujeitos à **depreciação ou exaustão sistemática**.
- ✓ Ativos do imobilizado obtidos a título gratuito, devem ser registrados pelo **valor justo** na data de sua aquisição.
- ✓ Após o reconhecimento inicial, a entidade detentora do ativo deve **optar entre valorá-lo pelo modelo do custo ou da reavaliação**.
  - Custo consiste no valor de aquisição, produção ou construção menos a depreciação acumulada e as perdas acumuladas por imparidade.
  - O modelo da reavaliação consiste no valor justo sujeito à reavaliação periódica menos a depreciação acumulada e as perdas acumuladas por imparidade.



## Intangível

- ✓ Os **bens incorpóreos** destinados à manutenção da atividade pública são mensurados com base no **valor de aquisição ou de produção**, deduzido do saldo da respectiva conta de **amortização acumulada**.
- ✓ Reconhecimento do intangível:
  - for provável que os benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade; e
  - o custo do ativo possa ser mensurado com segurança.
- ✓ Dispêndios de pesquisa, marketing, etc. devem ser reconhecidos como despesa, sendo amortizados somente quando adquiridos junto a terceiros. (IPSAS 31)
- ✓ O ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) gerado internamente não deve ser reconhecido como ativo.



## Sumário – Procedimentos Contábeis Patrimoniais – PCP II

1. Ativo imobilizado
2. Ativo intangível
3. Depreciação, amortização e exaustão
4. Reavaliação e redução ao valor recuperável
5. Tratamento contábil aplicado aos impostos e contribuições

## Conteúdo

1. Ativo imobilizado
2. Ativo intangível
3. Depreciação, amortização e exaustão
4. Reavaliação e redução ao valor recuperável
5. Tratamento contábil aplicado aos impostos e contribuições

## Conceituação do 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.***



## Classificação do ativo imobilizado

### Bens Móveis

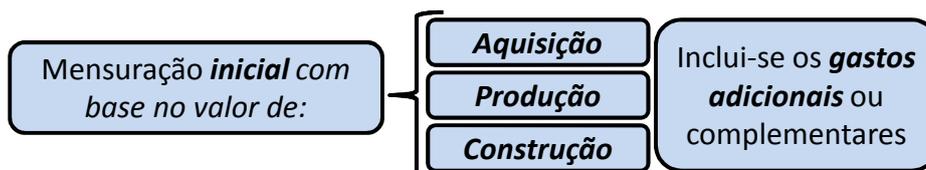
Valor da aquisição ou incorporação de bens corpóreos, que têm existência material e que podem ser **transportados por movimento próprio ou removidos por força alheia sem alteração da substância** ou da destinação econômico-social, para a produção de outros bens ou serviços.



### Bens Imóveis

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

## Reconhecimento do ativo imobilizado



CUSTOS SUBSEQUENTES			
ITEM	NÃO RECONHECE	RECONHECE	OBSERVAÇÕES
Manutenção periódica			
Melhoria ou adição significativa			

**Bens imobilizados obtidos a título gratuito:** Reconhecidos pelo valor justo na data de aquisição, observando: I) Valor resultante de avaliação técnica, e; II) Valor patrimonial definido nos termos da doação.

## Mensuração do imobilizado

ITENS A SEREM OBSERVADOS NA MENSURAÇÃO DO IMOBILIZADO		
ITEM	ENTRA NO CUSTO DO IMOBILIZADO	NÃO ENTRA NO CUSTO DO IMOBILIZADO
Tributos não recuperáveis		
Descontos Comerciais		
Abatimentos		
Custos de pessoal decorrentes de aquisição ou construção		
Custos de preparação do local		
Frete e manuseio		
Honorários referentes a projetos e estudos		
Custos administrativos		

## Ativos de Infraestrutura

Ativos que normalmente podem ser conservados por um número significativamente maior de anos do que a maioria dos bens de capital, atendendo às seguintes características:

- Faz parte de um sistema ou rede;
- Serem **especializados** por natureza e **sem uso alternativo**;
- Serem bens **imóveis**;
- Poder estar sujeitos a **restrições na alienação**.



**Contabilização:** segue as mesmas diretrizes dos demais ativos imobilizados.

### Bens do Patrimônio Histórico-Cultural

Ativos com significância histórica, cultural ou ambiental.

Características:

- **Valor** cultural, ambiental, educacional e histórico **não é refletido totalmente** no valor puramente baseado **no preço de mercado**;
- As obrigações legais ou estatutárias podem impor proibições ou **restrições** severas **na alienação por venda**;
- São geralmente **insubstituíveis** e seus **valores podem aumentar com o tempo mesmo caso se deteriore**;
- Pode ser **difícil estimar sua vida útil**;



**Contabilização:** facultativa, podendo seguir bases distintas daquelas aplicadas aos demais ativos imobilizados. Caso contabilizado, deverá ter a base de contabilização apresentada em notas explicativas.

### Conteúdo

1. Ativo imobilizado
2. **Ativo intangível**
3. Depreciação, amortização e exaustão
4. Reavaliação e redução ao valor recuperável
5. Tratamento contábil aplicado aos impostos e contribuições

### Conceituação do ativo intangível

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

Não sendo atendidas estas características, o gasto decorrente de aquisição ou geração interna deverá ser reconhecido como **Variação Patrimonial Diminutiva**.

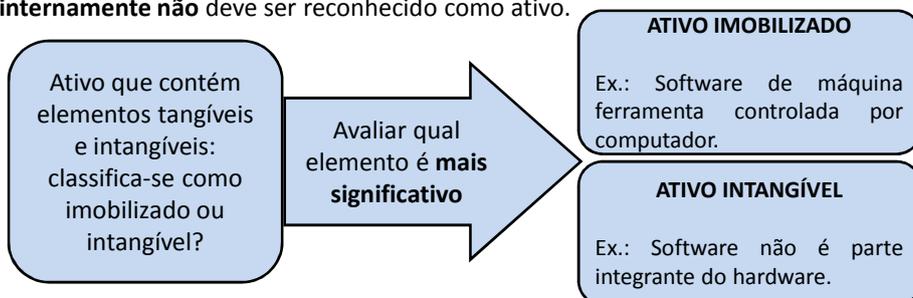


### Identificação do ativo intangível

**Ativo intangível é identificável quando:**

- a) **For separável:** puder ser separado e vendido, transferido, licenciado, alugado, trocado, etc.;
- b) **Resultar de compromissos obrigatórios:** como direitos contratuais ou outros direitos legais, independentemente de serem transferíveis ou separáveis.

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



## Reconhecimento do ativo intangível

### Formas de Reconhecimento:

- a) **Aquisição separada:** Registrar pelo preço de aquisição (observar tributos não recuperáveis e custos diversos);
- b) **Geração interna:** Separar as fases:
  - a) Fase de pesquisa: não deve ser reconhecido (gastos com pesquisa - VPD);
  - b) Fase de desenvolvimento: ativado quando observadas certas condições.
- c) **Aquisição por meio de transação sem contraprestação;**



Marcas, listas de usuários, direitos sobre folha de pagamento e outros itens de similares, **gerados internamente, NÃO** devem ser reconhecidos como intangíveis.

## Conteúdo

1. Ativo imobilizado
2. Ativo intangível
- 3. Depreciação, amortização e exaustão**
4. Reavaliação e redução ao valor recuperável
5. Tratamento contábil aplicado aos impostos e contribuições

## Conceitos de depreciação, amortização e exaustão

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



**Bens Físicos  
(Corpóreos)**

**Bens ou  
direitos  
Incorpóreos**



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

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.



**Recursos  
Minerais**

Conceitos básicos para Depreciação, Amortização e Exaustão:

**VALOR RESIDUAL** – é o valor estimado pelo qual se espera vender um bem no fim de sua vida útil, com razoável segurança, deduzidos os gastos esperados para sua alienação.

**Obs:** O valor residual é determinado para que a depreciação não seja incidente em cem por cento do valor do bem, e desta forma não sejam registradas Variações Patrimoniais Diminutivas além das realmente incorridas.

**VIDA ÚTIL** – é o período de tempo definido ou estimado tecnicamente, durante o qual se espera retorno de um bem ou o número de unidades de produção ou de unidades semelhantes que a entidade espera obter pela utilização do ativo.

## Conceitos aplicados à deprec., amortização e exaustão

INSTITUTOS ASPECTOS	DEPRECIÇÃO	AMORTIZAÇÃO	EXAUSTÃO
CARACTERÍSTICA	Redução de valor	Redução de valor	Redução de valor
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	Veículos	Softwares	Recursos Minerais

### Deprec., amortização e exaustão: aspectos temporais

APURAÇÃO E REGISTRO	• MENSALMENTE
REVISÃO DA VIDA ÚTIL E DO VALOR RESIDUAL	• PERIODICAMENTE
ÍNICIO	• ESTIVER EM CONDIÇÕES DE USO
** FIM	• RETIRADA PERMANENTE DE OPERAÇÃO • VALOR LÍQUIDO CONTÁBIL = AO AO VALOR RESIDUAL

\*\* A RETIRADA TEMPORÁRIA DE FUNCIONAMENTO NÃO FAZ CESSAR A DEPRECIAÇÃO

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

### Depreciação: aspectos importantes

- O cálculo do valor a depreciar deve ser **individualizado** (item a item);
- Deve ser **depreciado separadamente** cada componente de um item do ativo imobilizado com **custo significativo** em relação ao custo total do item;
- Imóveis: **somente** a parcela referente à **construção** deve ser **depreciada**.



Como proceder no caso do bem entrar em condições de uso no decurso do mês:

Adotar critério consistente dentre os possíveis (*pro rata temporis*, início do próx. mês, etc.).

Bem usado anteriormente: pode-se estabelecer novo prazo de vida útil.

• **Avaliação técnica** estabelecendo nova vida útil.

### Métodos de depreciação: cotas constantes

Cotas constantes	
Valor Bruto Contábil	1.300,00
Valor Residual	300,00
Valor Depreciável	1.000,00

Vida útil de 5 anos
20% ao ano
200,00 por ano

ANO	Depreciação do ano	Depreciação acumulada	Valor Líquido Contábil
1	200,00	200,00	1.100,00
2	200,00	400,00	900,00
3	200,00	600,00	700,00
4	200,00	800,00	500,00
5	200,00	1.000,00	<b>300,00</b>

300,00 é o valor residual

### Métodos de depreciação: soma dos dígitos

Soma dos dígitos (decrecente)	
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	$5/15 * 1.000 = 333,33$	333,33	966,67
2	$4/15 * 1.000 = 266,67$	600,00	700,00
3	$3/15 * 1.000 = 200,00$	800,00	500,00
4	$2/15 * 1.000 = 133,33$	933,33	366,67
5	$1/15 * 1.000 = 66,67$	1.000,00	<b>300,00</b>

300,00 é o valor residual

### Métodos de depreciação: unidades produzidas

Unidades produzidas		Capacidade de produção total: 5.000 unidades	
Valor Bruto Contábil	1.300,00	Produção anual: 500 unidades	
Valor Residual	300,00	500 / 5.000 = 10%	
Valor Depreciável	1.000,00		

ANO	Depreciação do ano	Depreciação acumulada	Valor Líquido Contábil
1	100,00	100,00	1.200,00
2	100,00	200,00	1.000,00
3	100,00	300,00	900,00
...	...	...	...
8	100,00	800,00	500,00
9	100,00	900,00	400,00
10	100,00	1.000,00	<b>300,00</b>


  
 Valor residual

### Depreciação: lançamentos

**Lançamentos de depreciação, amortização ou exaustão** → VPD contra a conta de dep., amortização ou exaustão acumulada (retificadora de ativo).

**D. 3.3.3.x.x.xx.xx VPD Depreciação, amortização ou exaustão**

**C. 1.2.3.x.x.xx.xx (-) Dep., exaustão e amortização acumuladas (P)**

#### Políticas de depreciação, amortização e exaustão:

- Devem ser objeto de notas explicativas (política contábil, apresentando elementos como tabela de estimativa de vida útil, métodos de depreciação, etc.);
- Contas retificadoras são anuladas contra o ativo quando da mudança de política contábil ou de reavaliação, dentre outros.
- **Consistência** ao aplicar critérios contábeis.

#### Apuração do VCL:

**D. 1.2.3.x.x.xx.xx (-) Dep., exaustão e amortização acumuladas (P)**

**C. 1.2.3.x.x.xx.xx Ativo imobilizado (P)**

### Amortização: definição da vida útil

FATORES PARA A DETERMINAÇÃO DA VIDA ÚTIL	
- <b>Estimativa de uso</b> pela entidade;	- <b>Obsolescência</b> técnica, tecnológica, etc.
- Período de <b>limite contratual</b> de uso do ativo;	

**Valor residual** de ativo intangível com vida útil definida = **ZERO**

#### Exceções:

- I. Quando há **compromisso de terceiro para comprar** o ativo ao final da sua vida útil; ou
- II. Quando **existir mercado ativo** para ele e o valor residual possa ser determinado em relação a esse mercado; e seja provável que esse mercado continuará a existir ao final da vida útil do ativo.

Em geral, o período e o método de amortização do intangível com vida útil definida devem ser revisados pelo menos **ao final de cada exercício**.

### Exaustão: aspectos gerais

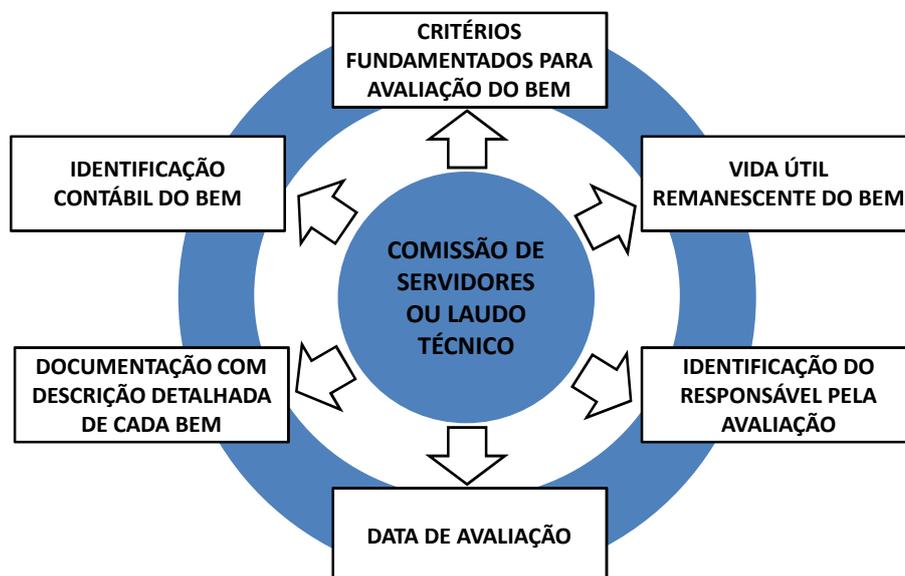
**Bens explorados** através da extração ou aproveitamento **mineral** ou **florestal** estarão sujeitos à exaustão, ao invés da depreciação.

A exaustão permite que o **custo do ativo seja distribuído** durante a extração/aproveitamento, de modo proporcional ao consumo.

É necessário que haja uma **análise técnica da capacidade de extração/aproveitamento** do ativo em questão, pois a exaustão se dará proporcionalmente à quantidade produzida pelo ativo.

Todas as **operações realizadas** referentes à capacidade de extração/aproveitamento, bem como os relativos a extração/aproveitamento realizado em cada período devem estar **bem documentadas**, de forma a embasar o registro contábil.

### Requisitos do relatório da comissão de servidores



### Conteúdo

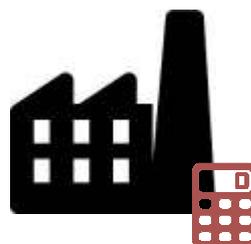
1. Ativo imobilizado
2. Ativo intangível
3. Depreciação, amortização e exaustão
- 4. Reavaliação e redução ao valor recuperável**
5. Tratamento contábil aplicado aos impostos e contribuições

## Reavaliação – Conceito

É a adoção do **valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo.**

### Características da Reavaliação:

- Se **um item do ativo imobilizado for reavaliado**, é necessário que todo o **grupo de contas** ao qual pertença este **ativo seja reavaliado**;
- Ocorrendo **reavaliação e redução ao valor recuperável** para um mesmo elemento do ativo ou elementos distintos dentro de um mesmo grupo de contas, devem ser realizados **lançamentos distintos** para cada caso.



## Reavaliação – Características da Reavaliação

- Estimativa de valor justo pode ser feita com base no **valor de reposição devidamente depreciado**;
- Formas de estimativa:
  - Custo de construção de **ativo semelhante** com similar potencial de serviço;
  - Compra de um bem com as **mesmas características e mesmo estado físico** do bem objeto da reavaliação.
- Exemplo de fontes de informação para avaliação do valor de um bem:
  - Tabela FIPE no caso de veículos;
  - Valor do metro quadrado do imóvel em determinada região.
- Sendo impossível estabelecer o valor de mercado do ativo, deve-se trabalhar com **parâmetros de referência**, que considerem bens com características, circunstâncias e localizações assemelhadas.



### Reavaliação – Registro contábil

Valor líquido Contábil	Valor de Mercado	Reavaliação	Valor Atual
R\$ 4.100,00	R\$ 6.000,00	R\$ 1.900,00	R\$ 6.000,00



D. 1.2.2.x.x.xx.xx At. Imobilizado – Bens Imóveis R\$ 1.900,00  
 C. 4.6.1.1.x.xx.xx Reavaliação de Imobilizado

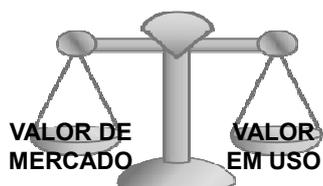
### Redução ao valor recuperável – Conceito

**Valor de venda** de um ativo *menos o custo para a sua alienação* (preço líquido de venda), ou valor que a entidade pública espera recuperar pelo uso futuro desse ativo.

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

$$\text{R.V.R.} = \text{Valor Contábil} > \text{Valor Recuperável}$$

A Redução ao Valor Recuperável pode ser entendida como uma perda dos futuros benefícios econômicos ou do potencial de serviços de um ativo, **além da depreciação**.



O teste de *Impairment* pode indicar que a vida útil remanescente, o método de depreciação (amortização) ou o valor residual do ativo **necessitem ser revisados**.

## Redução ao valor recuperável

FATORES A SEREM CONSIDERADOS NA ANÁLISE DA PERDA POR IRRECUPERABILIDADE	
FONTES EXTERNAS DE INFORMAÇÃO	Mudanças <b>significativas</b> no ambiente tecnológico, legal ou de política de governo no qual a entidade opera.
	Cessaçã total ou parcial das <b>demandas ou necessidade dos serviços</b> fornecidos pelo bem.
	Há mercado ativo, mas o <b>bem não pode mais ser utilizado</b> , tendo seu valor de mercado diminuído significativamente (mais que o esperado pela passagem do tempo ou uso normal).
FONTES INTERNAS DE INFORMAÇÃO	Evidência de <b>danos físicos</b> no ativo.
	Evidência disponível que indique que o <b>desempenho dos serviços</b> de um ativo é ou <b>será pior do que o esperado</b> .
	Mudanças significativas com <b>efeito adverso</b> sobre a entidade na <b>maneira como um ativo é ou será usado</b> .

## Perda por Irrecuperabilidade

Na **data de encerramento** das demonstrações contábeis deve-se avaliar **se há alguma indicação**, com base nas fontes externas e internas de informação, de que uma perda por irreuperabilidade reconhecida em anos anteriores deva ser reduzida ou eliminada.

O **aumento** do valor contábil de um ativo atribuível à **reversão de perda por irreuperabilidade não deve exceder** o valor contábil que teria sido determinado (líquido de depreciação ou amortização), caso nenhuma perda por irreuperabilidade tivesse sido reconhecida em anos anteriores.

A **reversão** da perda por irreuperabilidade de um ativo deve ser reconhecida diretamente **no resultado**.

### Redução ao valor recuperável – Registro contábil

Valor líquido Contábil	Valor de Mercado	R.V.R.	Valor Atual
R\$ 4.100,00	R\$ 1.500,00	R\$ 2.600,00	R\$ 1.500,00



D. 3.6.1.x.x.xx.xx	Redução ao valor recuperável	R\$ 2.600,00
C. 1.2.3.x.x.xx.xx	Ativo imobilizado	

### Conteúdo

1. Ativo imobilizado
2. Ativo intangível
3. Depreciação, amortização e exaustão
4. Reavaliação e redução ao valor recuperável
- 5. Tratamento contábil aplicado aos impostos e contribuições**

## Crédito tributário

- Base Legal: Código Tributário Nacional (CTN)
- Forma de constituição - Lançamento (CTN - Art. 142 - Lei nº 4.320/64 – Art. 52):
  - Verificação do **fato gerador** da obrigação;
  - Determinar a **matéria tributável**;



- Calcular o **montante** do tributo;
- **Identificar o sujeito** passivo;
- **Objeto de Lançamento: impostos e outros** com vencimento determinado em lei, regulamento ou contrato (Art. 52 Lei nº 4320/64);
- Verifica a **procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora**, inscrevendo o débito desta (Art. 52 Lei nº 4320/64).

## Crédito por competência

### Créditos na visão da Lei nº 4.320/1964:

Art. 39. Os **créditos da Fazenda Pública**, de **natureza tributária ou não tributária**, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados...

§ 1º - Os créditos de que trata este artigo, exigíveis pelo **transcurso do prazo para pagamento, serão inscritos**, na forma da legislação própria, **como Dívida Ativa**, em registro próprio, após apurada a sua liquidez e certeza, e a respectiva receita será escriturada a esse título.

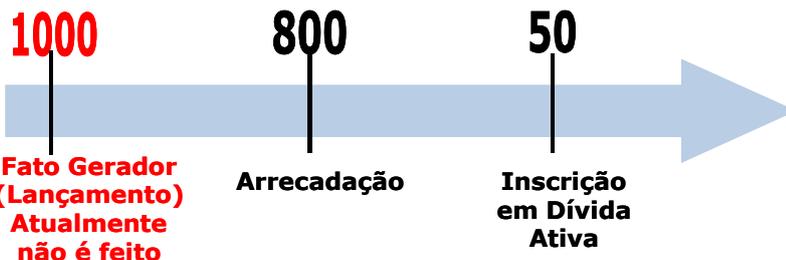


- ✓ Caput do art. 39 → **existência prévia de créditos** (antes de tornarem dívida ativa).
- ✓ Tais **créditos** também fazem parte do **patrimônio**. Assim, a inscrição em dívida ativa apenas muda o status de um crédito já existente.
- ✓ As arrecadações dos créditos, sejam decorrentes de dívida ativa ou registrados pelo fato gerador, devem ser escrituradas como **receita orçamentária do exercício em que ocorrer a arrecadação**, independentemente de seus registros patrimoniais.

## Crédito por competência

FATOS	
Ocorrência do Lançam. Tributário	1.000,00
Arrecadação	800,00
Inscrição Dívida Ativa	50,00

Onde  
está o  
crédito  
de 150?



O reconhecimento do crédito tributário, bem como o de dívida ativa, impacta apenas na visão patrimonial, não tendo impactos na avaliação orçamentária e fiscal.

## Crédito por competência

## Benefícios da adoção do Regime de Competência

- Registro dos créditos a receber antes da dívida ativa, com estimativa de perdas de créditos;
- Maior transparência dos créditos a receber;
- Controle social sobre informações publicadas;

## CRÉDITOS POR COMPETÊNCIA:

- APERFEIÇOAMENTO DOS REGISTROS CONTÁBEIS PARA A GESTÃO;
- OTIMIZAÇÃO DA GESTÃO DOS CRÉDITOS A RECEBER.

## Crédito por competência

### Reconhecimento Inicial do Crédito a Receber

Uma entidade deve reconhecer um **ativo em relação a tributos** quando o **fato gerador** tributável ocorre e os critérios de reconhecimento do ativo são satisfeitos.

### Mensuração Inicial do Crédito a Receber

Um ativo adquirido por meio de uma transação sem contraprestação deverá ser inicialmente mensurado pelo seu **valor justo**.

### Reconhecimento Inicial da VPA

Quando, como resultado de uma transação sem contraprestação, uma entidade **reconhecer um ativo**, ela também **reconhecerá a VPA**.

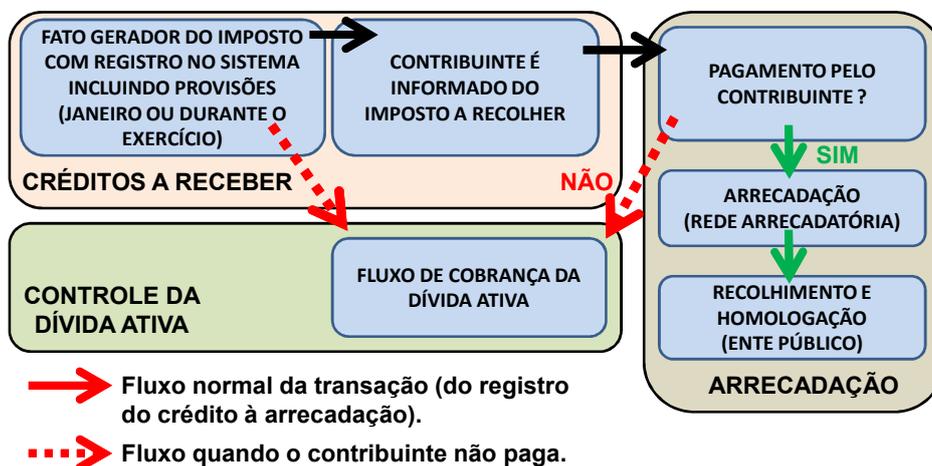
## Crédito tributário por competência e fato gerador contábil

**FATO GERADOR CONTÁBIL** é o **momento** da ocorrência de uma ação que, sendo mensurável em bases confiáveis, enseje no **reconhecimento contábil da receita ou despesa**, independentemente do momento do recebimento ou pagamento.

	Modalidade de Lançamento	Fato Gerador Contábil
<b>OFÍCIO (DIRETO)</b> Ex. IPVA e IPTU.	Quando é <b>efetuado diretamente pela autoridade administrativa</b> .	Fato gerador contábil reconhecidos <b>no lançamento tributário</b> .
<b>DECLARAÇÃO</b> Ex: ITCD e ITBI.	Lançamento com base na <b>declaração do sujeito passivo ou de terceiro</b> , quando, na forma da legislação, é prestada à autoridade administrativa informação sobre a matéria de fato.	Fato gerador contábil reconhecido após a <b>obrigação acessória</b> (falta de informação confiável para reconhecimento anterior do crédito a receber).
<b>HOMOLOGAÇÃO</b> Ex. ICMS e IR.	O sujeito passivo <b>antecipa o pagamento</b> sem prévio exame da autoridade administrativa. Quando esta toma conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.	Fato gerador contábil reconhecido <b>na arrecadação</b> , caso haja falta de informação confiável para o reconhecimento anterior do crédito a receber.

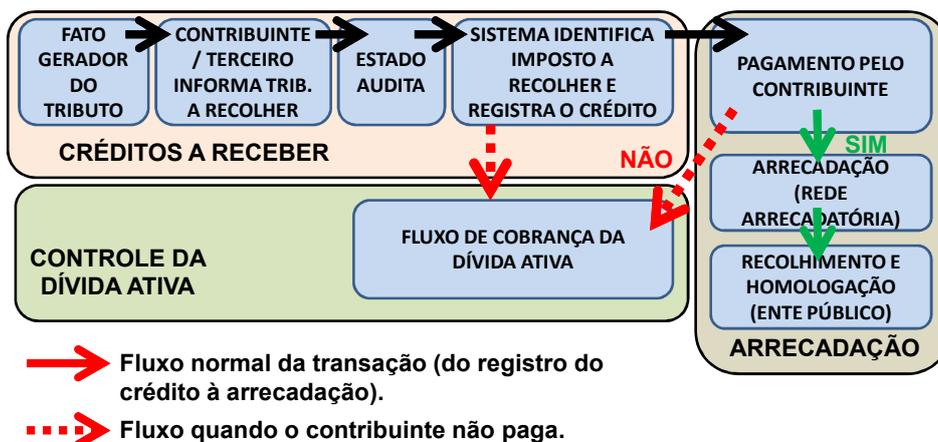
### Crédito tributário – Lançamento de ofício

Nos lançamentos por ofício, o FG contábil é reconhecido com o lançamento tributário. Ex: IPVA



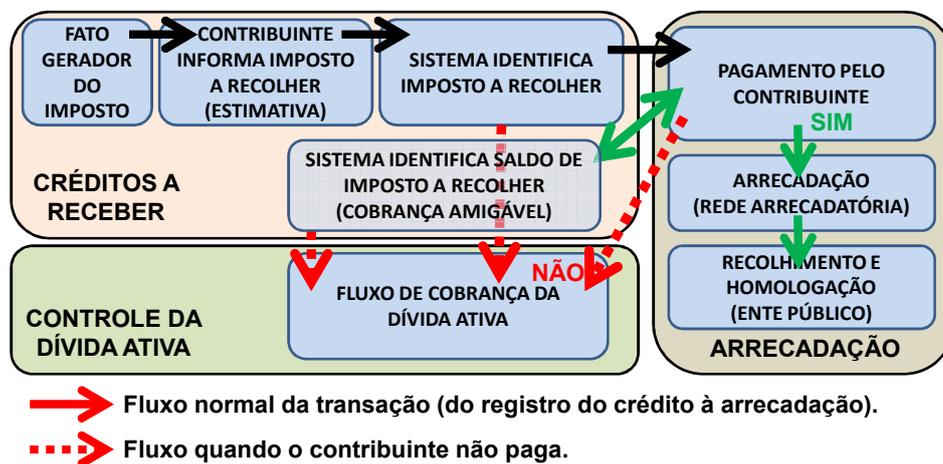
### Crédito tributário – Lançamento por declaração

Nos lançamentos por declaração, o FG contábil será reconhecido após a obrigação acessória, por falta de informação confiável para o reconhecimento do crédito a receber. Ex: ITCMD



### Crédito tributário – Lançamento por homologação

Nos lançamentos por homologação, o FG contábil será reconhecido no estágio da arrecadação, caso haja falta de informação e **estimativa confiável** para o reconhecimento do crédito a receber. Ex: ICMS



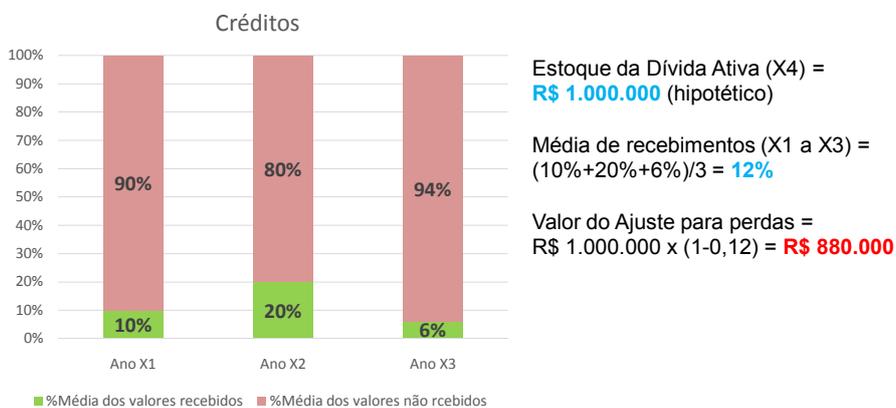
### Ajuste para perdas de créditos

#### Ex. Método 1: Ajuste para perdas – Por tipo de recuperação

Tipo de Recup.	Fase	Valor	% Aplicado	Valor Provisão
Baixa dificuldade de recuperação	A	R\$ 4.000,00	5	R\$ 200,00
	B	R\$ 3.000,00	10	R\$ 300,00
	C	R\$ 15.000,00	15	R\$ 2.250,00
Média dificuldade de recuperação	D	R\$ 3.800,00	20	R\$ 760,00
	E	R\$ 7.000,00	25	R\$ 1.750,00
	F	R\$ 36.000,00	30	R\$ 10.800,00
Alta dificuldade de recuperação	G	R\$ 2.200,00	35	R\$ 770,00
	H	R\$ 27.000,00	45	R\$ 12.150,00
	I	R\$ 18.000,00	70	R\$ 12.600,00
Total		R\$ 116.000,00		R\$ 41.580,00

## Ajuste para perdas de créditos

### Ex. Método 2: Pela média dos períodos anteriores



## Provisões e Receita de Trans. sem Contraprestação

### PASSIVO – REPARTIÇÃO TRIBUTÁRIA

**OBRIGAÇÃO PRESENTE** – Pode ser imposta por determinações legais.

**MONTANTE RECONHECIDO** – Pode ser levantado com base na melhor **estimativa** na data de apresentação das demonstrações.

**ESTIMATIVA** – Leva em consideração os **riscos e as incertezas**.

### RECONHECIMENTO DE PROVISÕES

#### RECONHECIMENTO DA PROVISÃO

- (a) a entidade tem uma obrigação presente como resultado de evento passado;
- (b) seja provável que será necessária uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para liquidar a obrigação; e;
- (c) uma estimativa confiável possa ser feita do montante da obrigação.

Quando for **mais provável que sim do que não** que existe uma obrigação presente na data do balanço, a entidade **deve** reconhecer a **provisão**;

Quando for mais provável que **não existe** uma obrigação presente na data do balanço, a entidade divulga um **passivo contingente**, a menos que seja remota a possibilidade de uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços.

## Créditos tributários com repartição

**REGISTROS NO ENTE TRANSFERIDOR**  
Reconhecimento do Crédito Tributário por Competência

D	1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos tributários a receber (P)	
C	4.x.x.x.x.xx.xx	VPA	105
D	3.6.1.4.x.xx.xx	VPD – Ajuste de Perdas de Créd. <sup>1</sup>	
C	1.1.2.9.x.xx.xx	(-) Ajustes p/ perdas de créditos a CP	5
D	3.x.x.x.x.xx.xx	VPD – Transferências <sup>2</sup>	
C	2.1.7.5.x.xx.xx	Provisão p/ Repart. de Créditos a CP (P)	20

<sup>1</sup> Os créditos devem sofrer ajuste para perdas, devido à improbabilidade de recuperação de uma parte.

<sup>2</sup> Obs. A existência de créditos líquidos de ajustes para perdas gera, ainda, a necessidade da constituição de provisão no passivo relativo a parcela a transferir a outro ente, caso haja repartição tributária definida pela legislação (Ex.: IR, IPI, ICMS, IPVA, etc.). Também é preciso informar se a transferência é intra, inter ou consolidação conforme padrão PCASP.

## Créditos tributários com repartição

**Arrecadação**

D	1.1.1.1.x.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa (F)	
C	1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos tributários a receber (P)	100
D	6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a realizar	
C	6.2.1.2.x.xx.xx	Receita realizada	100
D	7.2.1.1.x.xx.xx	Controle das Disp. de Recursos	
C	8.2.1.1.1.xx.xx	Disp. por Dest. de Recursos	100
D	2.1.7.5.x.xx.xx	Provisão p/ Repart. de Créditos a CP (P)	
C	2.1.5.6.x.xx.xx	Obrig. de Repartição a Outros Entes (P)	20

### Créditos tributários com repartição

#### OPÇÃO 1: Transferência por dedução da receita

D	6.2.1.3.x.xx.xx (-) Deduções da receita realizada <sup>3</sup>	
C	6.2.1.1.x.xx.xx Receita a realizar	20
D	2.1.5.6.x.xx.xx Obrig. de Repartição a Outros Entes (P)	
C	2.1.5.6.x.xx.xx Obrig. de Repartição a Outros Entes (F)	20
D	8.2.1.1.1.xx.xx Disp. por Dest. de Recursos	
C	8.2.1.1.3.xx.xx DDR comp. por liq. e entr. compensat.	20
D	2.1.5.6.x.xx.xx Obrig. de Repartição a Outros Entes (F)	
C	1.1.1.1.x.xx.xx Caixa e Equivalentes de Caixa (F)	20
D	8.2.1.1.3.xx.xx DDR comp. por liq. e entr. compensat.	
C	8.2.1.1.4.xx.xx DDR Utilizada	20

<sup>3</sup> Transferências, em regra, são realizadas por meio de dedução de receita. Contudo, alguns entes, a exemplo da União, o fazem por meio de execução de despesas.

### Créditos tributários com repartição

#### OPÇÃO 2: Transferência por execução da despesa (1/2)

D	6.2.2.1.1.xx.xx Crédito Disponível	
C	6.2.2.1.3.xx.xx Crédito Empenhado a Liquidar	20
D	2.1.5.6.x.xx.xx Obrig. de Repartição a Outros Entes (P)	
C	2.1.5.6.x.xx.xx Obrig. de Repartição a Outros Entes (F)	20
D	8.2.1.1.1.xx.xx Disp. por Dest. de Recursos	
C	8.2.1.1.2.xx.xx DDR Comprometida por Empenho	20
D	6.2.2.1.3.xx.xx Crédito Empenhado a Liquidar	
C	6.2.2.1.3.xx.xx Crédito Empenhado Liq. a Pagar	20
D	8.2.1.1.2.xx.xx DDR Comprometida por Empenho	
C	8.2.1.1.3.xx.xx DDR Comprom. por Liq. e Ent. Comp.	20

## Créditos tributários com repartição

## OPÇÃO 2: Transferência por execução da despesa (2/2)

D	2.1.5.6.x.xx.xx Obrig. de Repartição a Outros Entes (F)	
C	1.1.1.1.x.xx.xx Caixa e Equivalentes de Caixa (F)	20
D	6.2.2.1.3.xx.xx Crédito Empenhado Liq. a Pagar	
C	6.2.2.1.3.xx.xx Crédito Empenhado Liq. Pago	20
D	8.2.1.1.3.xx.xx DDR Comprom. por Liq. e Ent. Comp.	
C	8.2.1.1.4.xx.xx DDR Utilizada	20

## Créditos tributários com repartição

## Lançamentos no ente Beneficiário da Repartição Tributária

Pela arrecadação no ente transferidor

D	1.1.2.5.x.xx.xx Créditos de transf. a receber (P)	
C	4.5.2.x.x.xx.xx Transferências	20

Pela transferência

D	1.1.1.1.x.xx.xx Caixa e equivalentes (F)	
C	1.1.2.2.x.xx.xx Créditos de transf. a receber (P)	20
D	6.2.1.1.x.xx.xx Receita a realizar	
C	6.2.1.2.x.xx.xx Receita realizada	20
D	7.2.1.1.x.xx.xx Controle das Disp. de Recursos	
C	8.2.1.1.x.xx.xx Disp. por Dest. de Recursos	20



Os recursos das transferências nem sempre podem ser reconhecidos por competência, conforme apresentado acima.

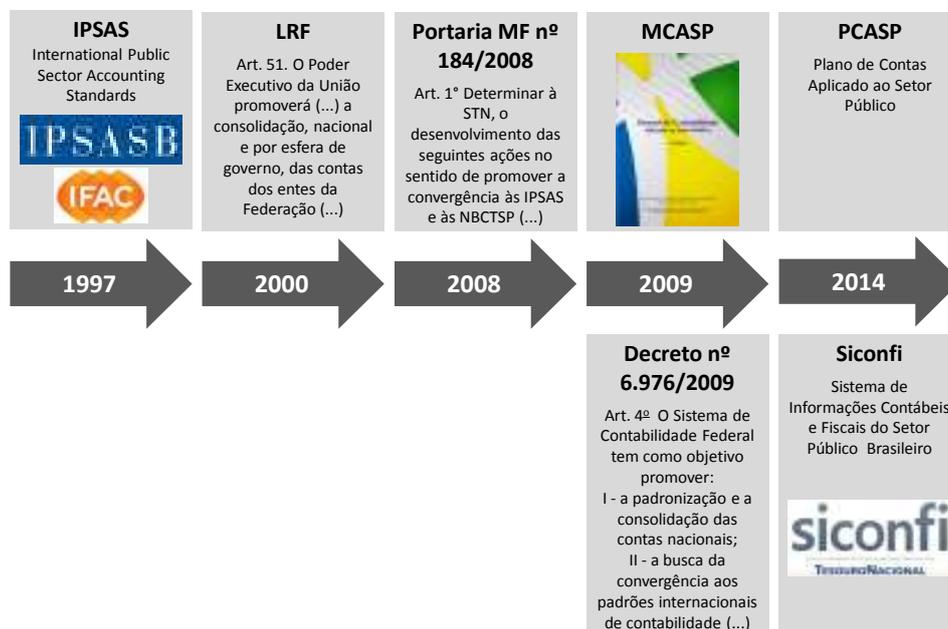
## Sumário – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP

1. Aspectos gerais
2. Estrutura do PCASP
3. Registro contábil
4. Conta contábil
5. Crédito empenhado em liquidação
6. Consolidação das contas
7. Regras de integridade
8. Lançamentos contábeis típicos

### **Conteúdo**

- 1. Aspectos gerais**
2. Estrutura do PCASP
3. Registro contábil
4. Conta contábil
5. Crédito empenhado em liquidação
6. Consolidação das contas
7. Regras de integridade
8. Lançamentos contábeis típicos

## Contextualização



## Conceito e objetivo de plano de contas

### Conceito

Plano de contas é a **estrutura básica da escrituração contábil**, formada por uma **relação padronizada de contas contábeis**, que permite o registro contábil dos atos e fatos praticados pela entidade de maneira padronizada e sistematizada, bem como a elaboração de relatórios gerenciais e demonstrações contábeis de acordo com as necessidades de informações dos usuários.

### Objetivo

A ciência contábil tem como finalidade geral o **fornecimento de informações aos diversos usuários da informação contábil**. O PCASP alinha-se a esta finalidade por meio da padronização da forma de registro contábil para a extração de informações para estes usuários.

## Motivação para a adoção de um plano de contas único



## Diretrizes do PCASP

<b>Padronização</b>	Padronizar os registros contábeis das entidades do setor público.
<b>Natureza da informação</b>	Distinguir os registros de natureza patrimonial, orçamentária e de controle.
<b>Flexibilidade</b>	Possibilitar o detalhamento das contas e o atendimento das peculiaridades dos diversos usuários do PCASP.
<b>Consolidação</b>	Permitir a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas públicas.
<b>Demonstrações e Relatórios</b>	Facilitar a elaboração das DCASP, do RREO, do RGF e de outros relatórios contábeis, financeiros e gerenciais.
<b>Estatísticas de Finanças Públicas</b>	Permitir o levantamento das estatísticas de finanças públicas, inclusive nos padrões internacionais, por exemplo o GFSM.
<b>Outros</b>	Transparência fiscal, controle social, tomada de decisão, racionalização de custos, prestação de contas, etc.

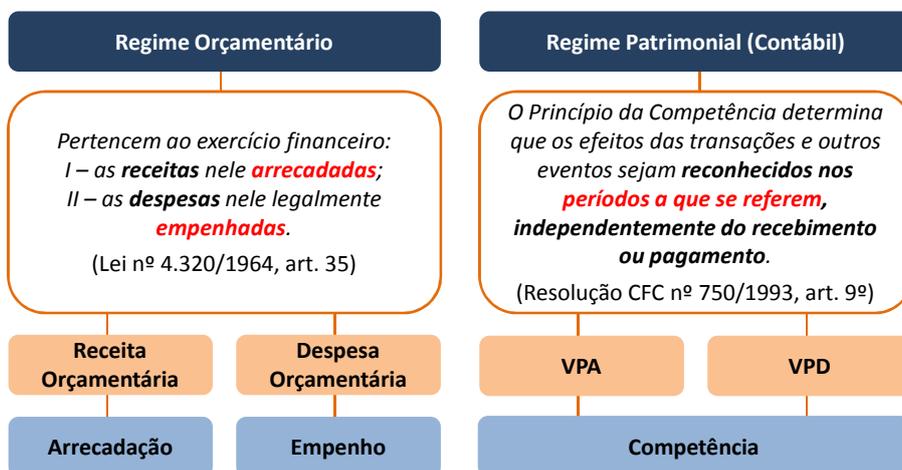
## Alcance do PCASP



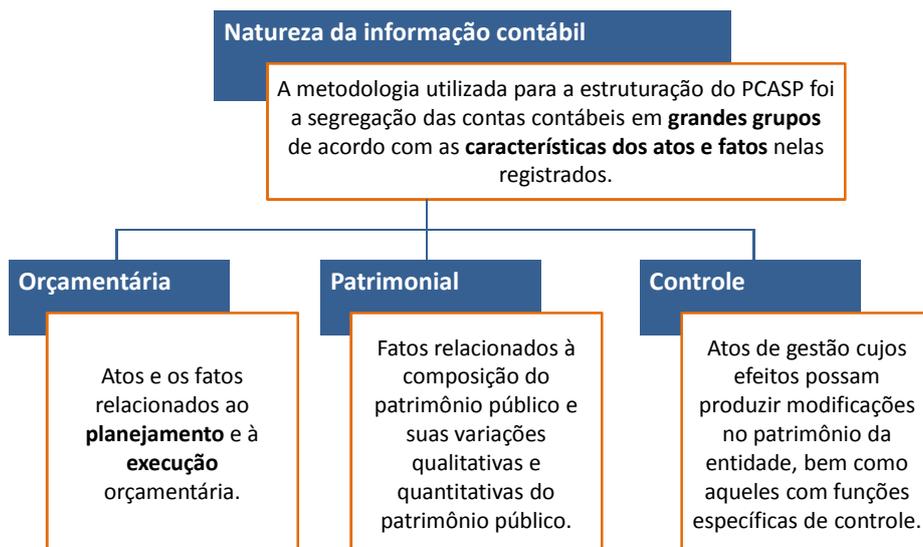
## Conteúdo

1. Aspectos gerais
2. **Estrutura do PCASP**
3. Registro contábil
4. Conta contábil
5. Crédito empenhado em liquidação
6. Consolidação das contas
7. Regras de integridade
8. Lançamentos contábeis típicos

## Regime orçamentário X Regime patrimonial (contábil)



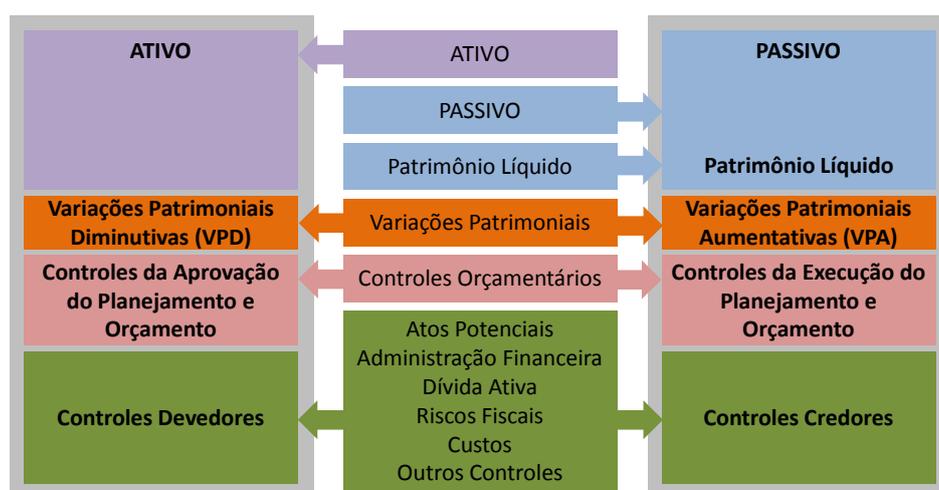
## Natureza da informação contábil



### Antiga Estrutura do Plano de Contas Classes / Grupos

Classes / Grupos	
1 – Ativo	2 – Passivo 2.4 – Passivo Líquido
1.9 – Ativo Compensado	2.9 – Passivo Compensado
3.3 – Despesas Correntes 3.4 – Despesas de Capital	4.1 – Receitas Correntes 4.2 – Receitas de Capital 4.9 – *Deduções da Receita
5 – Resultado Diminutivo da Exercício 5.1 – Resultado Orçamentário 5.2 – Resultado Extra-Orçamentário	6 – Resultado Aumentativo da Exercício 6.1 – Resultado Orçamentário 6.2 – Resultado Extra-Orçamentário 6.3 – Resultado Apurado

### Componentes do PCASP



## Nova Estrutura do PCASP – Classes

Natureza da Informação	Classes	
PATRIMONIAL	1 - Ativo	2 - Passivo
	3 - Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD)	4 - Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA)
ORÇAMENTÁRIA	5 - Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento	6 - Controles da Execução do Planejamento e Orçamento
CONTROLE	7 - Controles Devedores	8 - Controles Credores

## Estrutura do PCASP – Classes e Grupos

PCASP	
<b>1 – Ativo</b> 1.1 - Ativo Circulante 1.2 - Ativo Não Circulante	<b>2 – Passivo e Patrimônio Líquido</b> 2.1 - Passivo Circulante 2.2 - Passivo Não Circulante 2.3 - Patrimônio Líquido
<b>3 – Variação Patrimonial Diminutiva</b> 3.1 - Pessoal e Encargos 3.2 - Benefícios Previdenciários e Assistenciais 3.3 - Uso De Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo 3.4 - Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras 3.5 - Transferências Concedidas 3.6 - Desvalorização e Perda De Ativos 3.7 - Tributárias 3.8 - CMV, CPV e CSP 3.9 - Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	<b>4 – Variação Patrimonial Aumentativa</b> 4.1 - Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria 4.2 - Contribuições 4.3 - Exploração e venda de bens, serviços e direitos 4.4 - Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras 4.5 - Transferências Recebidas 4.6 - Valorização e Ganhos Com Ativos 4.9 - Outras Variações Patrimoniais Aumentativas
<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>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>7 – Controles Devedores</b> 7.1 - Atos Potenciais 7.2 - Administração Financeira 7.3 - Dívida Ativa 7.4 - Riscos Fiscais 7.5 - Consórcios Públicos 7.8 - Custos 7.9 - Outros Controles	<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 8.5 - Execução dos Consórcios Públicos 8.8 - Apuração de Custos 8.9 - Outros Controles

## Estrutura do PCASP – Classes, Grupos e Subgrupos

1 – ATIVO		2 – PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
<b>1.1 Ativo Circulante</b>		<b>2.1 Passivo Circulante</b>	
1.1.1 Caixa e Equivalentes de Caixa		2.1.1 Obrigações Trabal., Previd. e Assistenciais a CP	
1.1.2 Créditos a Curto Prazo		2.1.2 Empréstimos e Financiamentos a CP	
1.1.3 Demais Créditos e Valores a Curto Prazo		2.1.3 Fornecedores e Contas a Pagar a CP	
1.1.4 Investimentos e Aplicações Temporárias a CP		2.1.4 Obrigações Fiscais a CP	
1.1.5 Estoques		2.1.5 Obrigações de Repartição a Outros Entes	
1.1.9 VPD Pagas Antecipadamente		2.1.7 Provisões a CP	
		2.1.8 Demais Obrigações a CP	
<b>1.2 Ativo Não Circulante</b>		<b>2.2 Passivo Não Circulante</b>	
1.2.1 Ativo Realizável a Longo Prazo		2.2.1 Obrigações Trabal., Previd. e Assistenciais a LP	
1.2.2 Investimentos		2.2.2 Empréstimos e Financiamentos a LP	
1.2.3 Imobilizado		2.2.3 Fornecedores e Contas a Pagar a LP	
1.2.4 Intangível		2.2.4 Obrigações Fiscais a LP	
1.2.5 Diferido		2.2.7 Provisões a LP	
		2.2.8 Demais Obrigações a LP	
		2.2.9 Resultado Diferido	
		<b>2.3 Patrimônio Líquido</b>	
		2.3.1 Patrimônio Social e Capital Social	
		2.3.2 Adiantamento para Futuro Aumento de Capital	
		2.3.3 Reservas de Capital	
		2.3.4 Ajustes de Avaliação Patrimonial	
		2.3.5 Reservas de Lucros	
		2.3.6 Demais Reservas	
		2.3.7 Resultados Acumulados	
		2.3.9 (-) Ações / Cotas em Tesouraria	

## Estrutura do PCASP – Classes, Grupos e Subgrupos

5 – CONTROLES DA APROVAÇÃO DO PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO		6 – CONTROLES DA EXECUÇÃO DO PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO	
<b>5.1 Planejamento Aprovado</b>		<b>6.1 Execução do Planejamento</b>	
5.1.1 PPA Aprovado		6.1.1 Execução do PPA	
5.1.2 Projeto da Lei Orçamentária Anual		6.1.2 Execução do PLOA	
<b>5.2 Orçamento Aprovado</b>		<b>6.2 Execução do Orçamento</b>	
5.2.1 Previsão da Receita		6.2.1 Execução da Receita	
5.2.2 Fixação da Despesa		6.2.2 Execução da Despesa	
<b>5.3 Inscrição de Restos a Pagar</b>		<b>6.3 Execução de Restos a Pagar</b>	
5.3.1 Inscrição RP Não Processados		6.3.1 Execução de RP não processados	
5.3.2 Inscrição de RP Processados		6.3.2 Execução de RP processados	



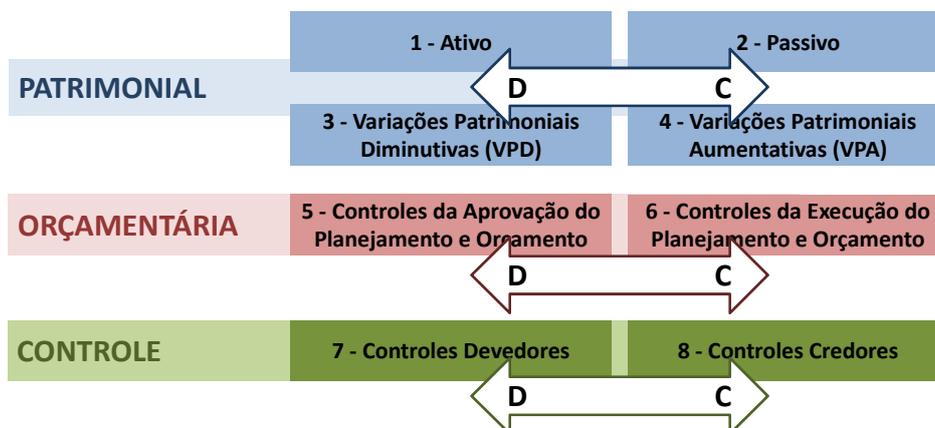
## Conteúdo

1. Aspectos gerais
2. Estrutura do PCASP
- 3. Registro contábil**
4. Conta contábil
5. Crédito empenhado em liquidação
6. Consolidação das contas
7. Regras de integridade
8. Lançamentos contábeis típicos

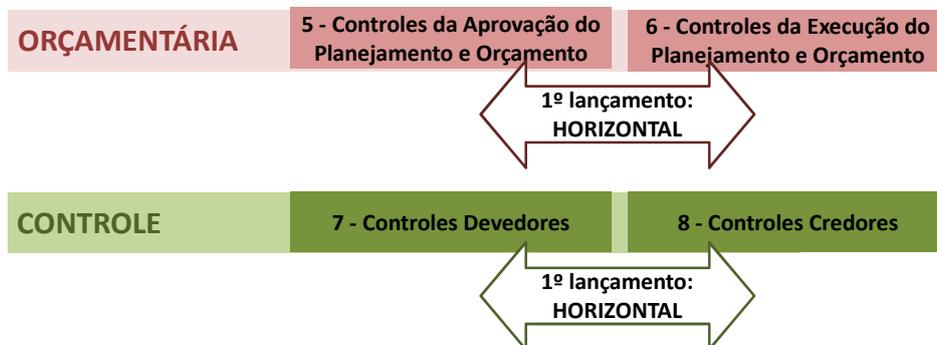
## Registro contábil por natureza de informação no PCASP



OS LANÇAMENTOS DEVEM DEBITAR E CREDITAR CONTAS QUE APRESENTEM A MESMA NATUREZA DE INFORMAÇÃO.

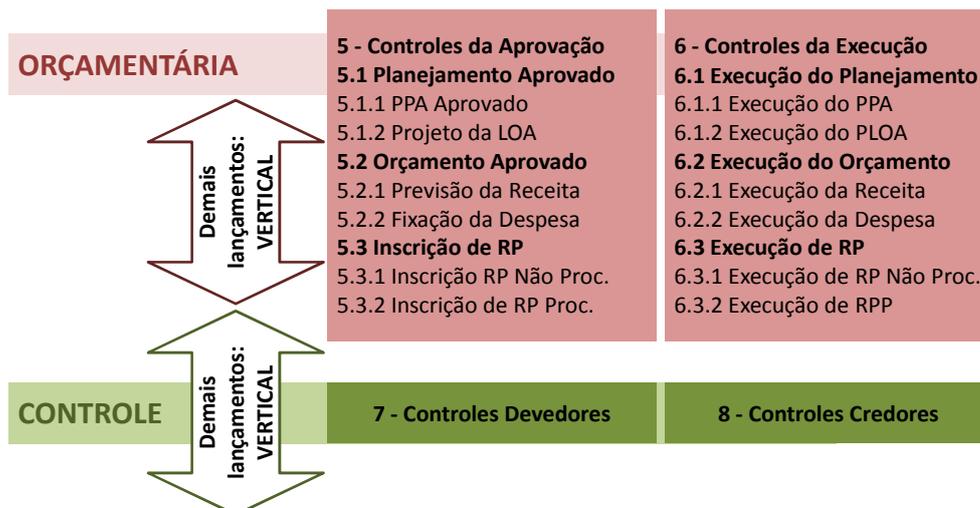


**Registro contábil orçamentário e de controle no PCASP**



Em regra, os lançamentos de **encerramento** das contas ao final do exercício também são na horizontal.

**Registro contábil orçamentário e de controle no PCASP**

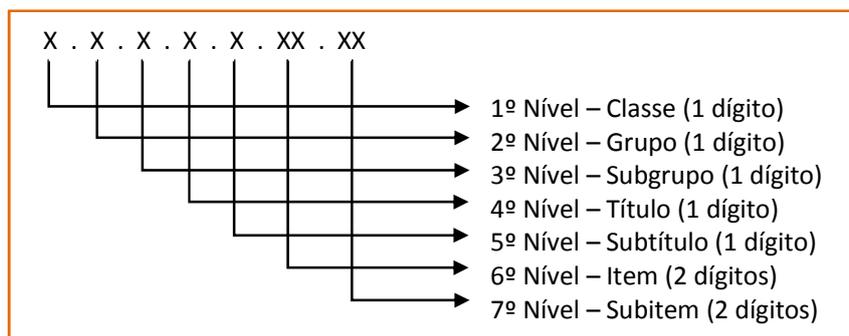


## Conteúdo

1. Aspectos gerais
2. Estrutura do PCASP
3. Registro contábil
- 4. Conta contábil**
5. Crédito empenhado em liquidação
6. Consolidação das contas
7. Regras de integridade
8. Lançamentos contábeis típicos

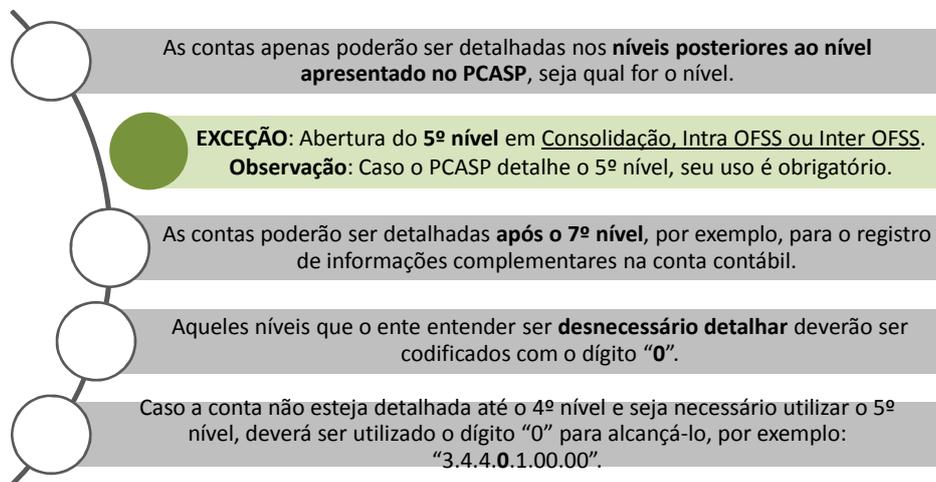
## Estrutura do código da conta contábil

As contas contábeis do PCASP são identificadas por códigos com **7 níveis** de desdobramento, compostos por 9 dígitos.

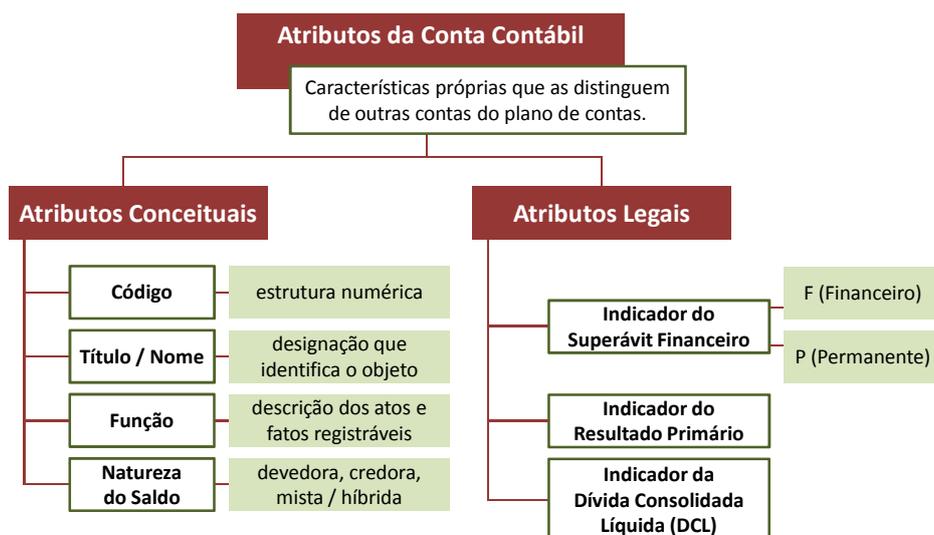


OS CÓDIGOS DAS CONTAS CONTÁBEIS NÃO REFLETEM A CLASSIFICAÇÃO DA RECEITA E DA DESPESA ORÇAMENTÁRIAS.

## Detalhamento da conta contábil



## Atributos da conta contábil



### Exemplo de atributos da conta contábil

Conta Contábil: 6.2.2.1.3.01.00 - Crédito Empenhado a Liquidar					
Conta Corrente					Valor (\$ 1)
Número de Empenho	Clas. Inst. / Funcional / Prog.	Natureza da Despesa	Fonte de Recurso	Ind. Res. Primário	
20X1NE1001	01.04.121.040001	3.3.90.35.01 Serviços de Consultoria	000 Recursos Ordinários	1 Primária Obrigatória	1.000

Conta Contábil: 2.1.3.1.1.01.00 – Fornecedores Nacionais			
Conta Corrente			Valor (\$ 1)
Ano da Contratação	CNPJ do Credor	Atributo de Superávit Financeiro	
X1	35.720.000/0001-53 Credor "R"	F Financeiro	1.000

### Conteúdo

1. Aspectos gerais
2. Estrutura do PCASP
3. Registro contábil
4. Conta contábil
- 5. Crédito empenhado em liquidação**
6. Consolidação das contas
7. Regras de integridade
8. Lançamentos contábeis típicos

## Superávit Financeiro e atributos F e P

### Conceito de Superávit Financeiro

Entende-se por superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas.

(Lei nº 4.320/1964, art. 43, § 2º)

### Atributos da conta contábil – F e P

As contas contábeis em que são registrados os ativos e passivos financeiros e permanentes são identificadas no PCASP pelos atributos **F (Financeiro)** e **P (Permanente)**.

**Observação:** O controle da mudança do atributo P para F também pode ser feito por meio da **informação complementar da conta contábil** ou da **duplicação das contas**.

**Observação:** Os ativos e passivos financeiros e permanentes não são mais controlados por subsistemas.

## Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes: (Lei nº 4.320/64)

O Balanço Patrimonial demonstrará: (Lei nº 4.320/1964, art. 105)	
Ativo Financeiro	Passivo Financeiro
Ativo Permanente	Passivo Permanente
	Saldo Patrimonial
Contas de Compensação	



O SUPERÁVIT  
FINANCEIRO É  
CALCULADO NO  
**BALANÇO**  
PATRIMONIAL.

### Ativo Financeiro

créditos e valores realizáveis  
**INDEPENDENTEMENTE de autorização**  
orçamentária e os valores numerários

### Passivo Financeiro

dívidas fundadas  
e outras cujo pagamento  
**INDEPENDA de autorização** orçamentária

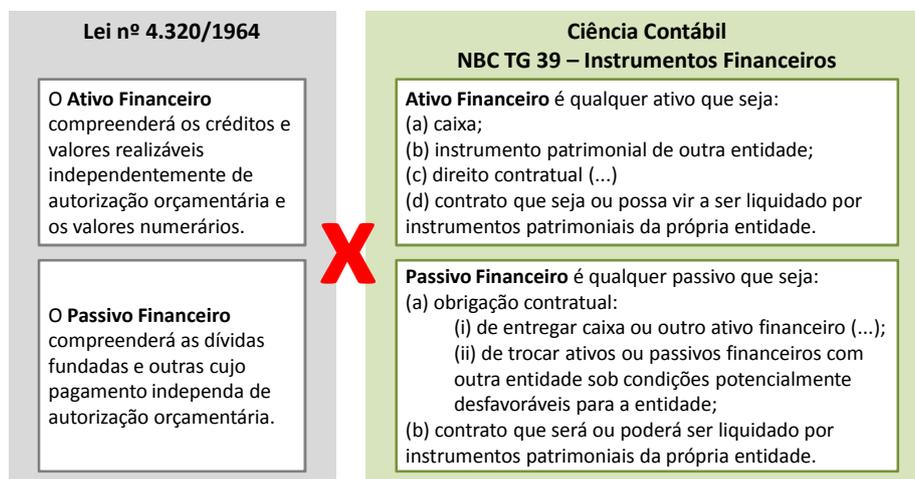
### Ativo Permanente

bens, créditos e valores,  
cuja mobilização ou alienação  
**DEPENDA de autorização** legislativa

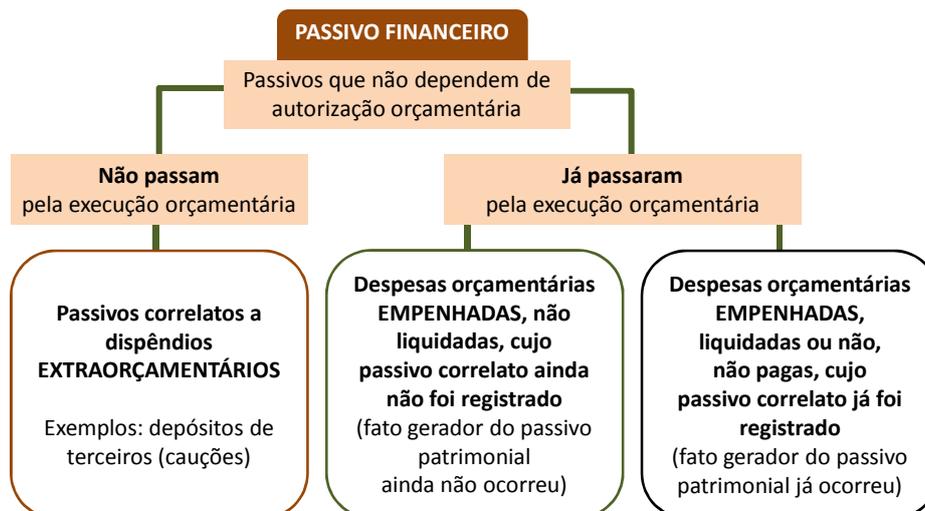
### Passivo Permanente

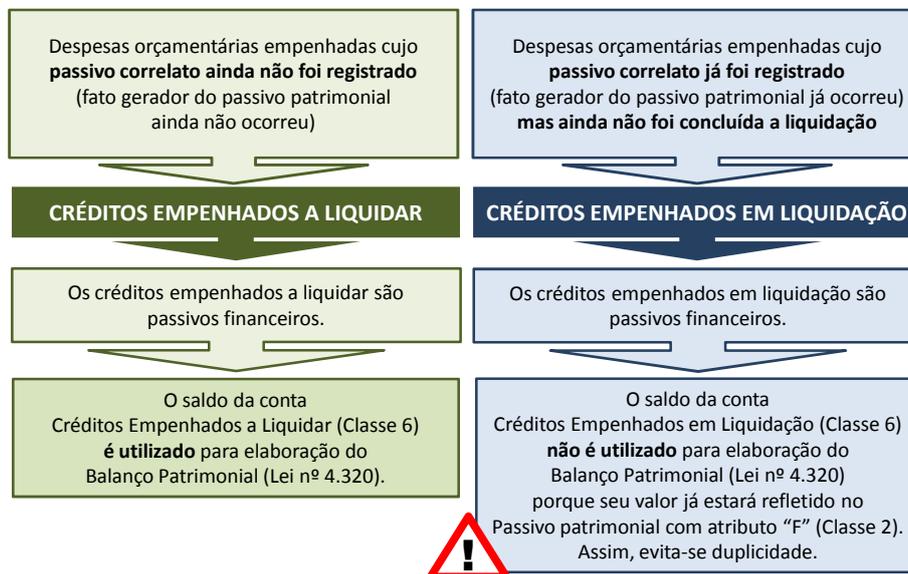
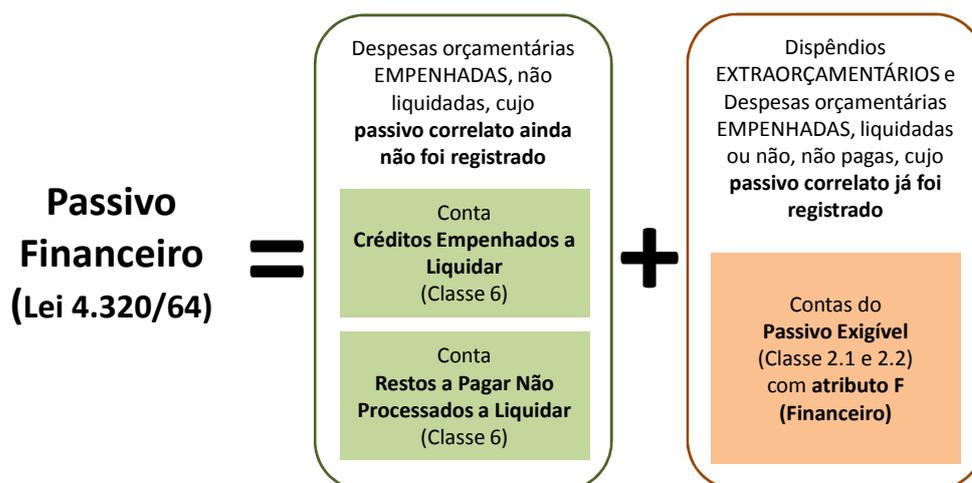
dívidas fundadas e outras que  
**DEPENDAM de autorização** legislativa  
para amortização ou resgate

## Ativo Financeiro e Passivo Financeiro: Lei nº 4.320/64 X Ciência contábil

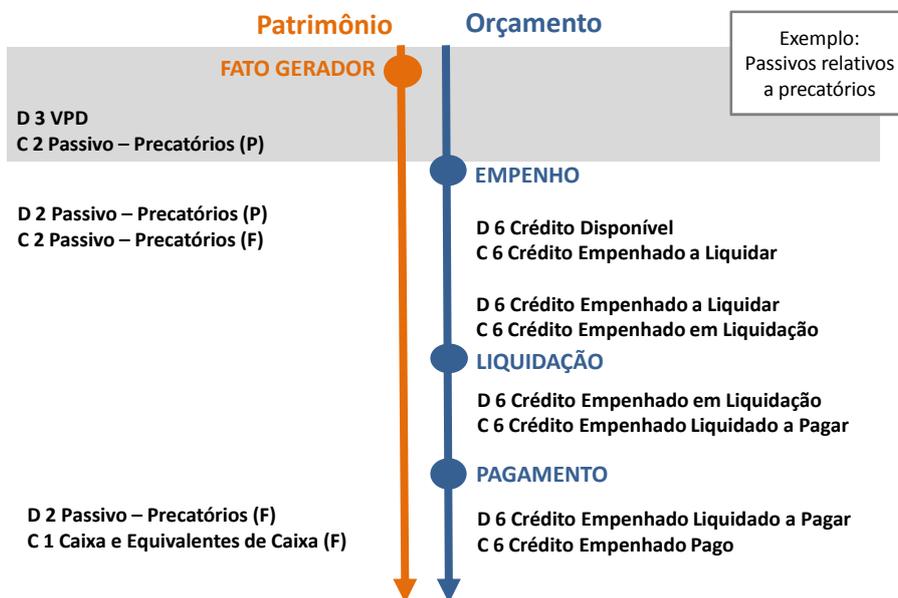


## Passivo Financeiro (Lei nº 4.320/64)

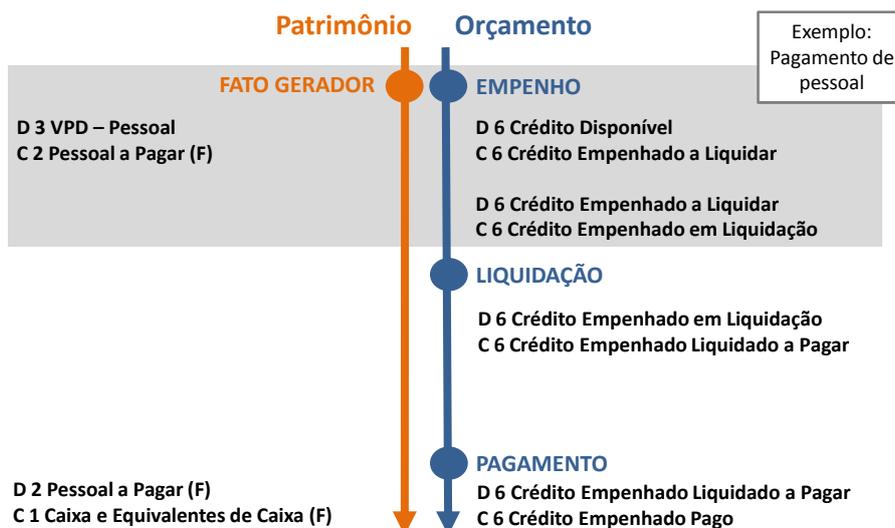


**Contas contábeis:****Créditos Empenhados a Liquidar e Créditos Empenhados em Liquidação****Passivo Financeiro (Lei nº 4.320/64)****Elaboração do Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes**

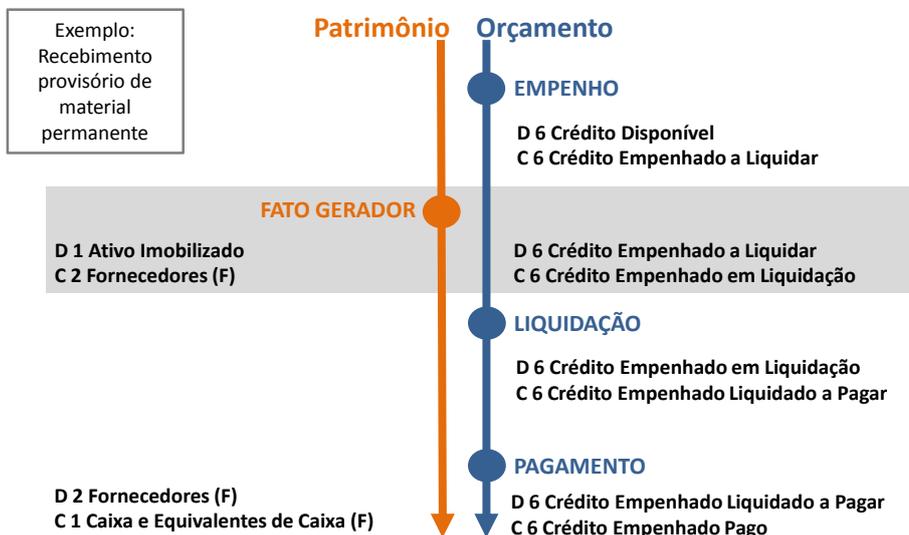
### Fato gerador antes do empenho



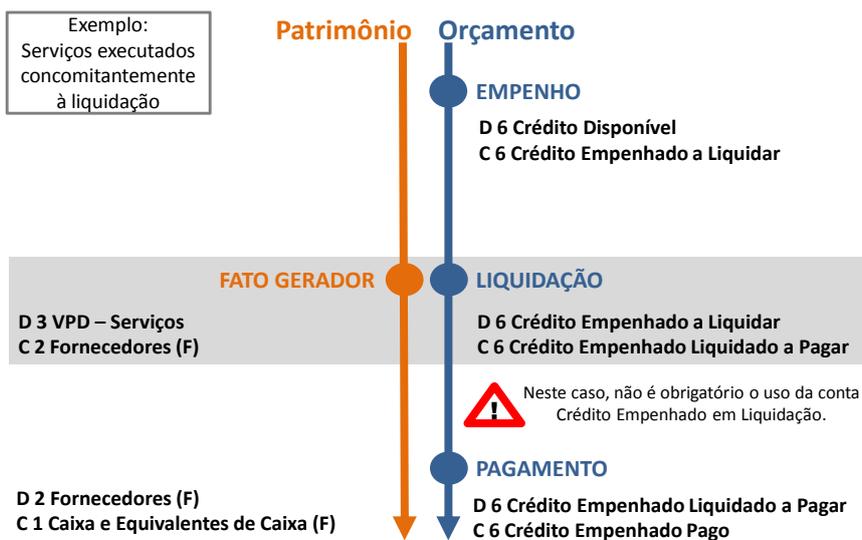
### Fato gerador concomitante ao empenho



### Fato gerador depois do empenho e antes da liquidação



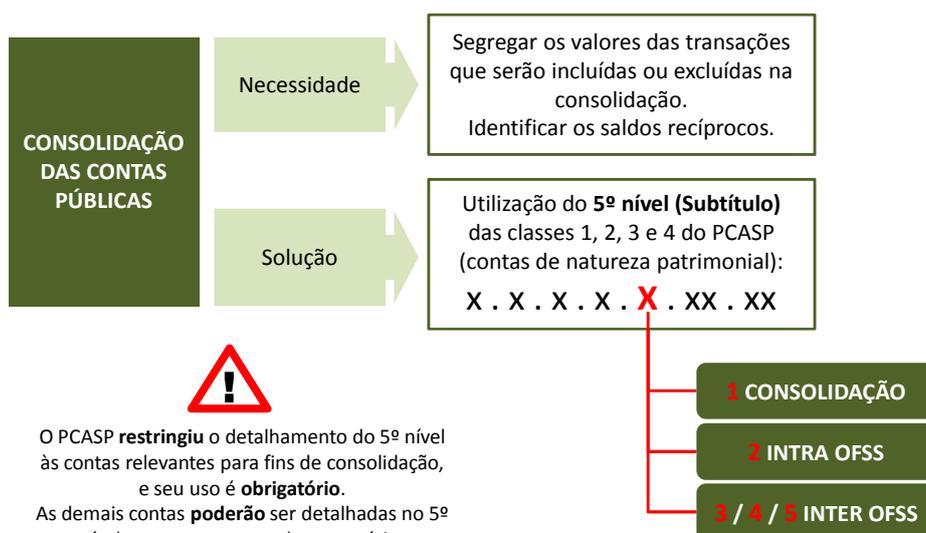
### Fato gerador concomitante à liquidação



## Conteúdo

1. Aspectos gerais
2. Estrutura do PCASP
3. Registro contábil
4. Conta contábil
5. Crédito empenhado em liquidação
- 6. Consolidação das contas**
7. Regras de integridade
8. Lançamentos contábeis típicos

## Consolidação das contas – 5º nível do PCASP



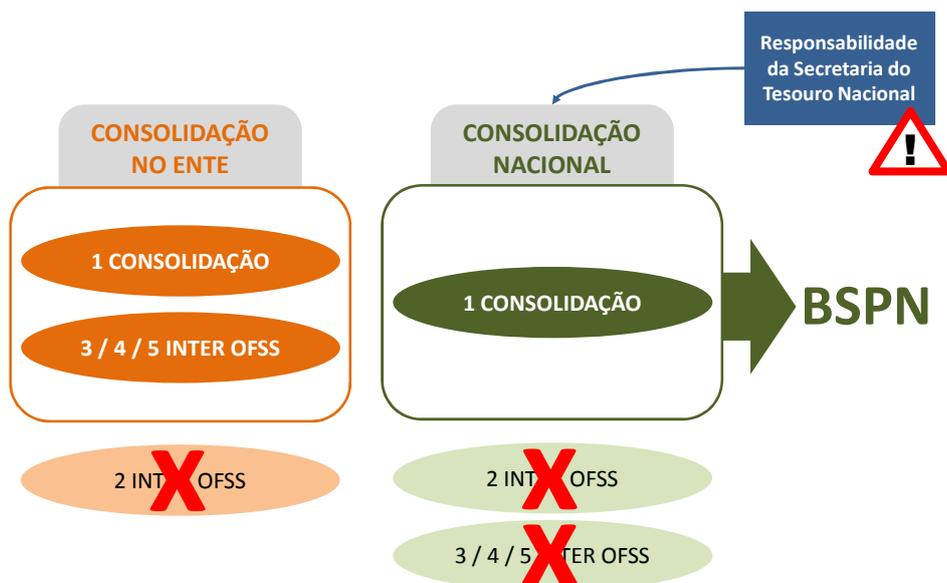
### Consolidação das contas – 5º nível do PCASP

5º NÍVEL (SUBTÍTULO) – CONSOLIDAÇÃO		
X.X.X.X.1.XX.XX	<b>CONSOLIDAÇÃO</b>	Compreende os saldos que <b>não serão excluídos</b> nos demonstrativos consolidados do OFSS.
X.X.X.X.2.XX.XX	<b>INTRA OFSS</b>	Compreende os saldos que <b>serão excluídos</b> nos demonstrativos consolidados do OFSS do <b>mesmo ente</b> .
X.X.X.X.3.XX.XX	<b>INTER OFSS – UNIÃO</b>	Compreende os saldos que <b>serão excluídos</b> nos demonstrativos consolidados do OFSS de <b>entes públicos distintos</b> , resultantes das transações entre o ente e a União.
X.X.X.X.4.XX.XX	<b>INTER OFSS – ESTADO</b>	Compreende os saldos que <b>serão excluídos</b> nos demonstrativos consolidados do OFSS de <b>entes públicos distintos</b> , resultantes das transações entre o ente e um estado.
X.X.X.X.5.XX.XX	<b>INTER OFSS – MUNICÍPIO</b>	Compreende os saldos que <b>serão excluídos</b> nos demonstrativos consolidados do OFSS de <b>entes públicos distintos</b> , resultantes das transações entre o ente e um município.



O DESDOBRAMENTO DAS CONTAS INTER OFSS IDENTIFICA O OUTRO ENTE ENVOLVIDO NA TRANSAÇÃO.

### Consolidação das contas – 5º nível do PCASP



## Consolidação das contas – 5º nível do PCASP

### CONSOLIDAÇÃO

X.X.X.X.1.XX.XX

Transações entre uma entidade do OFSS e uma **entidade privada**.

Transações entre uma entidade do OFSS e uma **entidade pública que não pertence a qualquer OFSS**, por exemplo: empresas estatais independentes.

Alterações patrimoniais **dentro de uma mesma entidade**, por exemplo: depreciação.

**Registro e baixa de ativos, no caso de transferência de ativos** entre entidades públicas, por exemplo: doação de bens de um ente a outro, transferência dos créditos para inscrição em dívida ativa entre a unidade de origem e a unidade responsável por sua inscrição.

#### Observação:

O registro das variações patrimoniais referentes à transferência dos ativos serão Intra OFSS ou Inter OFSS, conforme o caso.

## Consolidação das contas – 5º nível do PCASP

### Exemplo

Prestação de serviços ao ente por empresa privada.  
Operação com entidade que não pertence a nenhum OFSS.



D 3.3.2.3.1.xx.xx  
C 2.1.3.1.1.xx.xx

VPD – Serviços Terceiros – PJ – Consolidação  
Fornecedores e Contas a Pagar Nacionais a Curto Prazo – Consolidação



Não utiliza o PCASP.

### Passivo e VPD

Incluídos na consolidação no ente

Incluídos na consolidação nacional

### Consolidação das contas – 5º nível do PCASP

#### Exemplo

Depreciação de bens imóveis.  
Evento interno da entidade.



D 3.3.3.1.1.xx.xx Depreciação – Consolidação  
C 1.2.3.8.1.xx.xx (-) Depreciação, Exaustão e Amortização Acumuladas – Consolidação

#### Retificação do Ativo e VPD

Incluídos na consolidação no ente

Incluídos na consolidação nacional

### Consolidação das contas – 5º nível do PCASP

#### Exemplo

Contribuição patronal do Município para o RPPS.  
Operação entre entidades pertencentes ao mesmo OFSS.



D 3.1.2.1.2.xx.xx Encargos Patronais – RPPS – Intra OFSS  
C 2.1.1.4.2.xx.xx Encargos Sociais a Pagar – Intra OFSS



D 1.1.2.1.2.xx.xx Créditos Tributários a Receber – Intra OFSS  
C 4.2.1.1.2.xx.xx Contribuições Sociais – RPPS – Intra OFSS

#### Passivo e VPD

Excluídos na consolidação no ente

Excluídos na consolidação nacional

## Consolidação das contas – 5º nível do PCASP

### Exemplo

Transferência de bem imóvel entre órgãos do mesmo Estado.  
Operação entre entidades pertencentes ao mesmo OFSS.



D 3.5.1.2.2.xx.xx  
C 1.2.3.2.1.xx.xx

Transferências Concedidas Independentes da Execução Orçamentária – Intra OFSS  
Bens Imóveis – Consolidação



D 1.2.3.2.1.xx.xx  
C 4.5.1.2.2.xx.xx

Bens Imóveis – Consolidação  
Transferências Recebidas Independentes de Execução Orçamentária – Intra OFSS

### Ativo

Incluído na consolidação no ente  
Incluído na consolidação nacional

**VPA  
e  
VPD**

Excluídas na consolidação no ente  
Excluídas na consolidação nacional

## Consolidação das contas – 5º nível do PCASP

### Exemplo

Doação de bem imóvel pela União a um Estado.  
Operação entre entidades pertencentes a OFSS distintos.



D 3.5.2.3.4.xx.xx  
C 1.2.3.2.1.xx.xx

Transferências Voluntárias – Inter OFSS – Estado  
Bens Imóveis – Consolidação



D 1.2.3.2.1.xx.xx  
C 4.5.2.3.3.xx.xx

Bens Imóveis – Consolidação  
Transferências Voluntárias – Inter OFSS – União

### Ativo

Incluído na consolidação nos entes  
Incluído na consolidação nacional

**VPA  
e  
VPD**

Incluídas na consolidação nos entes  
Excluídas na consolidação nacional

## Consolidação das contas – 5º nível do PCASP

### Exemplo

Contribuição patronal de um Município para o RGPS (União).  
Operação entre entidades pertencentes a OFSS distintos.



D 3.1.2.2.3.xx.xx  
C 2.1.1.4.3.xx.xx

Encargos Patronais – RGPS – Inter OFSS – União  
Encargos Sociais a Pagar – Inter OFSS – União



D 1.1.2.1.5.xx.xx  
C 4.2.1.2.5.xx.xx

Créditos Tributários a Receber – Inter OFSS – Município  
Contribuições Sociais – RGPS – Inter OFSS – Município

Ativo,  
Passivo,  
VPA e VPD

Incluídos na consolidação nos entes

Excluídos na consolidação nacional

## Consolidação das contas – 5º nível do PCASP

### Exemplo

Transferência do FPE pela União a um Estado.  
Operação entre entidades pertencentes a OFSS distintos.



D 3.5.2.1.4.xx.xx  
C 2.1.5.0.4.xx.xx

Distribuição Constitucional ou Legal de Receitas  
– Inter OFSS – Estado  
Obrigações de Repartição a Outros Entes  
– Inter OFSS – Estado



D 1.1.2.3.3.xx.xx  
C 4.5.2.1.3.xx.xx

Créditos de Transferências a Receber  
– Inter OFSS – União  
Transferências Constitucionais e Legais de Receitas  
– Inter OFSS – União

Ativo,  
Passivo,  
VPA e  
VPD

Incluídos na consolidação nos entes

Excluídos na consolidação nacional

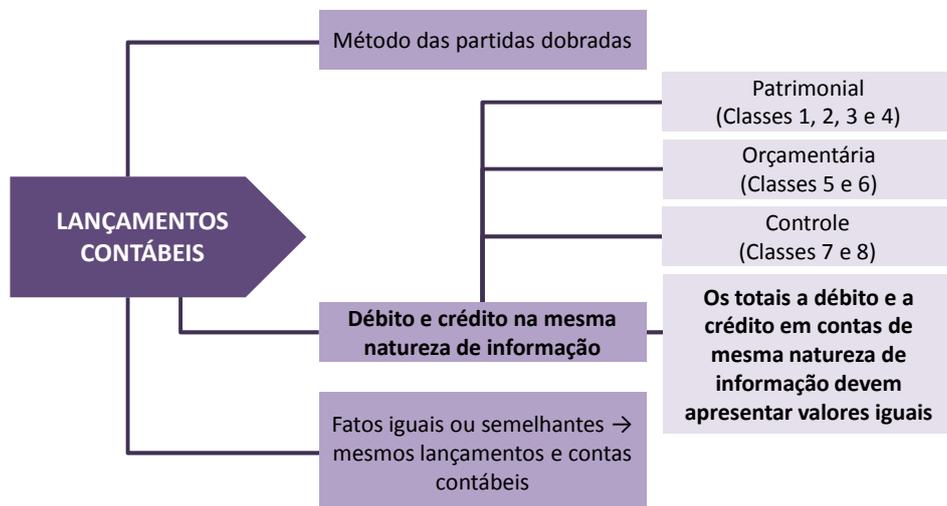
## Conteúdo

1. Aspectos gerais
2. Estrutura do PCASP
3. Registro contábil
4. Conta contábil
5. Crédito empenhado em liquidação
6. Consolidação das contas
- 7. Regras de integridade**
8. Lançamentos contábeis típicos

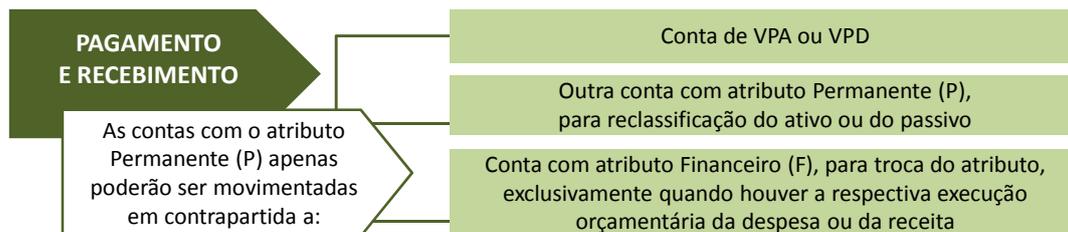
## Regras de integridade



## Regras de integridade



## Regras de integridade



### Exemplo: Amortização de Operação de Crédito

#### No empenho:

D 2 Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo (P)  
 C 2 Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo (F)  
 D 6 Crédito Disponível  
 C 6 Crédito Empenhado a Liquidar  
 D 6 Crédito Empenhado a Liquidar  
 C 6 Crédito Empenhado em Liquidação

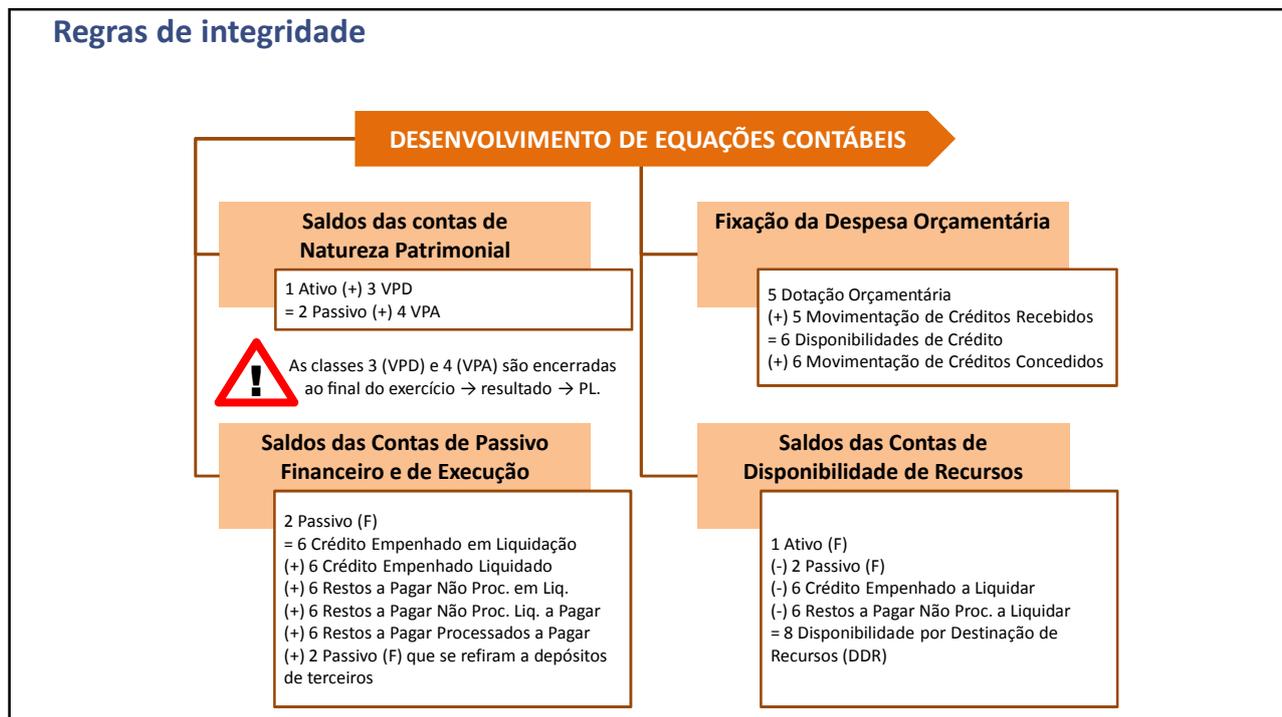
#### Na liquidação:

D 6 Crédito Empenhado em Liquidação  
 C 6 Crédito Empenhado Liquidado a Pagar

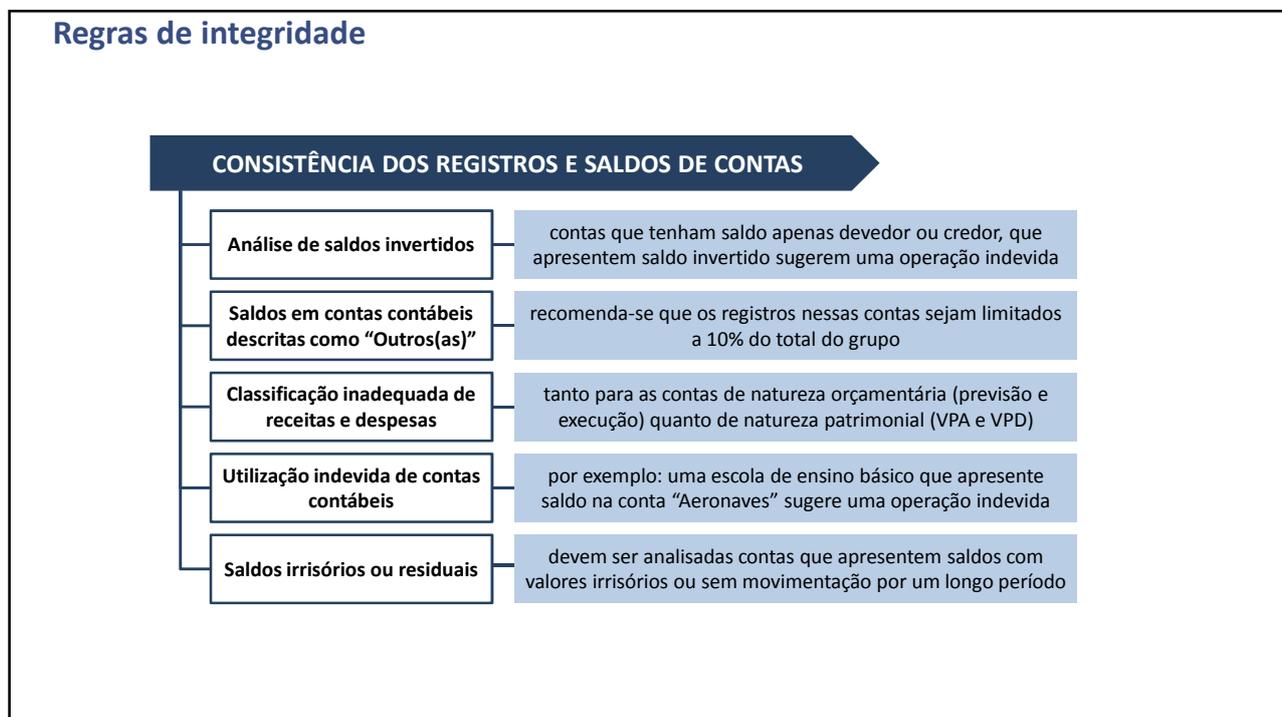
#### No pagamento:

D 2 Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo (F)  
 C 1 Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)  
 D 6 Crédito Empenhado Liquidado a Pagar  
 C 6 Crédito Empenhado Liquidado Pago

## Regras de integridade



## Regras de integridade



## Conteúdo

1. Aspectos gerais
2. Estrutura do PCASP
3. Registro contábil
4. Conta contábil
5. Crédito empenhado em liquidação
6. Consolidação das contas
7. Regras de integridade
- 8. Lançamentos contábeis típicos**

## Lançamentos contábeis típicos

PREVISÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA	
1 Ativo	2 Passivo
3 Variação Patrimonial Diminutiva	4 Variação Patrimonial Aumentativa
5 Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento	6 Controles da Execução do Planejamento e Orçamento
5.2 Orçamento Aprovado	6.2 Execução do Orçamento
5.2.1 Previsão da Receita	6.2.1 Execução da Receita
<b>5.2.1.1 Previsão Inicial da Receita D</b>	<b>6.2.1.1 Receita a Realizar C</b>
7 Controles Devedores	8 Controles Credores

<b>D 5.2.1.1.x.xx.xx</b>	<b>Previsão Inicial da Receita</b>
<b>C 6.2.1.1.x.xx.xx</b>	<b>Receita a Realizar</b>

## Lançamentos contábeis típicos

### FIXAÇÃO DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA

1 Ativo	2 Passivo
3 Variação Patrimonial Diminutiva	4 Variação Patrimonial Aumentativa
5 Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento	6 Controles da Execução do Planejamento e Orçamento
5.2 Orçamento Aprovado	6.2 Execução do Orçamento
5.2.2 Fixação da Despesa	6.2.2 Execução da Despesa
5.2.2.1 Dotação Orçamentária	6.2.2.1 Disponibilidades de Crédito
<b>5.2.2.1.1 Dotação Inicial D</b>	<b>6.2.2.1.1 Crédito Disponível C</b>
7 Controles Devedores	8 Controles Credores

**D 5.2.2.1.1.xx.xx Dotação Inicial**  
**C 6.2.2.1.1.xx.xx Crédito Disponível**

## Lançamentos contábeis típicos

### RECONHECIMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (POR COMPETÊNCIA)

1 Ativo	2 Passivo
1.1 Ativo Circulante	
1.1.2 Créditos a Curto Prazo	
<b>1.1.2.1 Créditos Tributários a Receber D</b>	
3 Variação Patrimonial Diminutiva	4 Variação Patrimonial Aumentativa
	4.1 Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria
	<b>4.1.1 Impostos C</b>
5 Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento	6 Controles da Execução do Planejamento e Orçamento
7 Controles Devedores	8 Controles Credores

**D 1.1.2.1.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber (P)**  
**C 4.1.1.x.xx.xx VPA – Impostos**

## Lançamentos contábeis típicos

### ARRECAÇÃO DE TRIBUTOS POSTERIOR AO FATO GERADOR

1 Ativo	2 Passivo
1.1 Ativo Circulante	
<b>1.1.1 Caixa e Equivalentes de Caixa</b> <b>D</b>	
1.1.2 Créditos a Curto Prazo	
<b>1.1.2.1 Créditos Tributários a Receber</b> <b>C</b>	
3 Variação Patrimonial Diminutiva	4 Variação Patrimonial Aumentativa
5 Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento	6 Controles da Execução do Planejamento e Orçamento
	6.2.1 Execução da Receita
	<b>6.2.1.1 Receita a Realizar</b> <b>D</b>
	<b>6.2.1.2 Receita Realizada</b> <b>C</b>
7 Controles Devedores	8 Controles Credores
<b>7.2.1.1 Controle da Disponibilidade de Recursos</b> <b>D</b>	<b>8.2.1.1.1 Disponibilidade por Destinação de Recursos</b> <b>C</b>

## Lançamentos contábeis típicos

### ARRECAÇÃO DE TRIBUTOS POSTERIOR AO FATO GERADOR

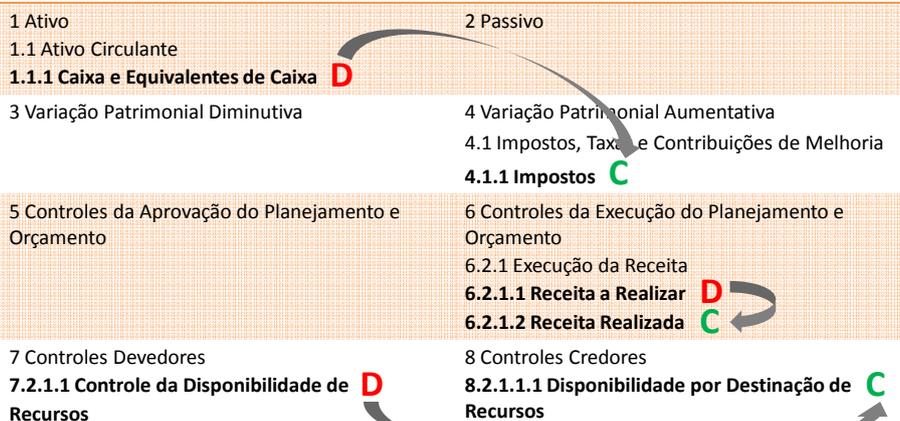
**D 1.1.1.x.x.xx.xx** Caixa e Equivalente de Caixa (F)  
**C 1.1.2.1.x.xx.xx** Créditos Tributários a Receber (P)

**D 6.2.1.1.x.xx.xx** Receita a Realizar  
**C 6.2.1.2.x.xx.xx** Receita Realizada

**D 7.2.1.1.x.xx.xx** Controle da Disponibilidade de Recursos  
**C 8.2.1.1.1.xx.xx** Disponibilidade por Destinação de Recursos

## Lançamentos contábeis típicos

### ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS CONCOMITANTE AO FATO GERADOR



## Lançamentos contábeis típicos

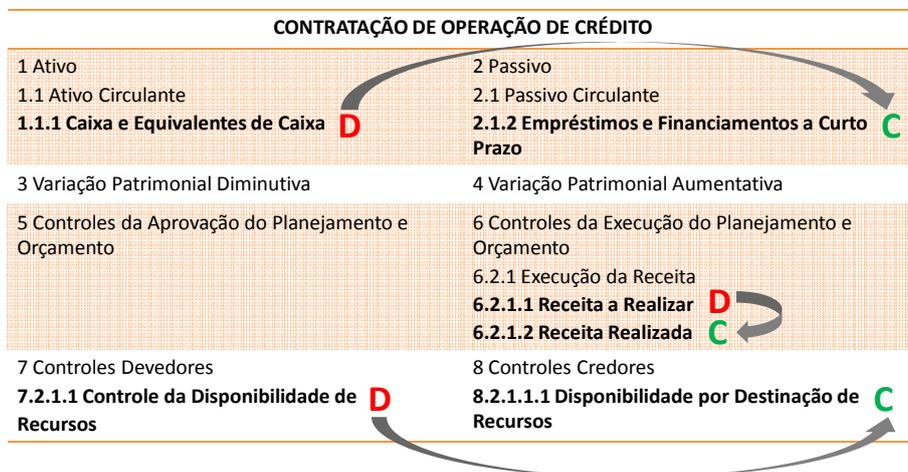
### ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS CONCOMITANTE AO FATO GERADOR

D 1.1.1.x.x.xx.xx Caixa e Equivalente de Caixa (F)  
C 4.1.1.x.x.xx.xx VPA – Impostos

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar  
C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada

D 7.2.1.1.x.xx.xx Controle da Disponibilidade de Recursos  
C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por Destinação de Recursos

## Lançamentos contábeis típicos



## Lançamentos contábeis típicos

**CONTRATAÇÃO DE OPERAÇÃO DE CRÉDITO**

D 1.1.1.x.x.xx.xx	Caixa e Equivalente de Caixa (F)
C 2.1.2.x.x.xx.xx	Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo (P)
D 6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a Realizar
C 6.2.1.2.x.xx.xx	Receita Realizada
D 7.2.1.1.x.xx.xx	Controle da Disponibilidade de Recursos
C 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por Destinação de Recursos

## Lançamentos contábeis típicos

## CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS – EMPENHO

1 Ativo	2 Passivo
3 Variação Patrimonial Diminutiva	4 Variação Patrimonial Aumentativa
5 Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento	6 Controles da Execução do Planejamento e Orçamento 6.2.2 Execução da Despesa 6.2.2.1 Disponibilidades de Crédito <b>6.2.2.1.1 Crédito Disponível D</b> <b>6.2.2.1.3.01 Crédito Empenhado a Liquidar C</b>
7 Controles Devedores	8 Controles Credores 8.2.1 Execução das Disponibilidades por Destinação <b>8.2.1.1.1 Disponibilidade por Destinação de Recursos D</b> <b>8.2.1.1.2 DDR Comprometida por Empenho C</b>

**D 6.2.2.1.1.xx.xx** Crédito Disponível  
**C 6.2.2.1.3.01.xx** Crédito Empenhado a Liquidar

**D 8.2.1.1.1.xx.xx** Disponibilidade por Destinação de Recursos  
**C 8.2.1.1.2.xx.xx** DDR Comprometida por Empenho

## Lançamentos contábeis típicos

## CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS – REGISTRO DO CONTRATO

1 Ativo	2 Passivo
3 Variação Patrimonial Diminutiva	4 Variação Patrimonial Aumentativa
5 Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento	6 Controles da Execução do Planejamento e Orçamento
7 Controles Devedores 7.1 Atos Potenciais 7.1.2 Atos Potenciais Passivos <b>7.1.2.3 Obrigações Contratuais D</b>	8 Controles Credores 8.1.2 Execução dos Atos Potenciais Passivos <b>8.1.2.3 Execução de Obrigações Contratuais C</b>

**D 7.1.2.3.x.xx.xx** Obrigações Contratuais  
**C 8.1.2.3.x.xx.xx** Execução de Obrigações Contratuais

## Lançamentos contábeis típicos

### EXECUÇÃO E LIQUIDAÇÃO DE SERVIÇOS PREVIAMENTE CONTRATADOS

1 Ativo	2 Passivo 2.1 Passivo Circulante <b>2.1.3 Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo C</b>
3 Variação Patrimonial Diminutiva <b>3.3.2 Serviços D</b>	4 Variação Patrimonial Aumentativa
5 Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento	6 Controles da Execução do Planejamento e Orçamento 6.2.2 Execução da Despesa 6.2.2.1 Disponibilidades de Crédito <b>6.2.2.1.3.01 Crédito Empenhado a Liquidar D</b> <b>6.2.2.1.3.03 Crédito Empenhado Liquidado a Pagar C</b>
7 Controles Devedores	8 Controles Credores 8.1.2 Execução dos Atos Potenciais Passivos <b>8.1.2.3 Execução de Obrigações Contratuais D</b> <b>8.1.2.3 Execução de Obrigações Contratuais – Executadas C</b> 8.2.1 Execução das Disponibilidades por Destinação <b>8.2.1.1.2 DDR Comprometida por Empenho D</b> <b>8.2.1.1.3 DDR Comprometida por Liquidação C</b>

## Lançamentos contábeis típicos

### EXECUÇÃO E LIQUIDAÇÃO DE SERVIÇOS PREVIAMENTE CONTRATADOS

**D 3.3.2.x.x.xx.xx VPD –Serviços**  
**C 2.1.3.x.x.xx.xx Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo (F)**



No caso da aquisição de um bem, o lançamento seria:

**D 1.2.3.x.x.xx.xx Ativo Imobilizado (P)**  
**C 2.1.3.x.x.xx.xx Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo (F)**

**D 6.2.2.1.3.01.xx Crédito Empenhado a Liquidar**  
**C 6.2.2.1.3.03.xx Crédito Empenhado Liquidado a Pagar**

**D 8.1.2.3.x.xx.xx Execução de Obrigações Contratuais**  
**C 8.1.2.3.x.xx.xx Execução de Obrigações Contratuais – Executadas**

**D 8.2.1.1.2.xx.xx DDR Comprometida por Empenho**  
**C 8.2.1.1.3.xx.xx DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias**

## Lançamentos contábeis típicos

### PAGAMENTO POR SERVIÇOS EXECUTADOS PREVIAMENTE CONTRATADOS

1 Ativo	2 Passivo
1.1 Ativo Circulante	2.1 Passivo Circulante
<b>1.1.1 Caixa e Equivalentes de Caixa C</b>	<b>2.1.3 Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo D</b>
3 Variação Patrimonial Diminutiva	4 Variação Patrimonial Aumentativa
5 Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento	6 Controles da Execução do Planejamento e Orçamento
	6.2.2 Execução da Despesa
	6.2.2.1 Disponibilidades de Crédito
	<b>6.2.2.1.3.03 Crédito Empenhado Liquidado a Pagar D</b>
	<b>6.2.2.1.3.04 Crédito Empenhado Pago C</b>
7 Controles Devedores	8 Controles Credores
	8.2.1 Execução das Disponibilidades por Destinação
	<b>8.2.1.1.3 DDR Comprometida por Liquidação D</b>
	<b>8.2.1.1.4 DDR Utilizada C</b>

## Lançamentos contábeis típicos

### PAGAMENTO POR SERVIÇOS EXECUTADOS PREVIAMENTE CONTRATADOS

D 2.1.3.x.x.xx.xx	Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo (F)
C 1.1.1.x.x.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa (F)
D 6.2.2.1.3.03.xx	Crédito Empenhado Liquidado a Pagar
C 6.2.2.1.3.04.xx	Crédito Empenhado Liquidado Pago
D 8.2.1.1.3.xx.xx	DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias
C 8.2.1.1.4.xx.xx	DDR Utilizada

## Sumário – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP

1. Aspectos gerais
2. Balanço Orçamentário
3. Balanço Financeiro
4. Balanço Patrimonial
5. Demonstração das Variações Patrimoniais
6. Demonstração dos Fluxos de Caixa
7. Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido
8. Notas Explicativas às DCASP
9. Consolidação das Demonstrações Contábeis

### Conteúdo

- 1. Aspectos gerais**
2. Balanço Orçamentário
3. Balanço Financeiro
4. Balanço Patrimonial
5. Demonstração das Variações Patrimoniais
6. Demonstração dos Fluxos de Caixa
7. Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido
8. Notas Explicativas às DCASP
9. Consolidação das Demonstrações Contábeis

## Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público

A **Resolução CFC 1.133, de 25/11/2008**, definiu Demonstração Contábil como “a **técnica contábil que evidencia**, em período determinado, as **informações** sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física **do patrimônio** das entidades do setor público e suas mutações.”



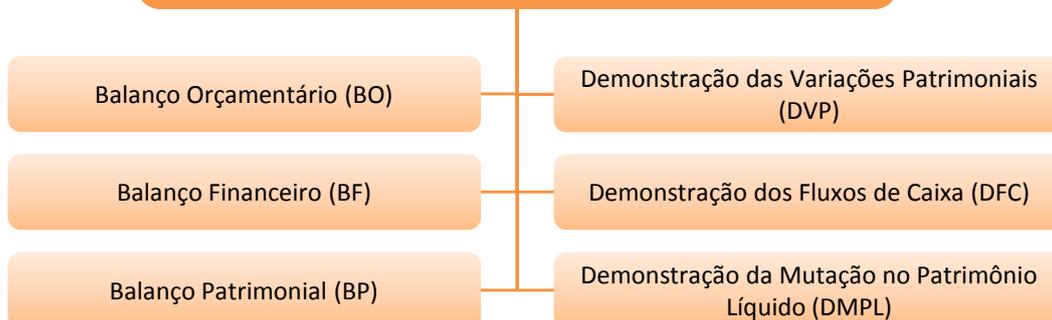
“O **objetivo** das demonstrações contábeis das entidades do setor público é **fornecer informação** sobre a entidade que seja **útil aos usuários** para propósitos de prestação de contas ou tomada de decisão”.

**The Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Setor Entities (IPSASB, 2014)**

261

## Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público

**Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP)**  
**aprovadas pela Parte V do MCASP 6ª edição**  
 (Art. 1º, III da Portaria nº 700, de 10 de dezembro 2014)



262

## Conteúdo

1. Aspectos gerais
2. **Balço Orçamentário**
3. Balço Financeiro
4. Balço Patrimonial
5. Demonstração das Variações Patrimoniais
6. Demonstração dos Fluxos de Caixa
7. Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido
8. Notas Explicativas às DCASP
9. Consolidação das Demonstrações Contábeis

263

## Definição do Balço Orçamentário segundo a:

### Lei nº 4.320/1964 e a NBC T 16.6

Art. 102 Lei nº 4.320/1964

O Balço Orçamentário demonstrará as **receitas e despesas** previstas em confronto com as realizadas.

*Pertencem ao exercício financeiro:*  
 I - as receitas nele arrecadadas;  
 II - as despesas nele legalmente empenhadas.  
 (Art. 35 da Lei nº 4.320/1964)

NBC T 16.6  
 (Resolução CFC nº 1.133/2008)

20. O Balço Orçamentário evidencia as receitas e as despesas orçamentárias, detalhadas em **níveis relevantes de análise**, confrontando o orçamento inicial e as suas alterações com a execução, demonstrando o **resultado orçamentário**.

(Alterado pela Resolução CFC nº 1.268/2009)

22. O Balço Orçamentário é estruturado de forma a evidenciar a integração entre o **planejamento** e a **execução** orçamentária.

264

## Estrutura do Balanço Orçamentário segundo a: Lei nº 4.320/1964

RECEITAS				DESPESAS			
Título	Previsão	Execução	Diferença	Título	Fixação	Execução	Diferença
<b>Receitas Correntes</b>				<b>Créditos Inicial + Suplem.</b>			
Tributárias				Despesas Correntes			
Contribuições				Pessoal e Encargos			
Patrimonial				Juros e Enc. Dívida			
Agropecuária				Outras Desp. Corrent			
Industrial				<b>Despesa de Capital</b>			
Serviços				Investimento			
Transf. Correntes				Inversões Financeiras			
Outr. Rec. Correntes				Amortiz. Dívida			
<b>Receitas de Capital</b>				<b>Créditos Especial</b>			
Operações Créditos				Despesas Correntes			
Alienação Bens				Despesas de Capital			
Amortização Emp/Fin				<b>Créditos Extraordinários</b>			
Transf. Capital				Despesas Correntes			
Outras Rec. Capital				Despesas de Capital			
Déficit				Superávit			
<b>Total</b>				<b>Total</b>			

365

## Estrutura do Balanço Orçamentário segundo o:

### MCASP

RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	Previsão Inicial (a)	Previsão Atualizada (b)	Receitas Realizadas (c)	Saldo (d) = (c-b)
<b>Receitas Correntes (I)</b>				
Receita Tributária				
Receita de Contribuições				
Receita Patrimonial				
Receita Agropecuária				
Receita Industrial				
Receita de Serviços				
Transferências Correntes				
Outras Receitas Correntes				
<b>Receitas de Capital (II)</b>				
Operações de Crédito				
Alienação de Bens				
Amortizações de Empréstimos				
Transferências de Capital				
Outras Receitas de Capital				
<b>Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores (III)</b>				
<b>SUBTOTAL DAS RECEITAS (IV) = (I + II + III)</b>				
<b>Operações de Crédito / Refinanciamento (V)</b>				
Operações de Crédito Internas				
Mobiliária				
Contratual				
Operações de Crédito Externas				
Mobiliária				
Contratual				
<b>SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (VI) = (IV+V)</b>				
Déficit (VII)				
<b>TOTAL (VIII) = (VI + VII)</b>				
<b>Saldos de Exercícios Anteriores (Utilizados Para Créditos Adicionais)</b>				
Superávit Financeiro				
Reabertura de Créditos Adicionais				

São recursos incluídos na LOA para demonstrar o equilíbrio do orçamento, mas não podem ser classificados como superávit financeiro para fins de elaboração da LOA, nem são passíveis de execução.

**Exemplo: Recursos de RPPS.**

Mudança 1: Linha específica para Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores.

Mudança 2: Linhas específicas de Refinanciamento de dívida.

Mudança 3: Linhas específicas de Saldos de exercícios anteriores.

### Estrutura do Balanço Orçamentário segundo o: MCASP

DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	Dotação Inicial (e)	Dotação Atualizada (f)	Despesas Empenhadas (g)	Despesas Liquidadas (h)	Despesas Pagas (i)	Saldo da Dotação (j) = (f-g)
<b>Despesas Correntes (IX)</b> Pessoal e Encargos Sociais Juros e Encargos da Dívida Outras Despesas Correntes						
<b>Despesas de Capital (X)</b> Investimentos Inversões Financeiras Amortização da Dívida						
<b>Reserva de Contingência (XI)</b>						
<b>Reserva do RPPS (XII)</b>						
<b>SUBTOTAL DAS DESPESAS (XIII) = (IX + X + XI + XII)</b>						
<b>Amortização da Dívida/ Refinanciamento (XIV)</b> Amortização da Dívida Interna Dívida mobiliária Outras Dívidas Amortização da Dívida Externa Dívida Mobiliária Outras Dívidas						
<b>SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (XV) = (XIII + XIV)</b>						
<b>Superávit (XVI)</b>						
<b>TOTAL (XVII) = (XV + XVI)</b>						

Mudança 4: A despesa orçamentária passa a ser demonstrada por empenho, liquidação e pagamento.

Mudança 5: Linhas específicas para Reserva de Contingência e Reserva do RPPS.

Mudança 6: Linhas específicas para Amortização da dívida / Refinanciamento.

Reserva de Contingência é a destinação de parte das receitas orçamentárias para o atendimento de passivos contingentes e outros riscos.

Reserva do RPPS é a destinação de parte das receitas orçamentárias do RPPS para o pagamento de aposentadorias e pensões futuras.

267

### Anexos do Balanço Orçamentário

	EXECUÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS					
	Inscritos		Liquidados (c)	Pagos (d)	Cancelados (e)	Saldo (f) = (a+b-d-e)
	Em Exercícios Anteriores (a)	Em 31/Dez. do Ex. Anterior (b)				
<b>Despesas Correntes</b> Pessoal e Encargos Sociais Juros e Encargos da Dívida Outras Despesas Correntes						
<b>Despesas de Capital</b> Investimentos Inversões Financeiras Amortização da Dívida						
<b>TOTAL</b>						

	EXECUÇÃO DE RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NÃO PROCESSADOS LIQUIDADOS				
	Inscritos		Pagos (c)	Cancelados (d)	Saldo (e) = (a+b-c-d)
	Em Exercícios Anteriores (a)	Em 31/Dez. do Ex. Anterior (b)			
<b>Despesas Correntes</b> Pessoal e Encargos Sociais Juros e Encargos da Dívida Outras Despesas Correntes					
<b>Despesas de Capital</b> Investimentos Inversões Financeiras Amortização da Dívida					
<b>TOTAL</b>					

Informar também os RPNP que tenham sido liquidados em exercício anterior.



Os entes que não conseguirem fazer o controle dos RPNP liquidados poderão, ao final do exercício, transferir seus saldos para RPP.

268

## Conteúdo

1. Aspectos gerais
2. Balanço Orçamentário
- 3. Balanço Financeiro**
4. Balanço Patrimonial
5. Demonstração das Variações Patrimoniais
6. Demonstração dos Fluxos de Caixa
7. Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido
8. Notas Explicativas às DCASP
9. Consolidação das Demonstrações Contábeis

269

## Definição do Balanço Financeiro segundo a:

### Lei nº 4.320/1964 e a NBC T 16.6

Art. 103 Lei nº 4.320/1964

O Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extraorçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.

NBC T 16.6  
(Resolução CFC nº 1.133/2008)

23. O Balanço Financeiro evidencia as receitas e despesas orçamentárias, bem como os ingressos e dispêndios extraorçamentários, conjugados com os saldos de caixa do exercício anterior e os que se transferem para o início do exercício seguinte.

(Alterado pela Resolução CFC nº 1.268/2009)



A principal mudança é que os ingressos e os dispêndios passam a ser demonstrados por destinação de recursos.

270

### Estrutura do Balanço Financeiro segundo a: Lei nº 4.320/1964

INGRESSOS		DISPÊNDIOS	
Títulos	§	Títulos	§
<b>Orçamentários</b>		<b>Orçamentários</b>	
Receitas Correntes		Educação	
Receitas de Capital		Saúde	
		(...)	
<b>Transferências Recebidas</b>		<b>Transferências Concedidas</b>	
Cota		Cota	
Repasse		Repasse	
Sub-repasse		Sub-repasse	
<b>Ingressos Extra-Orçamentários</b>		<b>Dispêndios Extra-Orçamentários</b>	
Ingressos de Depósitos		Devolução de Depósitos	
Inscrição de Restos a Pagar		Restos a Pagar Pagos	
<b>Disponibilidade do período anterior</b>		<b>Disponibilidade p/ o período seguinte</b>	
<b>Total</b>		<b>Total</b>	

271

### Estrutura do Balanço Financeiro segundo o: MCASP

INGRESSOS	Exercício	Exercício
	Atual	Anterior
<b>Receita Orçamentária (I)</b>		
<b>Ordinária</b>		
<b>Vinculada</b>		
Recursos Vinculados à Educação		
Recursos Vinculados à Saúde		
Recursos Vinculados à Previdência Social – RPPS		
Recursos Vinculados à Previdência Social – RGPS		
Recursos Vinculados à Seguridade Social		
(...)		
Outras Destinações de Recursos		
<b>Transferências Financeiras Recebidas (II)</b>		
Transferências Recebidas para a Execução Orçamentária		
Transferências Recebidas Independentes de Execução Orçamentária		
Transferências Recebidas para Aportes de recursos para o RPPS		
Transferências Recebidas para Aportes de recursos para o RGPS		
<b>Recebimentos Extraorçamentários (III)</b>		
Inscrição de Restos a Pagar Não Processados		
Inscrição de Restos a Pagar Processados		
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados		
Outros Recebimentos Orçamentários		
<b>Saldo do Exercício Anterior (IV)</b>		
Caixa e Equivalentes de Caixa		
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados		
<b>TOTAL (V) = (I + II + III + IV)</b>		



A classificação por Fonte não é padronizada. Cabe a cada ente adaptá-lo à classificação por ele adotada.

Caso o ente resolva agrupar algumas vinculações, devem ser divulgados os critérios para o agrupamento por meio de notas explicativas

272

## Estrutura do Balanço Financeiro segundo o: MCASP

DISPÊNDIOS		Exercício Atual	Exercício Anterior
<b>Despesa Orçamentária (VI)</b>			
<b>Ordinária</b>			
<b>Vinculada</b>			
Recursos Destinados à Educação			
Recursos Destinados à Saúde			
Recursos Destinados à Previdência Social – RPPS			
Recursos Destinados à Previdência Social – RGPS			
Recursos Destinados à Seguridade Social			
(...)			
Outras Destinações de Recursos			
<b>Transferências Financeiras Concedidas (VII)</b>			
Transferências Concedidas para a Execução Orçamentária			
Transferências Concedidas Independentes de Execução Orçamentária			
Transferências Concedidas para Aportes de recursos para o RPPS			
Transferências Concedidas para Aportes de recursos para o RGPS			
<b>Pagamentos Extraorçamentários (VIII)</b>			
Pagamentos de Restos a Pagar Não Processados			
Pagamentos de Restos a Pagar Processados			
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados			
Outros Pagamentos Orçamentários			
<b>Saldo para o Exercício Seguinte (IX)</b>			
Caixa e Equivalentes de Caixa			
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados			
<b>TOTAL (X) = (VI + VII + VIII + IX)</b>			



A classificação por Fonte não é padronizada. Cabe a cada ente adaptá-lo à classificação por ele adotada.

Caso o ente resolva agrupar algumas vinculações, devem ser divulgados os critérios para o agrupamento por meio de notas explicativas

273

## Conteúdo

1. Aspectos gerais
2. Balanço Orçamentário
3. Balanço Financeiro
- 4. Balanço Patrimonial**
5. Demonstração das Variações Patrimoniais
6. Demonstração dos Fluxos de Caixa
7. Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido
8. Notas Explicativas às DCASP
9. Consolidação das Demonstrações Contábeis

274

## Definição do Balanço Patrimonial segundo a:

Lei nº 4.320/64

O Balanço Patrimonial demonstrará: (Lei nº 4.320/1964, art. 105)	
Ativo Financeiro	Passivo Financeiro
Ativo Permanente	Passivo Permanente
	Saldo Patrimonial
Contas de Compensação	



O SUPERÁVIT  
FINANCEIRO É  
CALCULADO NO  
**BALANÇO**  
PATRIMONIAL.



275

## Estrutura do Balanço Patrimonial segundo a:

Lei nº 4.320/64

ATIVO	\$	PASSIVO	\$
ATIVO FINANCEIRO		PASSIVO FINANCEIRO	
Disponível		Restos a Pagar	
Créditos em Circulação		Retenções de Terceiros	
ATIVO NÃO FINANCEIRO (PERMANENTE)		PASSIVO NÃO FINANCEIRO (PERMANENTE)	
Circulante		Circulante	
Realizável a Longo Prazo		Exigível a Longo Prazo	
Bens móveis e imóveis			
		PASSIVO REAL (PF + PNF)	
ATIVO REAL (AF + ANF)		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
ATIVO COMPENSADO		PASSIVO COMPENSADO	
Responsabilidades Tít., valores e bens		Tít., valores s/ Responsabilidade	
Garantias de valores		Valores em Garantia	
Direitos e Obrigações conveniadas		Direitos e Obrigações conveniadas	
Direitos e Obrigações Contratuais		Direitos e Obrigações Contratuais	
<b>TOTAL DO ATIVO</b>		<b>TOTAL DO PASSIVO</b>	

275

**Definição do Balanço Patrimonial segundo a:  
NBC T 16.6**



277

**Estrutura do Balanço Patrimonial segundo o:  
MCASP**

BALANÇO PATRIMONIAL		
	Exercício: 20XX	
ATIVO	Exercício Atual	Exercício Anterior
<b>Ativo Circulante</b>		
Caixa e Equivalentes de Caixa		
Créditos a Curto Prazo		
Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo		
Estoques		
VPD Pagas Antecipadamente		
<b>Total do Ativo Circulante</b>		
<b>Ativo Não Circulante</b>		
Realizável a Longo Prazo		
Créditos a Longo Prazo		
Investimentos Temporários a Longo Prazo		
Estoques		
VPD pagas antecipadamente		
Investimentos		
Imobilizado		
Intangível		
Diferido		
<b>Total do Ativo Não Circulante</b>		
<b>TOTAL DO ATIVO</b>		



continua...

278

## Estrutura do Balanço Patrimonial segundo o: MCASP

PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO	Exercício Atual	Exercício Anterior
<b>Passivo Circulante</b>		
Obrigações Trab., Prev. e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo		
Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo		
Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo		
Obrigações Fiscais a Curto Prazo		
Obrigações de Repartições a Outros Entes		
Provisões a Curto Prazo		
Demais Obrigações a Curto Prazo		
<b>Total do Passivo Circulante</b>		
<b>Passivo Não Circulante</b>		
Obrigações Trab., Prev. e Assistenciais a Pagar a Longo Prazo		
Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo		
Fornecedores e Contas a Pagar a Longo Prazo		
Obrigações Fiscais a Longo Prazo		
Provisões a Longo Prazo		
Demais Obrigações a Longo Prazo		
Resultado Diferido		
<b>Total do Passivo Não Circulante</b>		
<b>Patrimônio Líquido</b>		
Patrimônio Social e Capital Social		
Adiantamento Para Futuro Aumento de Capital		
Reservas de Capital		
Ajustes de Avaliação Patrimonial		
Reservas de Lucros		
Demais Reservas		
Resultados Acumulados		
(-) Ações / Cotas em Tesouraria		
<b>Total do Patrimônio Líquido</b>		
<b>TOTAL DO PASSIVO E DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>		

Grau decrescente de exigibilidade

279

## Anexos do Balanço Patrimonial

### QUADRO DOS ATIVOS E PASSIVOS FINANCEIROS E PERMANENTES (Lei nº 4.320/1964)

Exercício: 20XX

	Exercício Atual	Exercício Anterior
<b>Ativo (I)</b>		
Ativo Financeiro		
Ativo Permanente		
<b>Total do Ativo</b>		
<b>Passivo (II)</b>		
Passivo Financeiro		
Passivo Permanente		
<b>Total do Passivo</b>		
<b>Saldo Patrimonial (III) = (I – II)</b>		



O saldo da conta Créditos Empenhados em Liquidação (Classe 6) **não é utilizado** para elaboração deste Quadro porque seu valor já estará refletido no Passivo patrimonial com atributo "F" (Classe 2).

Assim, evita-se **duplicidade**.

Campo	Contas Contábeis
	2.1.0.0.0.00.00, Atributo Financeiro (F) +
	2.2.0.0.0.00.00, Atributo Financeiro (F) +
Passivo Financeiro	<b>6.2.2.1.3.01.00 (Crédito Empenhado a Liquidar) +</b>
	<b>6.2.2.1.3.05.00 (Empenhos a Liquidar Inscritos em RPNP) +</b>
	<b>6.3.1.1.0.00.00 (RP Não Processado a Liquidar)</b>

380

## Anexos do Balanço Patrimonial

### QUADRO DAS CONTAS DE COMPENSAÇÃO (Lei nº 4.320/1964)

Exercício: 20XX

	Exercício Atual	Exercício Anterior
<b>Atos Potenciais Ativos</b>		
Garantias e Contragarantias recebidas		
Direitos Conveniados e outros inst. congêneres		
Direitos Contratuais		
Outros atos potenciais ativos		
<b>Total dos Atos Potenciais Ativos</b>		
<b>Atos Potenciais Passivos</b>		
Garantias e Contragarantias concedidas		
Obrigações conveniadas e outros inst. congêneres		
Obrigações contratuais		
Outros atos potenciais passivos		
<b>Total dos Atos Potenciais Passivos</b>		



Somente devem ser considerados os atos potenciais do ativo e do passivo **a executar**.

### QUADRO DO SUPERÁVIT / DÉFICIT FINANCEIRO (Lei nº 4.320/1964)

Exercício: 20XX

	Exercício Atual	Exercício Anterior
<Código da fonte>	<Descrição da fonte>	
<Código da fonte>	<Descrição da fonte>	
<Código da fonte>	<Descrição da fonte>	
(...)	(...)	
<b>Total das Fontes de Recursos</b>		



A classificação por Fonte não é padronizada. Cabe a cada ente adaptá-lo à classificação por ele adotada.

281

## Diferença entre as estruturas da Lei nº 4.320/1964 e da NBC T 16.6

Exemplo: Suponha a seguinte situação inicial no encerramento do exercício.

Balanço Patrimonial – Lei nº 4.320/1964				Balanço Patrimonial – NBC T 16.6			
Ativo	\$	Passivo	\$	Ativo	\$	Passivo	\$
Ativo Financeiro		Passivo Financeiro		Ativo Circulante		Passivo Circulante	
Disponibilidades	500			Caixa e Equivalentes	500		
Ativo Permanente		Passivo Permanente		Ativo Não Circulante		Passivo Não Circulante	
		Saldo Patrimonial	500			Patrimônio Líquido	500
<b>TOTAL</b>	<b>500</b>	<b>TOTAL</b>	<b>500</b>	<b>TOTAL</b>	<b>500</b>	<b>TOTAL</b>	<b>500</b>
Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes							
Ativo Financeiro	500	Passivo Financeiro					
Ativo Permanente		Passivo Permanente					
		Saldo Patrimonial	500				

282

### Diferença entre as estruturas da Lei nº 4.320/1964 e da NBC T 16.6

Evento 1: foi empenhado \$100 referente a serviços que não foram prestados no exercício.

Balanco Patrimonial – Lei nº 4.320/1964				Balanco Patrimonial – NBC T 16.6			
Ativo	\$	Passivo	\$	Ativo	\$	Passivo	\$
Ativo Financeiro		Passivo Financeiro		Ativo Circulante		Passivo Circulante	
Disponibilidades	500	RP não processados	100	Caixa e Equivalentes	500		
Ativo Permanente		Passivo Permanente		Ativo Não Circulante		Passivo Não Circulante	
		Saldo Patrimonial	400			Patrimônio Líquido	500
TOTAL	500	TOTAL	500	TOTAL	500	TOTAL	500

Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes			
Ativo Financeiro	500	Passivo Financeiro	100
Ativo Permanente		Passivo Permanente	
		Saldo Patrimonial	400

283

### Diferença entre as estruturas da Lei nº 4.320/1964 e da NBC T 16.6

Evento 2: foi empenhado e liquidado \$70 referente a serviços prestados no exercício.

Balanco Patrimonial – Lei nº 4.320/1964				Balanco Patrimonial – NBC T 16.6			
Ativo	\$	Passivo	\$	Ativo	\$	Passivo	\$
Ativo Financeiro		Passivo Financeiro		Ativo Circulante		Passivo Circulante	
Disponibilidades	500	RP não processados	100	Caixa e Equivalentes	500		
		RP processados	70			Obrigações a pagar	70
Ativo Permanente		Passivo Permanente		Ativo Não Circulante		Passivo Não Circulante	
		Saldo Patrimonial	330			Patrimônio Líquido	430
TOTAL	500	TOTAL	500	TOTAL	500	TOTAL	500

Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes			
Ativo Financeiro	500	Passivo Financeiro	170
Ativo Permanente		Passivo Permanente	
		Saldo Patrimonial	330

284

## Diferença entre as estruturas da Lei nº 4.320/1964 e da NBC T 16.6

Evento 3: foi empenhado \$50 referente a serviços prestados no exercício, mas não liquidados.

Balço Patrimonial – Lei nº 4.320/1964				Balço Patrimonial – NBC T 16.6			
Ativo	\$	Passivo	\$	Ativo	\$	Passivo	\$
Ativo Financeiro		Passivo Financeiro		Ativo Circulante		Passivo Circulante	
Disponibilidades	500	RP não processados	150	Caixa e Equivalentes	500	Obrigações a pagar	120
		RP processados	70				
Ativo Permanente		Passivo Permanente		Ativo Não Circulante		Passivo Não Circulante	
		Saldo Patrimonial	280			Patrimônio Líquido	380
TOTAL	500	TOTAL	500	TOTAL	500	TOTAL	500

Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes			
Ativo Financeiro	500	Passivo Financeiro	220
Ativo Permanente		Passivo Permanente	
		Saldo Patrimonial	280

285

## Conteúdo

1. Aspectos gerais
2. Balço Orçamentário
3. Balço Financeiro
4. Balço Patrimonial
- 5. Demonstração das Variações Patrimoniais**
6. Demonstração dos Fluxos de Caixa
7. Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido
8. Notas Explicativas às DCASP
9. Consolidação das Demonstrações Contábeis

286

### Definição e Estrutura da DVP segundo a: Lei nº 4.320/1964

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS	
VARIAÇÕES ATIVAS	VARIAÇÕES PASSIVAS
DECORRENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA	
<b>RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS</b> Receitas Correntes Receitas de Capital	<b>DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS</b> Despesas Correntes Despesas de Capital
<b>INTERFERÊNCIAS ATIVAS</b> Cota Recebida Repasso Recebido Sub-Repasso Recebido	<b>INTERFERÊNCIAS PASSIVAS</b> Cota Concedida Repasso Concedido Sub-Repasso Concedido
<b>MUTAÇÕES ATIVAS</b> Aquisição de Bens e Direitos Amortização da Dívida Passiva	<b>MUTAÇÕES PASSIVAS</b> Alienação de Bens e Direitos Operações de Crédito - Dívidas Passivas
INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA	
<b>RECEITAS EXTRA-ORÇAMENTÁRIAS</b> Receitas dos Órgãos que estão fora do Orçam.	<b>DESPESAS EXTRA-ORÇAMENTÁRIAS</b> Despesas dos Órgãos que estão fora do Orçam.
<b>INTERFERÊNCIAS ATIVAS</b> Transferências Financeiras p/ Atender RP Transferências de Bens e Valores Recebidos	<b>INTERFERÊNCIAS PASSIVAS</b> Transferências Financeiras p/ Atender RP Transferências de Bens e Valores Concedidos
<b>ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS</b> Incorporações de Bens e Direitos Desincorporações de Passivos	<b>DECRÉSCIMOS PATRIMONIAIS</b> Desincorporações de Bens e Direitos Incorporações de Passivos
<b>RESULTADO PATRIMONIAL</b> Déficit	<b>RESULTADO PATRIMONIAL</b> Superávit
<b>TOTAL DAS VARIAÇÕES ATIVAS</b>	<b>TOTAL DAS VARIAÇÕES PASSIVAS</b>

Este modelo separa as variações em resultantes e independentes da execução orçamentária.

A Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.

287

### Definição da DVP segundo a NBC T 16.6

A Demonstração das Variações Patrimoniais evidencia as **variações** verificadas no patrimônio e indica o **resultado patrimonial** do exercício.

O **resultado patrimonial** do período é apurado pelo confronto entre as VPAs e as VPDs.

Qualitativas

São decorrentes de transações no setor público que alteram a composição dos elementos patrimoniais **sem afetar** o patrimônio líquido.

Quantitativas

São decorrentes de transações no setor público que **aumentam** ou **diminuem** o patrimônio líquido.

**Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA)**

Aumentam o patrimônio líquido

**Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD)**

Diminuem o patrimônio líquido

288

## Estrutura da Demonstração das Variações Patrimoniais segundo o:

**MCASP**

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS		Exercício: 20XX	
	Exercício Atual	Exercício Anterior	
<b>Variações Patrimoniais Aumentativas</b>			
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria			
Contribuições			
Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos			
Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras			
Transferências e Delegações Recebidas			
Valorização e Ganhos com Ativos e Desincorporação de Passivos			
Outras Variações Patrimoniais Aumentativas			
<b>Total das Variações Patrimoniais Aumentativas (I)</b>			
<b>Variações Patrimoniais Diminutivas</b>			
Pessoal e Encargos			
Benefícios Previdenciários e Assistenciais			
Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo			
Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras			
Transferências e Delegações Concedidas			
Desvalorização e Perdas de Ativos e Incorporação de Passivos			
Tributárias			
Custo das Mercadorias e Produtos Vendidos, e dos Serviços Prestados			
Outras Variações Patrimoniais Diminutivas			
<b>Total das Variações Patrimoniais Diminutivas (II)</b>			
<b>RESULTADO PATRIMONIAL DO PERÍODO (III) = (I – II)</b>			



O Quadro de **Variações Patrimoniais Qualitativas** é considerado **facultativo** para fins de consolidação.

Os valores registrados em VPAs e VPDs são encerrados ao final do exercício, representando o resultado patrimonial levado para a conta de patrimônio líquido do BP.

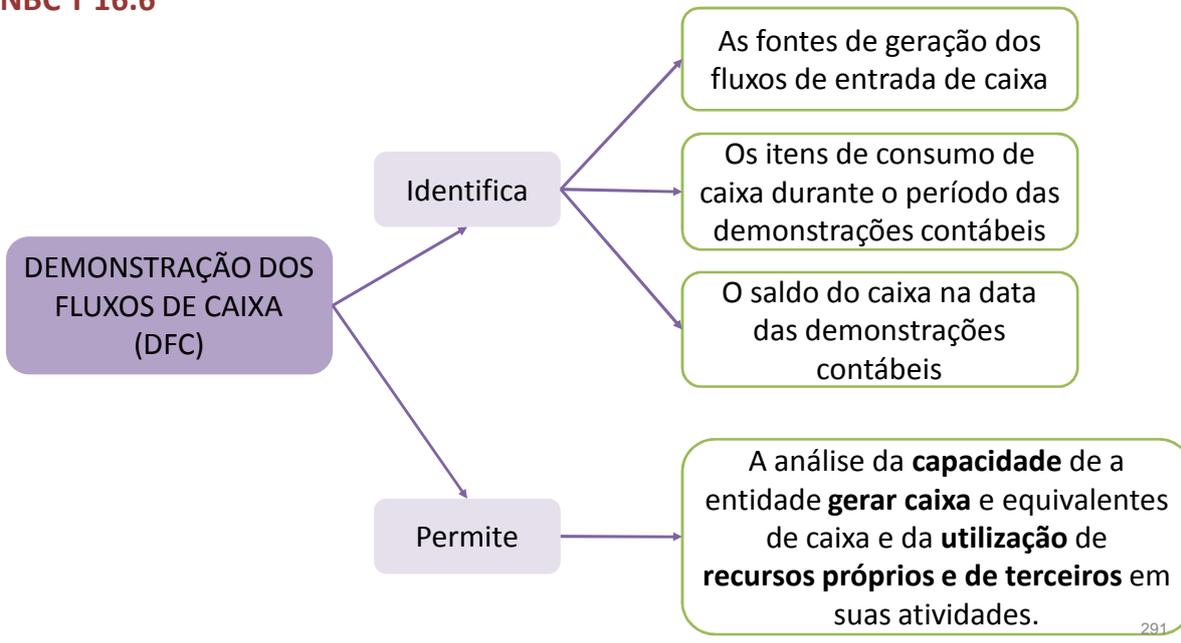
289

## Conteúdo

1. Aspectos gerais
2. Balanço Orçamentário
3. Balanço Financeiro
4. Balanço Patrimonial
5. Demonstração das Variações Patrimoniais
- 6. Demonstração dos Fluxos de Caixa**
7. Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido
8. Notas Explicativas às DCASP
9. Consolidação das Demonstrações Contábeis

290

**Definição da Demonstração dos Fluxos de Caixa segundo a:  
NBC T 16.6**



**Estrutura da Demonstração dos Fluxos de Caixa segundo o:  
MCASP**

	Exercício Atual	Exercício Anterior
<b>FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES OPERACIONAIS</b> <b>Ingressos</b> Receitas derivadas e originárias Transferências recebidas <b>Desembolsos</b> Pessoal e demais despesas Juros e encargos da dívida Transferências concedidas <i>Fluxo de caixa líquido das atividades operacionais (I)</i>	Compreende os ingressos e os desembolsos relacionados com a ação pública.	
<b>FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES DE INVESTIMENTO</b> <b>Ingressos</b> Alienação de bens Amortização de empréstimos e financiamentos concedidos <b>Desembolsos</b> Aquisição de ativo não circulante Concessão de empréstimos e financiamentos Outros desembolsos de investimentos <i>Fluxo de caixa líquido das atividades de investimento (II)</i>	Inclui os recursos relacionados à aquisição e à alienação de ativo não circulante, adiantamentos ou amortização de empréstimos concedidos.	
<b>FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO</b> <b>Ingressos</b> Operações de crédito Integralização do capital social de empresas dependentes <b>Desembolsos</b> Amortização /Refinanciamento da dívida <i>Fluxo de caixa líquido das atividades de financiamento (III)</i>	Inclui os recursos relacionados à captação e à amortização de empréstimos e financiamentos.	
<b>GERAÇÃO LÍQUIDA DE CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA (I+II+III)</b> Caixa e Equivalentes de caixa inicial Caixa e Equivalente de caixa final	Os saldos inicial e final de Caixa e Equivalentes de caixa devem ser iguais aos saldos do Balanço Patrimonial.	

## Conteúdo

1. Aspectos gerais
2. Balanço Orçamentário
3. Balanço Financeiro
4. Balanço Patrimonial
5. Demonstração das Variações Patrimoniais
6. Demonstração dos Fluxos de Caixa
- 7. Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido**
8. Notas Explicativas às DCASP
9. Consolidação das Demonstrações Contábeis

293

## Definição da Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido segundo a: NBC T 16.6

A Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido (DMPL) demonstrará a **evolução do patrimônio líquido** da entidade.

### Exemplos

- a) ajustes de exercícios anteriores;
- b) transações de capital com os sócios (aumento de capital, ações em tesouraria e juros sobre capital próprio);
- c) superávit ou déficit patrimonial;
- d) destinação do resultado (transferências para reservas e distribuição de dividendos); e
- e) outras mutações do patrimônio líquido.

**Obrigatória** para as **empresas estatais dependentes** sob a forma de sociedades anônimas.

Facultativa para os demais órgãos e entidades dos entes da Federação.

294

## Estrutura da Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido segundo o: MCASP

DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO									
Exercício: 20XX									
ESPECIFICAÇÃO	Pat. Social / Capital social	Adiantamento para Futuro Aumento de Capital (AFAC)	Reserva de Capital	Ajustes de Avaliação Patrimonial	Reservas de Lucros	Demais Reservas	Resultados Acumulados	Ações / Cotas em Tesouraria	TOTAL
Saldos iniciais									
Ajustes de exercícios anteriores									
Aumento de capital									
Resgate / Reemissão de Ações e Cotas									
Juros sobre capital próprio									
Resultado do exercício									
Ajustes de avaliação patrimonial									
Constituição / Reversão de reservas									
Dividendos a distribuir (R\$ ... por ação)									
Saldos finais									

295

## Conteúdo

1. Aspectos gerais
2. Balanço Orçamentário
3. Balanço Financeiro
4. Balanço Patrimonial
5. Demonstração das Variações Patrimoniais
6. Demonstração dos Fluxos de Caixa
7. Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido
- 8. Notas Explicativas às DCASP**
9. Consolidação das Demonstrações Contábeis

## Definição de Notas Explicativas segundo a: NBC T 16.6

### NOTAS EXPLICATIVAS

São **informações adicionais** às apresentadas nos quadros das DCASP. São consideradas **parte integrante** das demonstrações.

Seu objetivo é **facilitar a compreensão** das demonstrações contábeis a seus diversos usuários.

Englobam informações de qualquer natureza **exigidas pela lei, pelas normas contábeis e outras informações relevantes** não suficientemente evidenciadas ou que não constam nas demonstrações.

297

## Estrutura de Notas Explicativas segundo o: MCASP

### Informações Gerais

- Natureza jurídica da entidade.
- Domicílio da entidade.
- Natureza das operações e principais atividades da entidade.
- Declaração de conformidade com a legislação e com as normas de contabilidade aplicáveis.

### Resumo das políticas contábeis significativas

- Bases de mensuração utilizadas
- Novas normas e políticas contábeis alteradas.
- Julgamentos pela aplicação das políticas contábeis.

### Informações de suporte e detalhamento

- Apresentação dos itens nas demonstrações contábeis pela ordem em que cada demonstração e cada rubrica sejam apresentadas.

### Outras informações relevantes

- Passivos contingentes e compromissos contratuais não reconhecidos;
- Objetivos e políticas de gestão do risco financeiro da entidade;
- Pressupostos das estimativas;
- Reconhecimento de inconformidades;
- Ajustes decorrentes de omissões e erros de registro.

298

## Exemplos de Notas Explicativas

### Balanço Orçamentário

- O detalhamento das receitas e despesas intraorçamentárias, quando relevante.
- A utilização do superávit financeiro e da reabertura de créditos especiais e extraordinários.

### Demonstração das Variações Patrimoniais

- O detalhamento das Variações Patrimoniais Qualitativas.
- Baixas de investimento.
- Constituição ou reversão de provisões.

### Balanço Financeiro

- Ajustes relacionados às retenções.
- O detalhamento das deduções da receita orçamentária por fonte/destinação de recursos.

### Demonstração dos Fluxos de Caixa

- As transações que não envolvem o uso de caixa, como aquisições financiadas.
- Os saldos de caixa mantidos pelo ente, mas que não estejam disponíveis para uso imediato.

### Balanço Patrimonial

- Detalhamento das contas em função da dimensão e da natureza dos valores envolvidos nos ativos e passivos.
- As políticas de depreciação, amortização e exaustão.

### Demonstração das Mutações no PL

- Alterações na composição do Capital Social, quando relevante.
- Destinação dos resultados.
- Constituição e reversão de reservas.

299

## Conteúdo

1. Aspectos gerais
2. Balanço Orçamentário
3. Balanço Financeiro
4. Balanço Patrimonial
5. Demonstração das Variações Patrimoniais
6. Demonstração dos Fluxos de Caixa
7. Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido
8. Notas Explicativas às DCASP
9. **Consolidação das Demonstrações Contábeis**

300

## Conceito de consolidação segundo a:

### NBCT 16.7

#### O que é a consolidação?

*O processo que ocorre pela soma ou pela agregação de saldos ou grupos de contas, excluídas as transações entre entidades incluídas na consolidação, formando uma **unidade contábil consolidada** (NBC T 16.7)*

#### Por que consolidar?

*A consolidação das demonstrações contábeis objetiva o conhecimento e a disponibilização de macroagregados do setor público, a **visão global do resultado** e a instrumentalização do controle social (NBC T 16.7)*

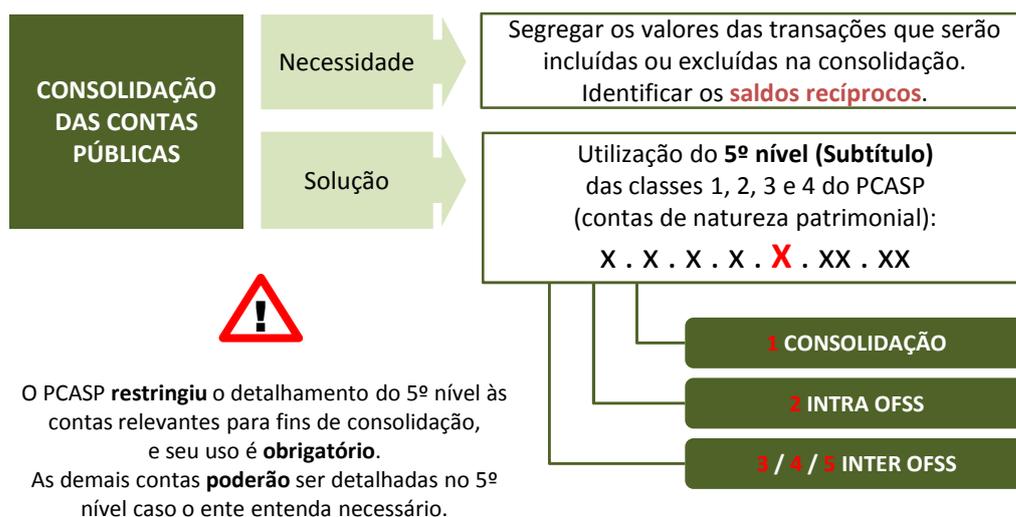
#### O que consolidar?

*Para fins de elaboração das demonstrações contábeis consolidadas, devem ser excluídos os seguintes itens, por exemplo:*

- a. as participações nas empresas estatais dependentes;*
- b. as transações e saldos recíprocos entre as entidades; e*
- c. as parcelas dos resultados do exercício, do lucro / prejuízo acumulado e do custo dos ativos que corresponderem a resultados ainda não realizados.*

301

## Consolidação das contas – 5º nível do PCASP



302

### Consolidação das contas – 5º nível do PCASP

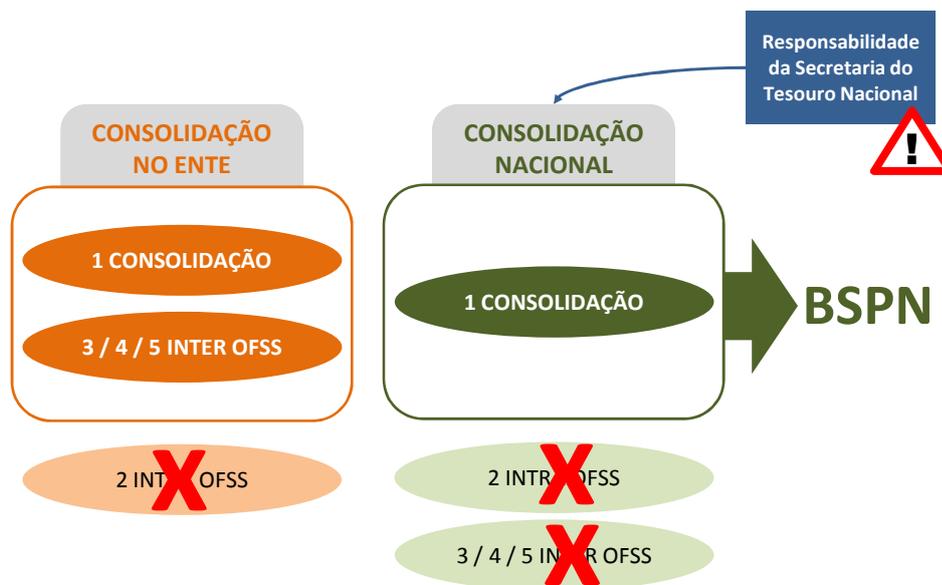
5º NÍVEL (SUBTÍTULO) – CONSOLIDAÇÃO		
X.X.X.X.1.XX.XX	<b>CONSOLIDAÇÃO</b>	Compreende os saldos que <b>não serão excluídos</b> nos demonstrativos consolidados do OFSS.
X.X.X.X.2.XX.XX	<b>INTRA OFSS</b>	Compreende os saldos que <b>serão excluídos</b> nos demonstrativos consolidados do OFSS do <b>mesmo ente</b> .
X.X.X.X.3.XX.XX	<b>INTER OFSS – UNIÃO</b>	Compreende os saldos que <b>serão excluídos</b> nos demonstrativos consolidados do OFSS de <b>entes públicos distintos</b> , resultantes das transações entre o ente e a União.
X.X.X.X.4.XX.XX	<b>INTER OFSS – ESTADO</b>	Compreende os saldos que <b>serão excluídos</b> nos demonstrativos consolidados do OFSS de <b>entes públicos distintos</b> , resultantes das transações entre o ente e um estado.
X.X.X.X.5.XX.XX	<b>INTER OFSS – MUNICÍPIO</b>	Compreende os saldos que <b>serão excluídos</b> nos demonstrativos consolidados do OFSS de <b>entes públicos distintos</b> , resultantes das transações entre o ente e um município.



O DESDOBRAMENTO DAS CONTAS INTER OFSS IDENTIFICA O OUTRO ENTE ENVOLVIDO NA TRANSAÇÃO.

303

### Consolidação das contas – 5º nível do PCASP



304

**Exemplo de consolidação no ente**

Exemplo: Considere a situação hipotética em que duas entidades – Prefeitura e Autarquia – de um mesmo município iniciam o exercício com os todos os saldos zerados.

BALANÇO PATRIMONIAL				
ITENS	BP PREFEITURA	BP AUTARQUIA	AJUSTES	CONSOLIDADO
<b>ATIVO</b>				
Ativo Circulante				
Ativo Não Circulante				
<b>TOTAL DO ATIVO</b>				
<b>PASSIVO</b>				
Passivo Circulante				
Patrimônio Líquido				
<b>TOTAL DO PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>				

305

**Exemplo de consolidação no ente**

Evento 1: Recebimento do FPM pela Prefeitura (R\$ 10.000).

BALANÇO PATRIMONIAL				
ITENS	BP PREFEITURA	BP AUTARQUIA	AJUSTES	CONSOLIDADO
<b>ATIVO</b>				
Ativo Circulante				
Caixa e Equivalentes de Caixa	10.000			
Ativo Não Circulante				
<b>TOTAL DO ATIVO</b>	<b>10.000</b>			
<b>PASSIVO</b>				
Passivo Circulante				
Patrimônio Líquido				
Resultados do Exercício	10.000			
<b>TOTAL DO PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>	<b>10.000</b>			

306

### Exemplo de consolidação no ente

Evento 2: Compra de veículo de uma empresa privada pela Prefeitura (R\$ 3.000), a prazo.

BALANÇO PATRIMONIAL				
ITENS	BP PREFEITURA	BP AUTARQUIA	AJUSTES	CONSOLIDADO
<b>ATIVO</b>				
<b>Ativo Circulante</b>				
Caixa e Equivalentes de Caixa	10.000			
<b>Ativo Não Circulante</b>				
Veículos	3.000			
<b>TOTAL DO ATIVO</b>	<b>13.000</b>			
<b>PASSIVO</b>				
<b>Passivo Circulante</b>				
Fornecedores – Consolidação	3.000			
<b>Patrimônio Líquido</b>				
Resultados do Exercício	10.000			
<b>TOTAL DO PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>	<b>13.000</b>			

307

### Exemplo de consolidação no ente

Evento 3: Prestação de serviço de limpeza urbana pela autarquia à Prefeitura (R\$ 1.000), a prazo.

BALANÇO PATRIMONIAL				
ITENS	BP PREFEITURA	BP AUTARQUIA	AJUSTES	CONSOLIDADO
<b>ATIVO</b>				
<b>Ativo Circulante</b>				
Caixa e Equivalentes de Caixa	10.000			
<b>Ativo Não Circulante</b>				
Veículos	3.000			
<b>TOTAL DO ATIVO</b>	<b>13.000</b>			
<b>PASSIVO</b>				
<b>Passivo Circulante</b>				
Fornecedores – Consolidação	3.000			
Fornecedores – Intra OFSS	1.000			
<b>Patrimônio Líquido</b>				
Resultados do Exercício	9.000			
<b>TOTAL DO PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>	<b>13.000</b>			

308

### Exemplo de consolidação no ente

Evento 3: Prestação de serviço de limpeza urbana pela autarquia à Prefeitura (R\$ 1.000), a prazo.

BALANÇO PATRIMONIAL				
ITENS	BP PREFEITURA	BP AUTARQUIA	AJUSTES	CONSOLIDADO
<b>ATIVO</b>				
<b>Ativo Circulante</b>				
Caixa e Equivalentes de Caixa	10.000			
Cientes – Intra OFSS		1.000		
<b>Ativo Não Circulante</b>				
Veículos	3.000			
<b>TOTAL DO ATIVO</b>	<b>13.000</b>	<b>1.000</b>		
<b>PASSIVO</b>				
<b>Passivo Circulante</b>				
Fornecedores – Consolidação	3.000			
Fornecedores – Intra OFSS	1.000			
<b>Patrimônio Líquido</b>				
Resultados do Exercício	9.000	1.000		
<b>TOTAL DO PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>	<b>13.000</b>	<b>1.000</b>		

309

### Exemplo de consolidação no ente

Evento 4: Autarquia contrata o Diário Oficial da União para publicação de edital (R\$ 1.500), a prazo.

BALANÇO PATRIMONIAL				
ITENS	BP PREFEITURA	BP AUTARQUIA	AJUSTES	CONSOLIDADO
<b>ATIVO</b>				
<b>Ativo Circulante</b>				
Caixa e Equivalentes de Caixa	10.000			
Cientes – Intra OFSS		1.000		
<b>Ativo Não Circulante</b>				
Veículos	3.000			
<b>TOTAL DO ATIVO</b>	<b>13.000</b>	<b>1.000</b>		
<b>PASSIVO</b>				
<b>Passivo Circulante</b>				
Fornecedores – Consolidação	3.000			
Fornecedores – Intra OFSS	1.000			
Fornecedores – Inter OFSS		1.500		
<b>Patrimônio Líquido</b>				
Resultados do Exercício	9.000	(500)		
<b>TOTAL DO PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>	<b>13.000</b>	<b>1.000</b>		

310

**Exemplo de consolidação no ente (intragovernamental)**

Evento 5: Consolidação (intra) do município.

BALANÇO PATRIMONIAL				
ITENS	BP PREFEITURA	BP AUTARQUIA	AJUSTES	CONSOLIDADO
<b>ATIVO</b>				
<b>Ativo Circulante</b>				
Caixa e Equivalentes de Caixa	10.000			10.000
<del>Clientes – Intra-OFSS</del>		<del>1.000</del>	(1.000)	-
<b>Ativo Não Circulante</b>				
Veículos	3.000			3.000
<b>TOTAL DO ATIVO</b>	<b>13.000</b>	<b>1.000</b>		<b>13.000</b>
<b>PASSIVO</b>				
<b>Passivo Circulante</b>				
Fornecedores – Consolidação	3.000			3.000
<del>Fornecedores – Intra-OFSS</del>	<del>1.000</del>		(1.000)	-
Fornecedores – Inter OFSS		1.500		1.500
<b>Patrimônio Líquido</b>				
Resultados do Exercício	9.000	(500)		8.500
<b>TOTAL DO PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>	<b>13.000</b>	<b>1.000</b>		<b>13.000</b>

311

**Obrigado!****Gilmar Hartwig****Contato por e-mail: ghartwig@sefaz.es.gov.br**

Observação: material elaborado a partir de slides disponibilizado na internet pela Secretaria do Tesouro Nacional