

# **Contabilidade Aplicada no Setor Público: Desafios e Avanços Alcançados pela Convergência Internacional**



Tesouro Nacional

2009

Gilvan da Silva Dantas

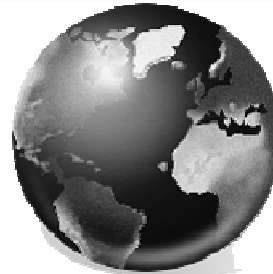
## **Cenário de Mudanças na Contabilidade Pública**

- **Portaria 184 do MF – convergências normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público;**
- **Decreto 6.976 de 07/10/2009 – Sistema de Contabilidade Federal**
- **Novo Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – enfoque patrimonial;**
- **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público;**
- **Apuração de Custos no Setor Público**

 TESOURO NACIONAL



*O Brasil a Caminho dos Padrões Internacionais de Contabilidade...*



*“Não há vento favorável para quem não sabe para onde quer ir”*



TESOURO NACIONAL



Sêneca

*Diretrizes para o Desenvolvimento da Contabilidade Pública*

**Promover o desenvolvimento conceitual da Contabilidade aplicada ao Setor Público no Brasil.**

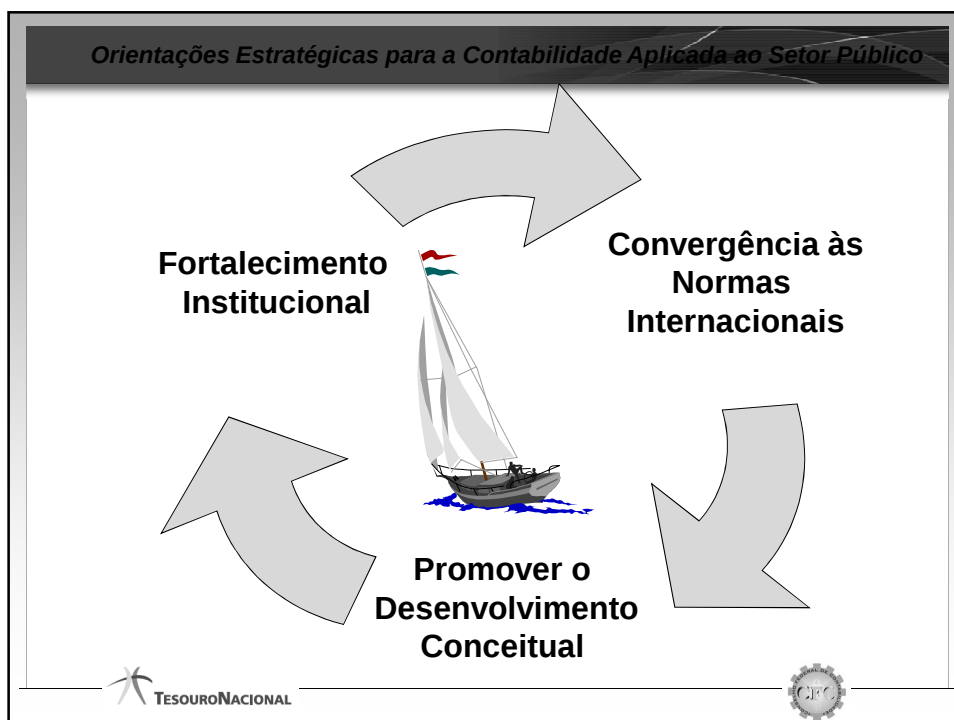
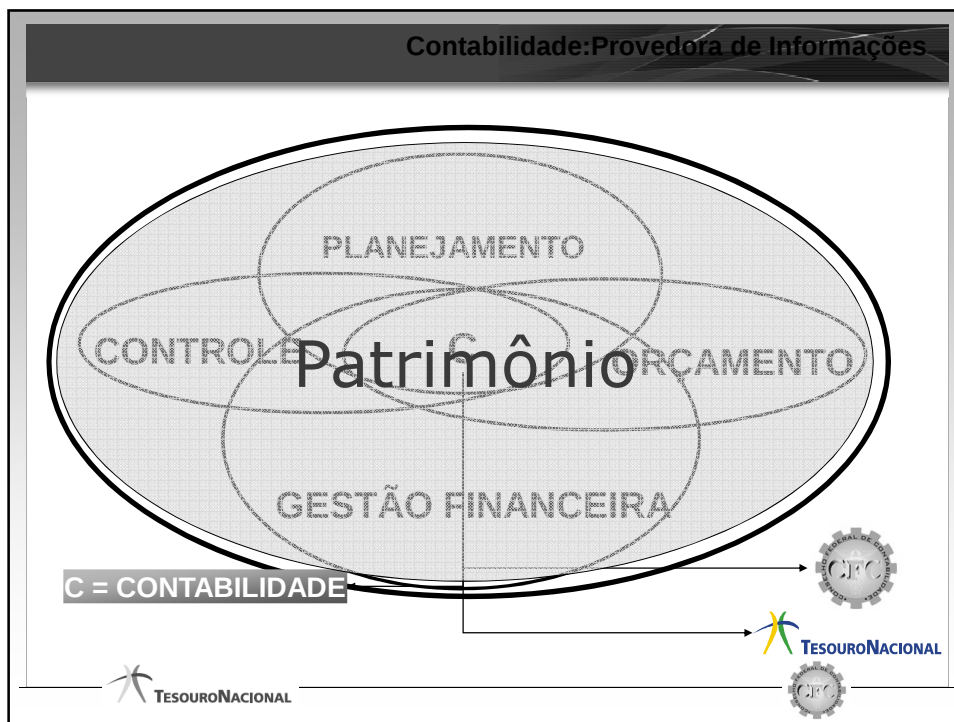
**Estimular a convergência da Contabilidade aplicada ao Setor Público brasileiro com as Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (IPSAS).**

**Desenvolver ações de fortalecimento da Contabilidade aplicada ao Setor Público voltadas à instrumentalização do Controle Social à sua efetividade como fonte de informação para Prestação de Contas (Accountability)**



TESOURO NACIONAL



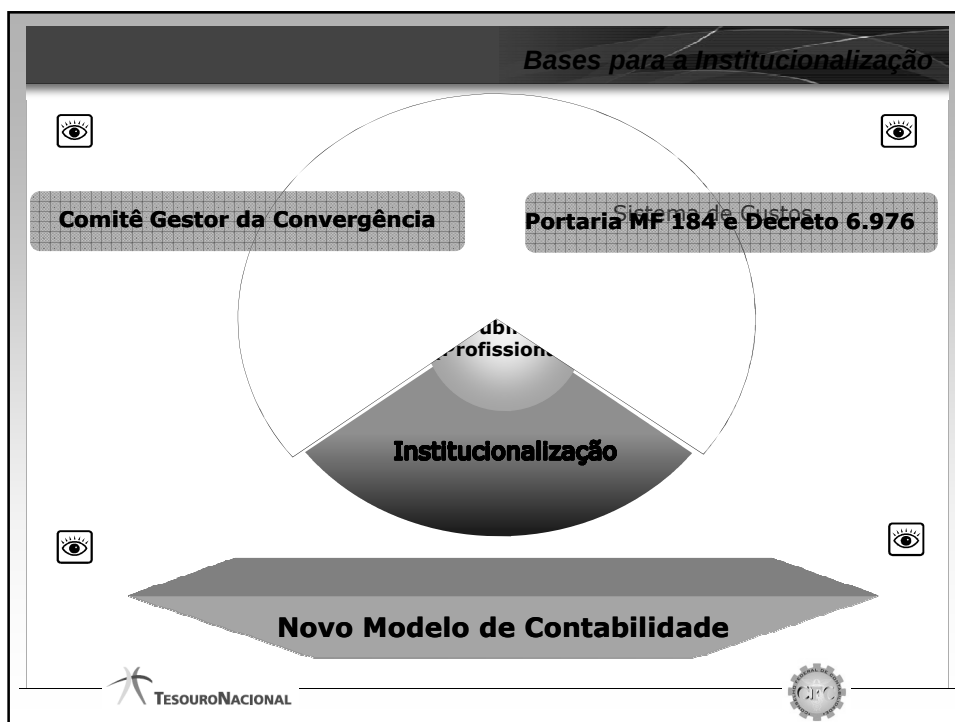
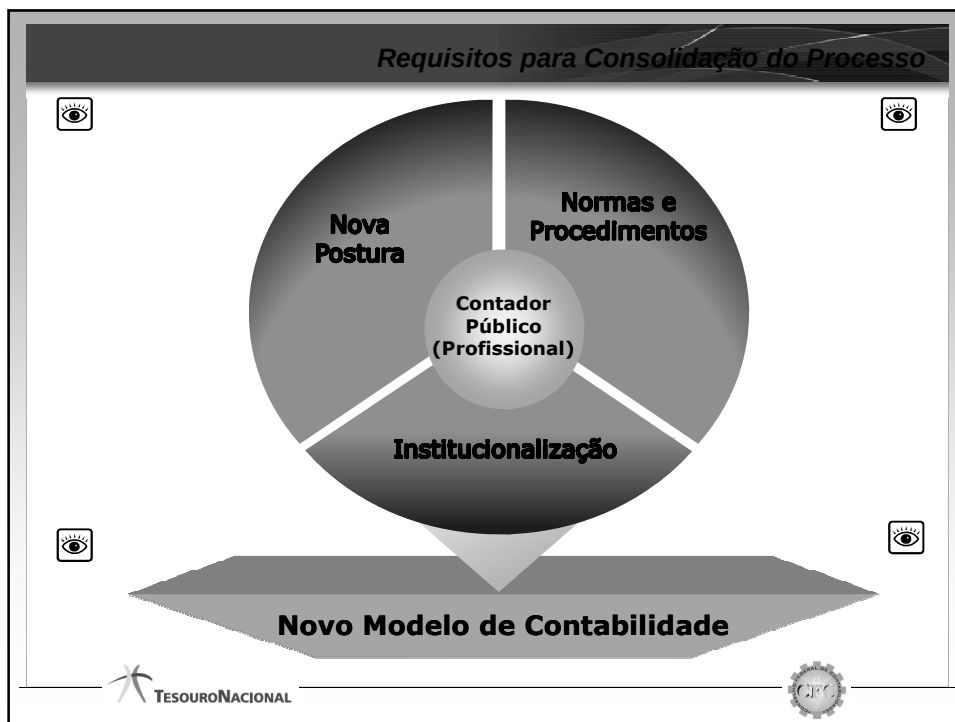


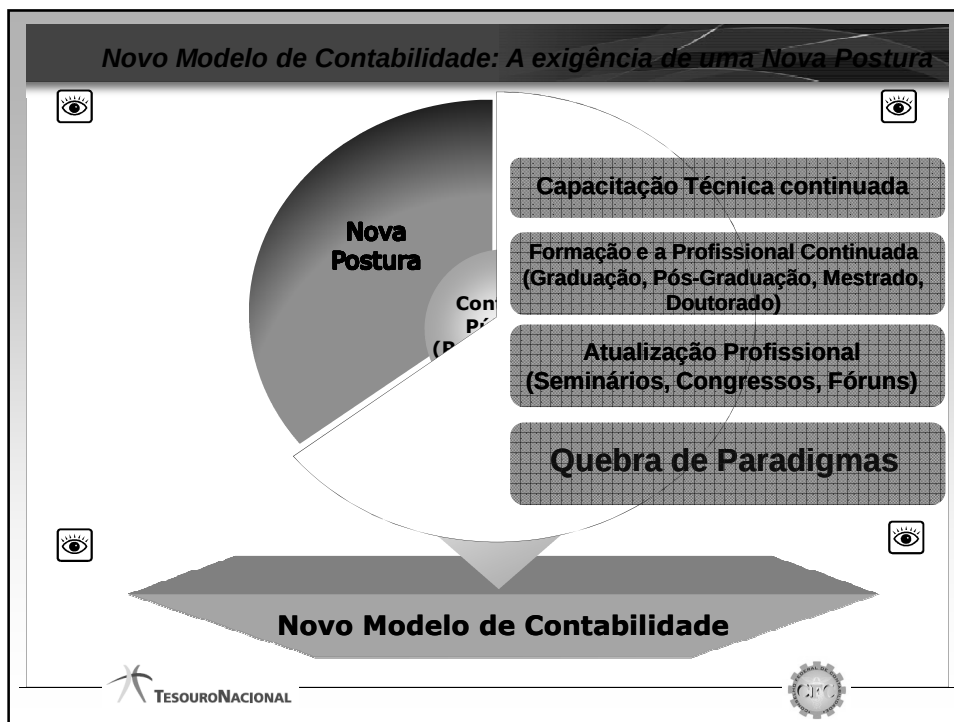
***Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público***

- NBC T 16.1 – Conceituação e Objetivos**
- NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis**
- NBC T 16.3 – Planejamento e Seus Instrumentos**
- NBC T 16.4 – Transações no Setor Público**
- NBC T 16.5 – Registros Contábeis**
- NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis**
- NBC T 16.7 – Consolidação das Demonstrações Contábeis**
- NBC T 16.8 – Controle Interno**
- NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão**
- NBCT 16.10 - Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público**

***Princípios de Contabilidade sob a perspectiva Área Pública***

- 1 - Princípio da Entidade**
- 2 – Princípio da Continuidade**
- 3 – Princípio da Oportunidade**
- 4 – Princípio do Registro pelo Valor Original**
- 5 – Princípio da Atualização Monetária**
- 6 – Princípio da Competência**
- 7 – Princípio da Prudência**





**Alguns questionamentos que intrigam a ciência contábil...**

- ↳ Por que não se aplicam regras de depreciação, exaustão e amortização?
- ↳ Por que não se faz provisões de férias e décimo terceiro?
- ↳ Não se pode aplicar o Regime de Competência?

**Porque muitas vezes utiliza-se a Lei como escudo para não aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade.**

TESOURO NACIONAL

**"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."**

  
**Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (CFC)**

**Manual Técnico de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**

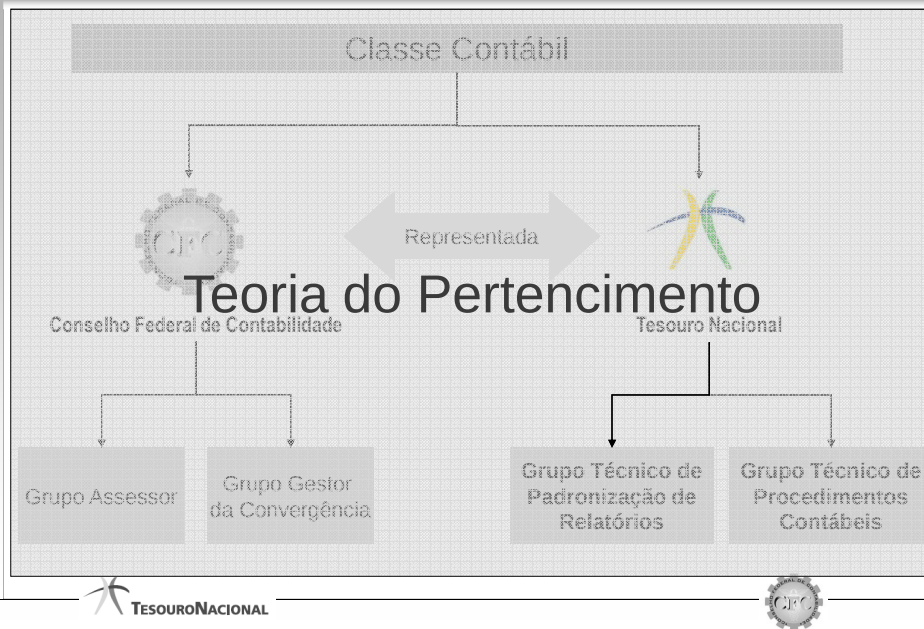
**Manual Técnico dos Demonstrativos Fiscais**

**Nova Lei Complementar (CFC/STN)**

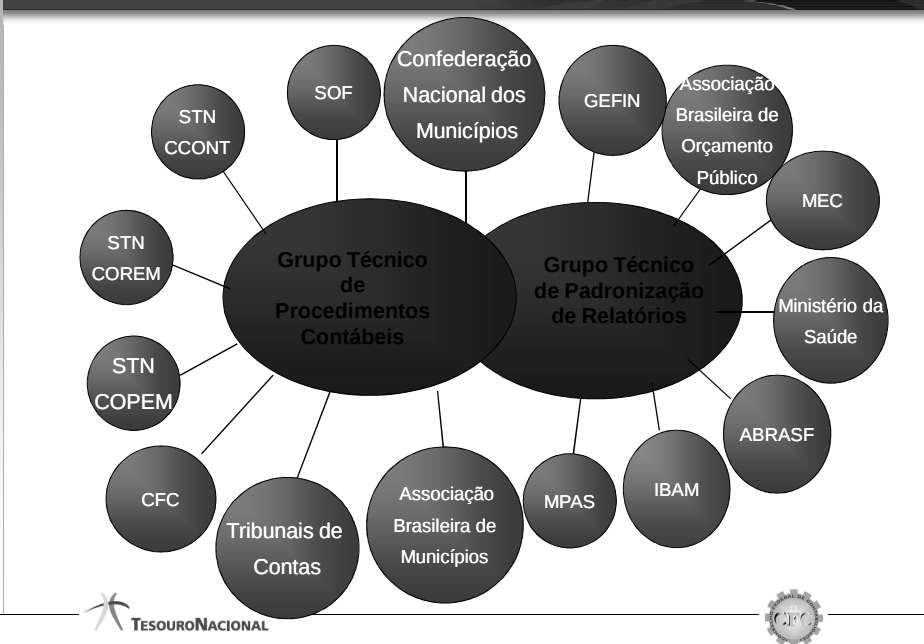
**Normas e Procedimentos**

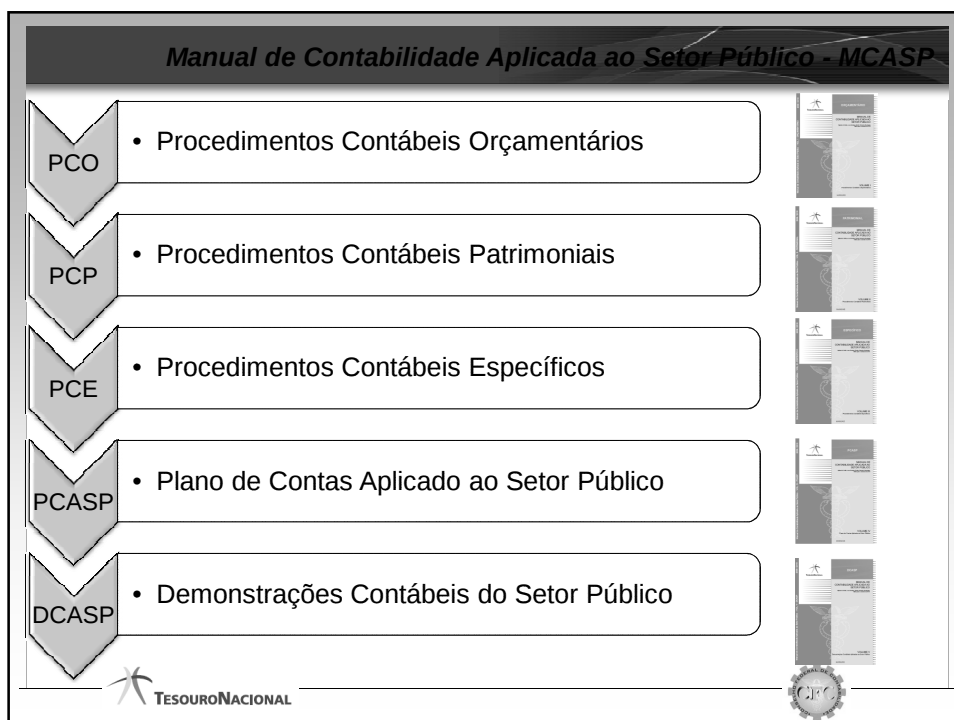
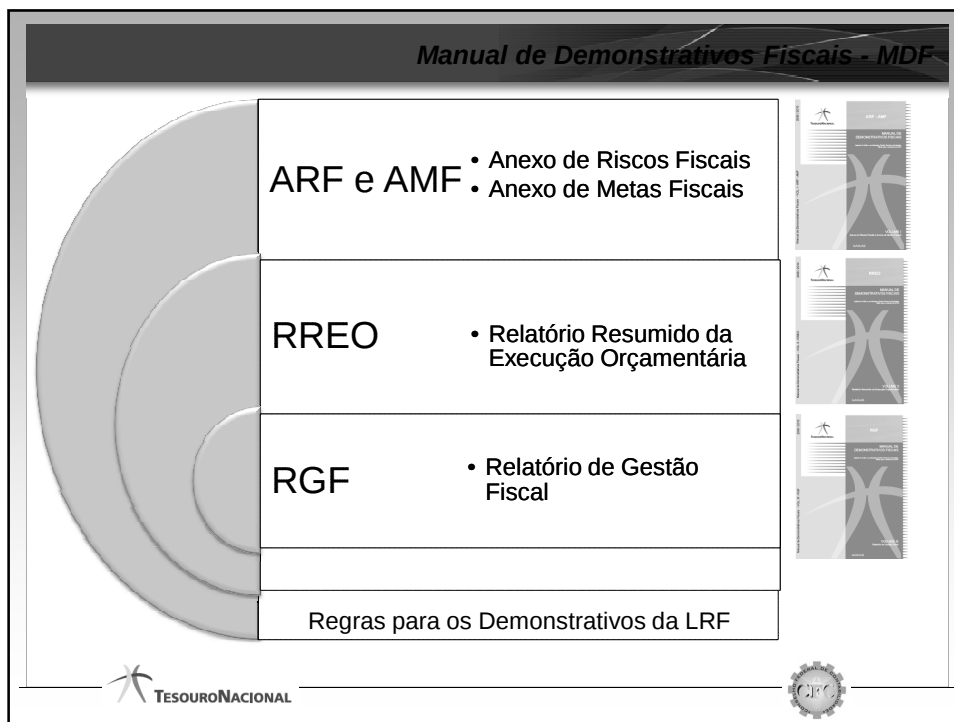
  
**Novo Modelo de Contabilidade**

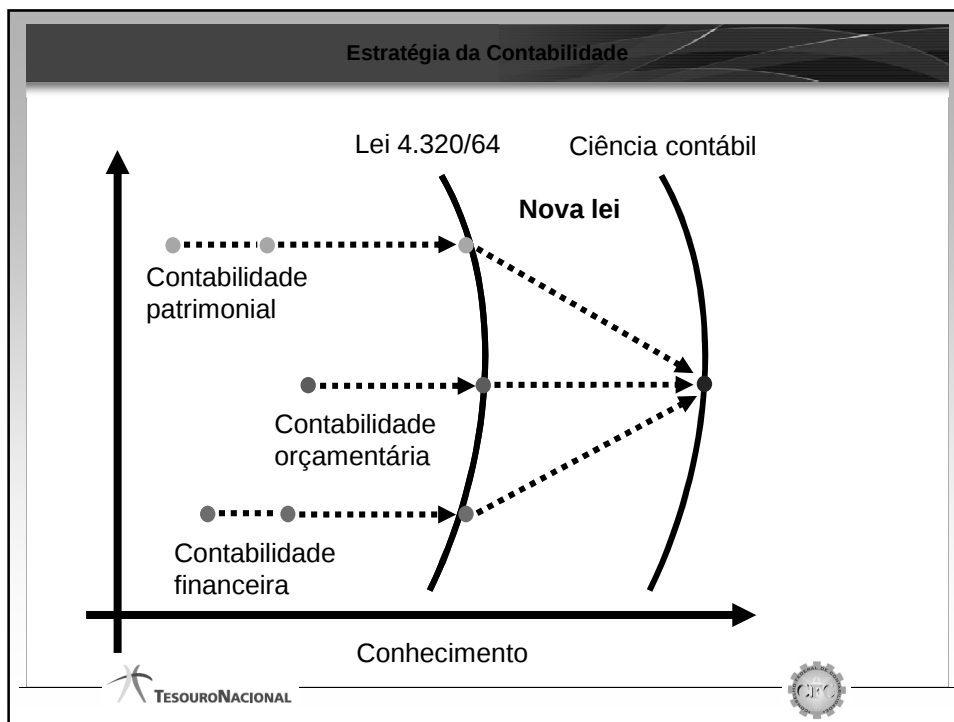
## Quem Estabelecerá as Regras?



## Composição dos Grupos Técnicos.....







## **Introdução**

### **Objetivo Geral**

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

### **Objetivos Específicos**

↳ atender às necessidades de informação das organizações do setor público;

↳ observar formato compatível com as legislações vigentes (Lei nº 4.320/1964, Lei 6.404/76, Lei Complementar nº 101/2000, etc.), os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público - NBCASP;

↳ adaptar-se, tanto quanto possível, às exigências dos agentes externos, principalmente às Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (NICSP).



## **Introdução**

↳ Adoção de estrutura padronizada nas três esferas de governo (União, Estados e Municípios)

↳ Permitir a visão: patrimonial, orçamentária e fiscal;

↳ Contemple os aspectos inerentes às empresas estatais dependentes;

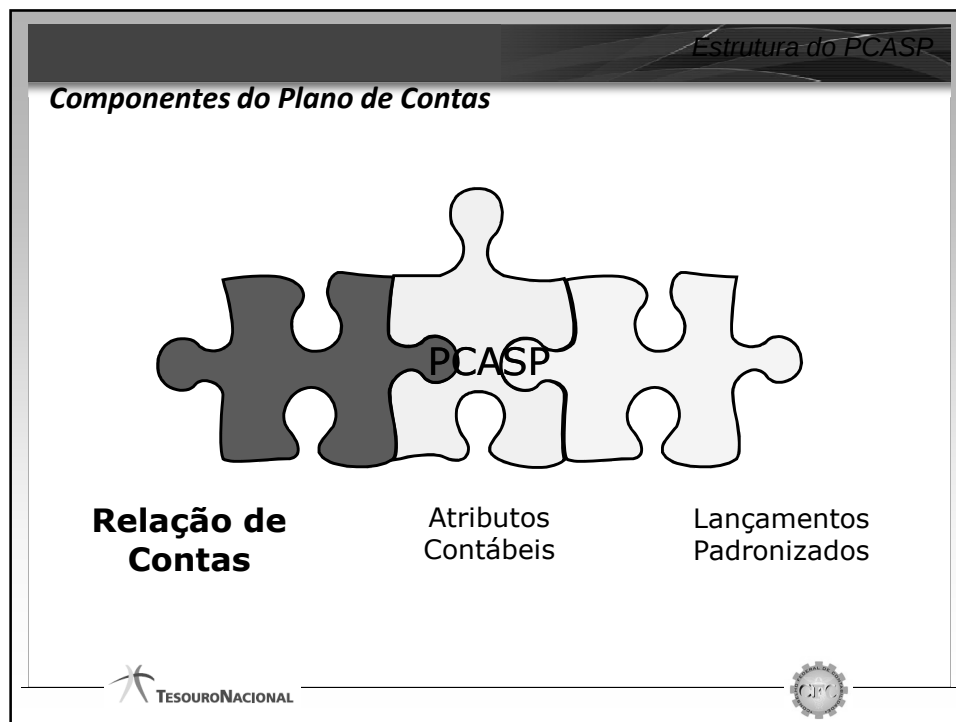
↳ A estrutura de classificação da informação patrimonial não necessariamente deve ser igual à classificação orçamentária;

↳ Flexibilidade para que os entes detalhem em níveis inferiores;

↳ Implantação escalonada sendo obrigatório a partir de 2012 para União, Estados e Distrito Federal e 2013 para Municípios;

↳ Geração de informações capazes de contemplar as necessidades dos usuários da informação contábil.





| <b>Classes do PCASP x Regime</b>                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                      |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>1 – Ativo</b><br>1.1 – Ativo Circulante<br>1.2 – Ativo Não Circulante                                                                                          | <b>2 – Passivo</b><br>2.1 – Passivo Circulante<br>2.2 – Passivo Não Circulante<br>2.3 – Patrimônio Líquido                                                                                                           |
| <b>Contabilidade Patrimonial</b>                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                      |
| <b>3 – Variação Patrimonial Diminutiva</b><br>3.1 – Pessoal e Encargos<br>3.2 – Benefícios Previdenciários<br>...<br>3.9 – Outras Variações Patrimoniais Passivas | <b>4 – Variação Patrimonial Aumentativa</b><br>4.1 – Contribuições<br>4.2 – Contribuições<br>...<br>4.9 – Outras Variações Patrimoniais Ativas                                                                       |
| <b>Regime de Competência</b>                                                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                      |
| <b>5 – Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento</b><br>5.1 – Planejamento Aprovado<br>5.2 – Orçamento Aprovado<br>5.3 – Inscrição de Restos a Pagar     | <b>6 – Controles da Execução do Planejamento e Orçamento</b><br>6.1 – Execução do Planejamento<br>6.2 – Execução do Orçamento<br>6.3 – Execução de Restos a Pagar                                                    |
| <b>Contabilidade Orçamentária</b>                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                      |
| <b>Regime ("misto")</b>                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                                                      |
| <b>7 – Controles Devedores</b><br>7.1 – Atos Potenciais<br>7.2 – Administração Financeira<br>7.3 – Dívida Ativa<br>7.4 – Riscos Fiscais<br>7.8 – Custos           | <b>8 – Controles Credores</b><br>8.1 – Execução dos Atos Potenciais<br>8.2 – Execução da Administração Financeira<br>8.3 – Execução da Dívida Ativa<br>8.4 – Execução dos Riscos Fiscais<br>8.8 – Apuração de Custos |
| <b>TESOURO NACIONAL</b>                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                                                      |

| Relação de Contas                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>1 – ATIVO</b><br><b>1.1 Ativo Circulante</b><br>1.1.1 Caixa e Equivalente de Caixa<br>1.1.2 Créditos de Curto Prazo<br>1.1.3 Demais Créditos e Valores de Curto Prazo<br>1.1.4 Investimentos Temporários<br>....<br><b>1.2 – Ativo Não Circulante</b><br>1.2.1 Ativo Realizável a Longo Prazo<br>1.2.2 Investimento<br>1.2.3 Imobilizado<br>1.2.4 Intangível | <b>2 – PASSIVO e PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b><br><b>2.1 Passivo Circulante</b><br>2.1.1 Obrigações Trabalhistas e Previdenciárias a Pagar<br>2.1.2 Empréstimos e Financiamentos de Curto Prazo<br>2.1.3 Debêntures e Outros Títulos de Dívida de Curto Prazo<br>...<br><b>2.2 Passivo Não-Circulante</b><br>2.2.1 Empréstimos e Financiamentos de Longo Prazo<br>2.2.2 Debêntures e Outros Títulos de Dívida de Longo Prazo<br>....<br><b>2.5 Patrimônio Líquido / Saldo Patrimonial</b><br>2.5.1 Patrimônio/Capital Social<br>2.5.2 Reservas de Capital<br>2.5.3 Ajustes de Avaliação Patrimonial<br>2.5.4 Reservas de Lucros<br>2.5.5 Resultados Acumulados<br>2.5.6 Ações/Cotas em Tesouraria |

25

 TESOURO NACIONAL


| Relação de Contas                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>3 – VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS</b><br>3.1 Pessoal e Encargos<br>3.2 Benefícios Previdenciários<br>3.3 Benefícios Assistenciais<br>3.4 Financeiras<br>3.5 Transferências<br>3.6 Tributárias e Contributivas<br>3.7 Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo<br>3.8 Desvalorização e Perda de Ativos<br>3.9 Outras Variações Patrimoniais Diminutivas | <b>4 – VARIAÇÕES PATRIMONIAIS AUMENTATIVAS</b><br>4.1 Tributárias e Contribuições<br>4.3 Venda de Mercadorias, Produtos e Serviços<br>4.4 Financeiras<br>4.5 Transferências<br>4.7 Exploração de Bens e Serviços<br>4.8 Valorização e Ganho de Ativos<br>4.9 Outras Variações Patrimoniais Aumentativas |

26

 TESOURO NACIONAL


| Relação de Contas                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>5. CONTROLES DA APROVAÇÃO DO PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO</b><br><b>5.1 Planejamento Aprovado</b><br>5.1.1 PPA Aprovado<br>5.1.2 Projeto da Lei Orçamentária Anual<br><b>5.2 Orçamento Aprovado</b><br>5.2.1 Previsão da Receita<br>5.2.2 Fixação da Despesa<br><b>5.3 Inscrição de Restos a Pagar</b><br>5.3.1 Inscrição RP Não Processado<br><br>5.3.2 Inscrição de RP Processado | <b>6. CONTROLES DA EXECUÇÃO DO PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO</b><br><b>6.1 Execução do Planejamento</b><br>6.1.1 Execução do PPA<br>6.1.2 Projeto da Aprovação do PLOA<br><b>6.2 Execução do Orçamento</b><br>6.2.1 Execução da Receita<br>6.2.2 Execução da Despesa<br><b>6.3 Execução de Restos a Pagar</b><br>6.3.1 Execução de RP não processado<br>6.3.1.1 RP não Processado a liquidar<br>6.3.1.2 RP não-processado em liquidação<br>6.3.1.3 RP não Processado liquidado a pagar<br>6.3.1.4 RP não Processado pago<br>...<br>6.3.2 Execução de RP processado<br>6.3.2.1 RP processado a pagar<br>6.3.2.2 RP processado pago<br>... |

27

 TESOURO NACIONAL


| Relação de Contas                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>7 – CONTROLES DEVEDORES</b><br><br><b>7.1 Atos Potenciais</b><br>7.1.1 Atos potenciais do ativo<br>7.1.2 Atos potenciais do passivo<br><br><b>7.2 Administração Financeira</b><br>7.2.1 Programação Financeira<br>7.2.2 Disponibilidades por Destinação<br><br><b>7.3 Dívida Ativa</b><br><b>7.4 Riscos Fiscais</b><br><b>7.8 Custos</b><br><br><b>7.9 Outros Controles</b> | <b>8 – CONTROLES CREDORES</b><br><br><b>8.1 Execução dos Atos Potenciais</b><br>8.1.1 Execução dos Atos potenciais do ativo<br>8.1.2 Execução dos Atos potenciais do passivo<br><br><b>8.2 Execução da Administração Financeira</b><br>8.2.1 Execução da Programação Financeira<br>8.2.2 Execução das Disponibilidades por Destinação<br><br><b>8.3 Execução da Dívida Ativa</b><br><b>8.4 Execução dos Riscos Fiscais</b><br><b>8.8 Apuração de Custos</b><br><br><b>8.9 Outros Controles</b> |

28

 TESOURO NACIONAL


### Sistemas Contábeis na Contabilidade Pública

- a) **Orçamentário** – registra, processa e evidencia os atos e os fatos relacionados ao planejamento e à execução orçamentária;
- b) **Financeiro** – registra, processa e evidencia os fatos relacionados aos ingressos e aos desembolsos financeiros;
- c) **Patrimonial** – registra, processa e evidencia os fatos não financeiros relacionados com as variações do patrimônio público;
- d) **Custos** – registra, processa e evidencia os custos da gestão dos recursos e do patrimônio públicos;
- e) **Compensação** – registra, processa e evidencia os atos de gestão cujos efeitos possam produzir modificações no patrimônio da entidade do setor público, bem como aqueles com funções específicas de controle.

29



### Natureza da informação das contas do PCASP



## Controle “Em liquidação”

Lei 4.320/1964 e Decreto 93.872/1986

**Art. 62** O pagamento da despesa só poderá ser efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.

**Art. 63** (4.320/64 com adaptações do Decreto 93.872/86). A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor ou entidades beneficiárias tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito ou habilitação do benefício.

### BÁSICOS

a origem e o objeto do que se deve pagar; ✓

a importância exata a pagar; ✓

a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação. ✓

### FORNECIMENTOS E SERVIÇOS

o contrato, ajuste ou acordo respectivo; ✓

a nota de empenho ✓

os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço. ✓

31



TESOURO NACIONAL

## PCASP – Fases de Implantação

### 1ª FASE

Desenvolvimento do PCASP no âmbito da União

### 2ª FASE

Criação e alteração das rotinas contábeis

Criação e alteração de Demonstrações Contábeis

### 3ª FASE

Adequação dos Auditores

Estratégia de Implantação

Atualização do Manual SIAFI

Adaptação dos Sistemas de Consultas Gerenciais

Treinamento Teórico

Treinamento Prático



TESOURO NACIONAL



# Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público

Lei nº 4.320/1964: art. 112

- Lei nº 4.320/1964
  - Art. 113. Para fiel e uniforme aplicação das presentes normas, o Conselho Técnico de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda atenderá a consultas, coligirá elementos, promoverá o intercâmbio de dados informativos, expedirá recomendações técnicas, quando solicitadas, **e atualizará sempre que julgar conveniente, os anexos que integram a presente lei.**

## Demonstrações Contábeis x Legislação



**Lei 4.320 e NBCASP**

- Balanço Orçamentário
- Balanço Financeiro;
- Balanço Patrimonial;
- Demonstração das Variações Patrimoniais (Resultado Patrimonial)



**NBCASP**

- Demonstrativo do Fluxo de Caixa
- Demonstração do Resultado Econômico



**LRF**

- Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido



TESOURO NACIONAL

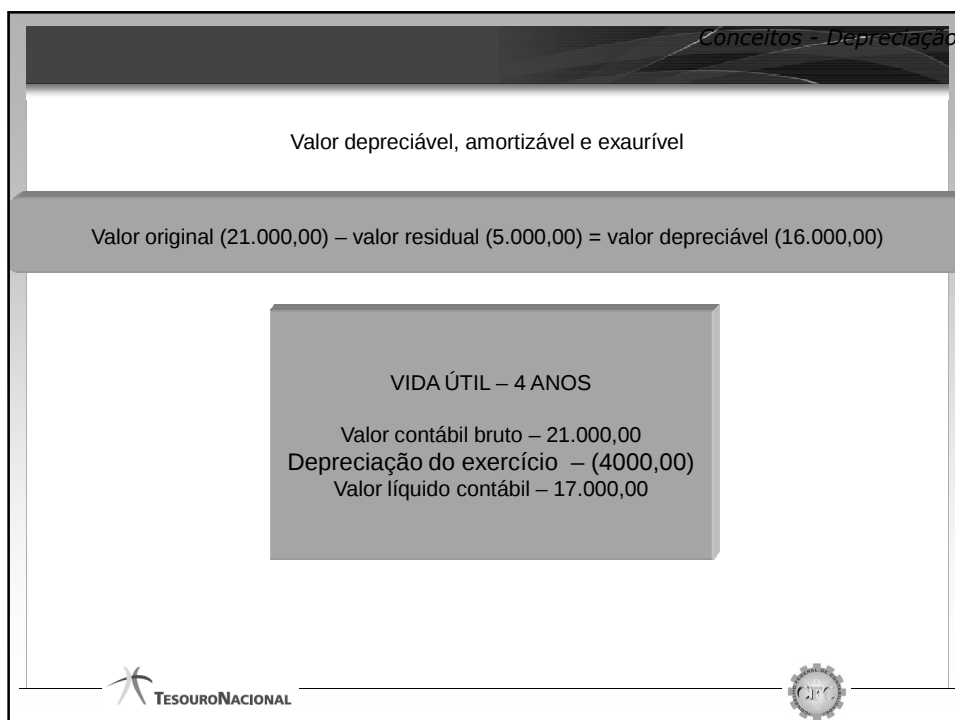


## Depreciação no Setor Público



TESOURO NACIONAL





## ✓ DEPRECIÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO DO ATIVO IMOBILIZADO

Para efetuar a depreciação, poderá ser utilizada a relação dos bens objeto de depreciação, o prazo de vida útil e as taxas anuais constantes da Instrução Normativa SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 130, de 10 de novembro de 1999, dentre as quais destacamos as seguintes taxas anuais de depreciação:

| Bens objeto de depreciação  | Taxa Anual de Depreciação |
|-----------------------------|---------------------------|
| Edifícios (sem os terrenos) | 4%                        |
| Instalações                 | 10%                       |
| Móveis e Utensílios         | 10%                       |
| Veículos                    | 20%                       |
| Computadores                | 20%                       |

A critério da Setorial Contábil do Órgão Superior, poderão ser estabelecidos prazos de vida útil e taxas anuais diferentes da estabelecida pela Receita Federal do Brasil, de maneira a refletir o melhor valor contábil possível para o registro da depreciação.

**Mensagem SIAFI**

Em atendimento ao disposto nos artigos 85, 89 e 104 da Lei 4320/64 e inciso II e parágrafo 3º do artigo 50, da Lei Complementar nº 101/2000, informamos que está disponível no Manual SIAFIWEB, sob o código 02.03.30 - REAVLIAÇÃO, REDUÇÃO A VALOR RECUPERÁVEL, DEPRECIÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO NA ADMINISTRAÇÃO DIRETA DA UNIÃO, AUTARQUIAS E FUNDAÇÕES, orientação a respeito dos procedimentos para operacionalização da rotina de depreciação. A rotina de depreciação deverá observar os seguintes pontos:

- Será apropriado ao resultado do período o valor da depreciação segundo o momento da sua ocorrência;
- Cada órgão poderá estabelecer uma tabela de vida útil própria. No Manual SIAFI há uma tabela de vida útil a título de sugestão;
- O relatório mensal de bens móveis deverá agregar o fenômeno da depreciação;
- É aconselhável que os sistemas de controle patrimonial sejam alterados para adequar à rotina de depreciação;
- A depreciação dos bens imóveis será efetuada diretamente pelo SPIUNET;
- Será criada restrição de conformidade contábil para evidenciar a falta do registro da depreciação.

Por fim, ressaltamos que o registro da depreciação colaborará para que as demonstrações contábeis evidenciem de modo adequado a real situação patrimonial de cada entidade e a apuração de custos.



“O que pode proporcionar a plena alegria a ser humano é um encontro pessoal e diário com Deus”

Gilvan da Silva Dantas

Coordenador Geral de Contabilidade Substituto

Secretaria do Tesouro Nacional

Ministério da Fazenda

[gilvan.dantas@fazenda.gov.br](mailto:gilvan.dantas@fazenda.gov.br)

061-3412-3077

