

Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público



Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público DEMONSTRAÇÕES

Coordenação Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação
STN/CCONF

Última Atualização: 10/08/2011



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Programa do Módulo

Módulo X – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público

CH: 4 h

Conteúdo: 1. Introdução 2. Balanço Orçamentário 3. Balanço Financeiro 4. Demonstração das Variações Patrimoniais 5. Balanço Patrimonial 6. Demonstração dos Fluxos de Caixa 7. Demonstração do Resultado Econômico 8. Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido 9. Consolidação das Demonstrações Contábeis

Leitura Básica

Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
Parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Conselho Técnico

**Secretaria do
Tesouro
Nacional do
Ministério da
Fazenda**

- Atualizará os anexos da Lei

- Editar normas gerais para Consolidação das Contas Nacionais;
- Promover a Consolidação Nacional;
- Atualizar os anexos da Lei 4320/64.

IMPLANTAÇÃO DAS NOVAS DEMONSTRAÇÕES

- Portaria específica da Secretaria do Tesouro Nacional (Portaria nº 665, de 30/11/2010 que altera os anexos da Lei 4.320/64) ;

- Publicação do Manual das Demonstrações Contábeis (Portaria STN nº 406, de 20 de junho de 2011 que aprova a Parte V do MCASP);



MANUAL DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS (PARTE V DO MCASP)

Balanço Orçamentário

Balanço Financeiro

Balanço Patrimonial

Demonstração das Variações Patrimoniais

DEMONSTRAÇÕES OBRIGATÓRIAS

Demonstração do Fluxo de Caixa

Demonstração da Mutação do Patrimônio Líquido

DEMONSTRA O FACULTATIVA

CRONOGRAMA DE IMPLANTAÇÃO PARA OS ENTES E ENTIDADES DO SETOR PÚBLICO



Balanço Orçamentário

Balanço Orçamentário

Segundo a Lei nº 4.320/64

“O Balanço Orçamentário apresentará as receitas e as despesas previstas em confronto com as realizadas.”

(Lei 4.320/1.964 art. 102)

Lei 4320/64 art. 35

Pertencem ao exercício financeiro:

- I - as receitas nele **ARRECADADAS**;
- II - as despesas nele legalmente **EMPENHADAS**

SEGUNDO O ANTIGO ANEXO DA LEI 4320/64

RECEITA

DESPESA

Categoria Econômica

Tipo de Crédito

2º Nível da NR - Origem

Categoria Econômica
(Não está no anexo)

Estrutura Antiga do Balço Orçamentário

Veja abaixo a estrutura antiga do balanço orçamentário - anexo antigo da Lei 4.320/64:

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

Para a NBCT 16.6 – Demonstrações Contábeis

O Balanço 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. 1.268/09)

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

Balanco Orçamentário**SEGUNDO O NOVO ANEXO DA LEI nº 4.320/64 E A NBCT 16.6****RECEITA****Refinanciamento da Dívida****Saldos de Exercícios Anteriores****DESPESA****Amortização da Dívida Refinanciada****Despesas empenhadas****Despesas Liquidadas****Despesas pagas**

✓ Mudanças relevantes:

- A despesa orçamentária passa a ser demonstrada por empenho, liquidação e despesa paga, e não mais por tipo de crédito.
- Linhas específicas de refinanciamento de dívida e saldos de exercícios anteriores para as receitas.
- Linha de amortização da dívida refinanciada para a despesa orçamentária.



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Balço Orçamentário – nova estrutura

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
BALÇO ORÇAMENTÁRIO

EXERCÍCIO:

PERÍODO: MÊS

DATA DE EMISSÃO:

PÁGINA:

RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS (b)	SALDO c = (b-a)
RECEITAS CORRENTES				
RECEITA TRIBUTÁRIA				
RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES				
RECEITA PATRIMONIAL				
RECEITA AGROPECUÁRIA				
RECEITA INDUSTRIAL				
RECEITA DE SERVIÇOS				
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES				
OUTRAS RECEITAS CORRENTES				
RECEITAS DE CAPITAL				
OPERAÇÕES DE CRÉDITO				
ALIENAÇÃO DE BENS				
AMORTIZAÇÕES DE EMPRÉSTIMOS				
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL				
OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL				
SUBTOTAL DAS RECEITAS (I)				
REFINANCIAMENTO (II)				
Operações de Crédito Internas				
Mobiliária				
Contratual				
Operações de Crédito Externas				
Mobiliária				
Contratual				
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (III) = (I + II)				
DÉFICIT (IV)				-
TOTAL (V) = (III + IV)				-
SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (UTILIZADOS PARA CRÉDITOS ADICIONAIS)	-			-
Superávit Financeiro				
Reabertura de créditos adicionais				



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	DOTAÇÃO INICIAL (d)	DOTAÇÃO ATUALIZADA (e)	DESPESAS EMPENHADAS (f)	DESPESAS LIQUIDADAS (g)	DESPESAS PAGAS (h)	SALDO DA DOTAÇÃO (i)=(e-f)
DESPESAS CORRENTES						
PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS						
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA						
OUTRAS DESPESAS CORRENTES						
DESPESAS DE CAPITAL						
INVESTIMENTOS						
INVERSÕES FINANCEIRAS						
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA						
RESERVA DE CONTINGÊNCIA						
RESERVA DO RPPS						
SUBTOTAL DAS DESPESAS (VI)						
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA/ REFINANCIAMENTO (VII)						
Amortização da Dívida Interna						
Dívida Mobiliária						
Outras Dívidas						
Amortização da Dívida Externa						
Dívida Mobiliária						
Outras Dívidas						
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (VIII) = (VI + VII)						
SUPERÁVIT (IX)				-	-	-
TOTAL (X) = (VII + IX)						

Anexos ao Balanço Orçamentário: Demonstrativos de Restos a Pagar

ANEXO 1 – DEMONSTRATIVO DE EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS:

<u>RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS</u>	INSCRITOS		LIQUIDADOS	PAGOS	CANCELADOS	SALDO
	EM EXERCÍCIOS ANTERIORES	EM 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR				
	(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)=(a+b-c-e)
DESPESAS CORRENTES						
PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS						
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA						
OUTRAS DESPESAS CORRENTES						
DESPESAS DE CAPITAL						
INVESTIMENTOS						
INVERSÕES FINANCEIRAS						
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA						
TOTAL						

ANEXO 2 – DEMONSTRATIVO DE EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NÃO PROCESSADOS LIQUIDADOS

<u>RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NÃO PROCESSADOS LIQUIDADOS</u>	INSCRITOS		PAGOS	CANCELADOS	SALDO
	EM EXERCÍCIOS ANTERIORES	EM 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR			
	(a)	(b)	(c)	(d)	(e)=(a+b-c-d)
DESPESAS CORRENTES					
PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS					
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA					
OUTRAS DESPESAS CORRENTES					
DESPESAS DE CAPITAL					
INVESTIMENTOS					
INVERSÕES FINANCEIRAS					
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA					
TOTAL					

Balanço Financeiro

Balanço Financeiro

- ✓ Segundo a Lei 4.320/64, artigo 103, o Balanço Financeiro demonstra os ingressos (entradas) e dispêndios (saídas) de recursos financeiros a título de receitas e despesas orçamentárias, bem como os recebimentos e pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos de disponibilidades do exercício anterior e aqueles que passarão para o exercício seguinte.
- ✓ É importante atentar para o que dispõe o parágrafo único deste artigo, obrigando que as despesas orçamentárias informadas no Balanço sejam as empenhadas:

Parágrafo único. Os Restos a Pagar do exercício serão computados na receita extra-orçamentária para compensar sua inclusão na despesa orçamentária.

SEGUNDO O ANEXO ANTIGO DA LEI 4320/64

RECEITA

DESPESA

Categoria Econômica

Função

2º Nível da NR - Origem



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Balanco Financeiro –estrutura antiga

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



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

✓ Para as NBCT 16.6 – Demonstrações Contábeis:

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. [\(Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.268/09\)](#)

✓ Mudança relevante:

A despesa orçamentária passa a ser demonstrada por destinação de recursos e não mais por função e grupo de despesa.

SEGUNDO O ATUAL ANEXO DA LEI nº 4.320/64 E A NBCT 16.6

RECEITA

DESPESA

Destinação de recursos

Destinação de recursos



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Balanco Financeiro – nova estrutura

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
BALANÇO FINANCEIRO

EXERCÍCIO:

PERÍODO (MÊS) :

DATA DE EMISSÃO:

PÁGINA:

INGRESSOS			DISPÊNDIOS		
ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior	ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior
Receita Orçamentária (I) Ordinária Vinculada Previdência Social Transferências obrigatórias de outro ente Convênios (...)			Despesa Orçamentária (VI) Ordinária Vinculada Previdência Social Transferências obrigatórias de outro ente Convênios (...)		
(-) Deduções da Receita Orçamentária					
Transferências Financeiras Recebidas (II)			Transferências Financeiras Concedidas (VII)		
Recebimentos Extraorçamentários (III)			Pagamentos Extraorçamentários (VIII)		
Saldo em Espécie do Exercício Anterior (IV)			Saldo em Espécie para o Exercício Seguinte (IX)		
TOTAL (V) = (I+II+III+IV)			TOTAL (X) = (VI+VII+VIII+IX)		



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Balanco Patrimonial

Balanco Patrimonial: Lei 4320/1964

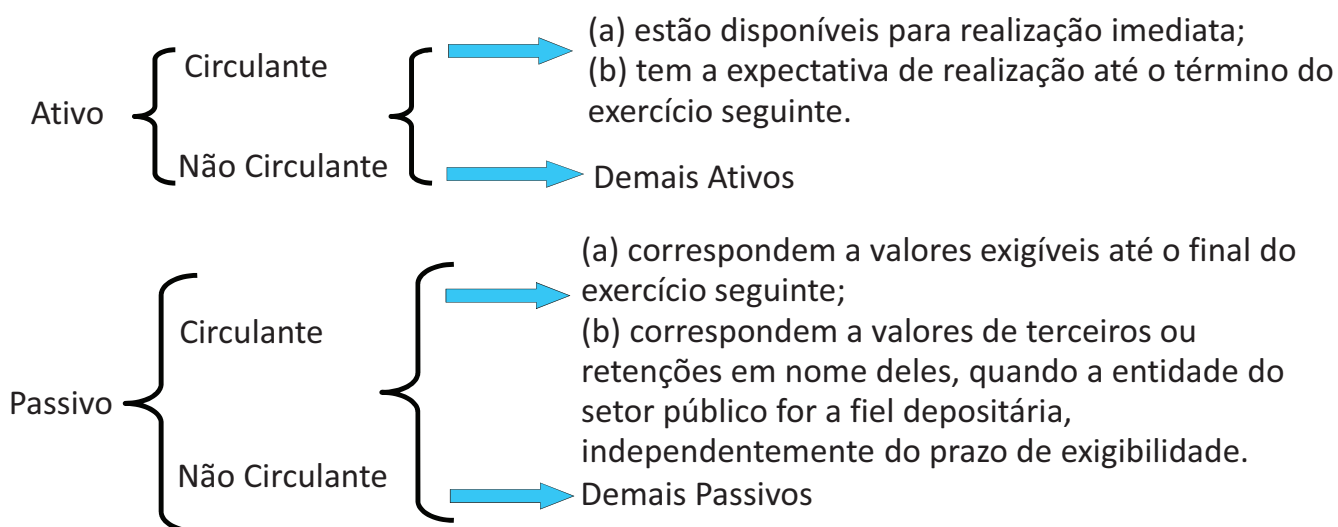
- ✓ De acordo com a Lei 4.320/64, art. 105, no Balanco Patrimonial estarão demonstrados os Ativos Financeiro e Permanente, os Passivos Financeiro e Permanente, o Saldo Patrimonial e as Contas de Compensação.
- ✓ **Ativo e Passivo Financeiros** - independem de autorização orçamentária para suas realizações.
- ✓ **Ativo e Passivo Não Financeiros** - dependem de autorização orçamentária para suas realizações.
- ✓ **Contas de Compensação** - correspondem apenas aos atos potenciais (contratos, convênios, garantias, etc.)

BALANÇO PATRIMONIAL	
ATIVO	PASSIVO
ATIVO FINANCEIRO Disponível Caixa Bancos Conta Movimento Aplicações Financeiras Créditos em Circulação Salário-Família Salário-Maternidade Auxílio-Natalidade	PASSIVO FINANCEIRO Restos a Pagar Processados Não Processados Retenções de Terceiros Previdência Social Imposto de Renda Retido Consignações Diversas
ATIVO NÃO FINANCEIRO Circulante (menos o financeiro) Adiantamentos Concedidos Estoques de Material de Consumo Realizável a longo prazo Dívida Ativa Empréstimos Concedidos Ativo Permanente Bens Imóveis Bens Móveis	PASSIVO NÃO FINANCEIRO (PERM.) Circulante (menos o financeiro) Provisões Operações de Crédito Internas Exigível a Longo Prazo Operações de Crédito Internas Operações de Crédito Externas
ATIVO REAL (AF + ANF)	PASSIVO REAL (PF + PNF)
ATIVO COMPENSADO Responsabilidades por Tit., Valores e Bens Garantias de Valores Direitos e Obrigações Conveniadas Direitos e Obrigações Contratuais	PATRIMÔNIO LÍQUIDO Patrimônio Resultado Acumulado
TOTAL DO ATIVO	PASSIVO COMPENSADO Tit., Valores s/Responsabilidade Valores em Garantia Direitos e Obrigações Conveniadas Direitos e Obrigações Contratuais
TOTAL DO ATIVO	TOTAL DO PASSIVO

Balanço Patrimonial: aspectos inovadores

✓ Pela Norma, confere-se enfoque patrimonial ao Balanço e promove-se a convergência às normas internacionais e brasileiras, incluindo a legislação societária (lei 6.404/76 e alterações).

✓ O Balanço Patrimonial é dividido em **Ativo Circulante x Não Circulante**



Balço Patrimonial: nova estrutura

<ENTE DA FEDERAÇÃO>					
BALANÇO PATRIMONIAL					
EXERCÍCIO:	PERÍODO: MÊS	DATA EMISSÃO:	PÁGINA:		
ATIVO			PASSIVO		
ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior	ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior
ATIVO CIRCULANTE Caixa e Equivalentes de Caixa Créditos a Curto Prazo Demais Créditos e Valores A Curto Prazo Investimentos Temporários Estoques VPD Pagas Antecipadamente ATIVO NAO-CIRCULANTE Ativo Realizável a Longo Prazo Créditos a Longo Prazo Demais Créditos e Valores a Longo Prazo Investimentos Temporários a Longo Prazo Estoques VPD Pagas Antecipadamente Investimentos Participações Permanentes Demais Investimentos Permanentes (-) Redução ao Valor Recuperável Imobilizado Bens Moveis Bens Imóveis (-) Depreciação, Exaustão e Amortização Acumuladas (-) Redução ao Valor Recuperável Intangível Softwares Marcas, Direitos e Patentes Industriais Direito de Uso De Imóveis (-) Amortização Acumulada (-) Redução ao Valor Recuperável			PASSIVO CIRCULANTE Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo Emprést. e Financiamentos a Curto Prazo Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo Obrigações Fiscais a Curto Prazo Demais Obrigações a Curto Prazo Provisões a Curto Prazo PASSIVO NAO-CIRCULANTE Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar A Longo Prazo Emprést. e Financiamentos a Longo Prazo Fornecedores a Longo Prazo Obrigações Fiscais a Longo Prazo Demais Obrigações a Longo Prazo Provisões a Longo Prazo Resultado Diferido TOTAL DO PASSIVO		
			PATRIMÔNIO LÍQUIDO		
			ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior
			Patrimônio Social e Capital Social Adiant. Para Futuro Aumento de Capital Reservas de Capital Ajustes de Avaliação Patrimonial Reservas de Lucros Demais Reservas Resultados Acumulados (-) Ações / Cotas em Tesouraria		
			TOTAL DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO		
TOTAL			TOTAL		



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Balço Patrimonial: nova estrutura

Visão Lei 4320/64

ATIVO FINANCEIRO			PASSIVO FINANCEIRO		
ATIVO PERMANENTE			PASSIVO PERMANENTE		
SALDO PATRIMONIAL					

Compensações

ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior	ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior
Saldo dos Atos Potenciais do Ativo			Saldo dos Atos Potenciais do Passivo		
TOTAL			TOTAL		



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Qual a diferença entre o saldo patrimonial, definido pela Lei 4.320 e o Patrimônio Líquido do BP?

Exemplo: No encerramento do exercício de X1 aconteceram os seguintes fenômenos:

- Foi empenhado R\$ 100 referente a serviços que não foram prestados no exercício;
- Foi empenhado e liquidado R\$ 70 referente a serviços prestados no exercício;
- Foi empenhado R\$ 50 referente a serviços que foram prestados no exercício, mas não liquidadas

BALANÇO PATRIMONIAL – Antiga estrutura			
ATIVO		PASSIVO	
ESPECIFICAÇÃO		ESPECIFICAÇÃO	
ATIVO FINANCEIRO	Disponibilidades 500	PASSIVO FINANCEIRO	
		RP não processados	150
		RP processados	70
ATIVO NÃO FINANCEIRO		PASSIVO NÃO FINANCEIRO	
		TOTAL DO PASSIVO	220
		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
		TOTAL DO PL	280
TOTAL	500	TOTAL	500

BALANÇO PATRIMONIAL – Nova estrutura			
ATIVO		PASSIVO	
ESPECIFICAÇÃO		ESPECIFICAÇÃO	
ATIVO CIRCULANTE	Caixa e Equivalente de Caixa 500	PASSIVO CIRCULANTE	
		Obrigações a pagar	120
ATIVO NÃO-CIRCULANTE		PASSIVO NÃO-CIRCULANTE	
		TOTAL DO PASSIVO	120
		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
		TOTAL DO PL	380
TOTAL	500	TOTAL	500
Ativo Financeiro	500	Passivo Financeiro	220
Ativo Permanente		Passivo Permanente	
SP			280

Balanço Patrimonial: aspectos inovadores

✓ Disposição das Contas:

No Balanço Patrimonial, as contas devem ser dispostas da seguinte forma:

Ativo → Grau Decrescente de Liquidez

Passivo → Grau Decrescente de Exigibilidade

Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro

Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro

- ✓ Como anexo ao Balanço Patrimonial, deverá ser elaborado o demonstrativo do superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior.
- ✓ 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, que é uma das fontes para abertura de crédito adicional, segundo o artigo 43 da Lei nº 4.320/64.

<ENTE DA FEDERAÇÃO>

DEMONSTRATIVO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO APURADO NO BALANÇO PATRIMONIAL**EXERCÍCIO:****MÊS****EMIÇÃO:****PÁGINA:**

DESTINAÇÃO DE RECURSOS	SUPERÁVIT/ DÉFICIT FINANCEIRO
Ordinária Vinculada Previdência Social Transferências obrigatórias de outro ente Convênios (...)	
TOTAL	

Demonstração das Variações Patrimoniais

Abaixo, vejamos a definição da DVP segundo a Lei nº 4.320/64:

A Demonstração das Variações Patrimoniais – DVP evidencia as alterações verificadas no patrimônio durante o exercício financeiro, resultante ou independente da execução orçamentária, e indica o resultado patrimonial do exercício.

(Art. 104 – Lei 4.320/64)



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Demonstração das Variações Patrimoniais – estrutura antiga

✓ O atual modelo da DVP aduz o enfoque orçamentário à demonstração, ao separar as variações em decorrentes/independentes da execução orçamentária:

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



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

- ✓ A Demonstração das Variações Patrimoniais evidencia as variações quantitativas, o resultado patrimonial e as variações qualitativas decorrentes da execução orçamentária. [Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.268/09](#)
- ✓ As variações quantitativas são decorrentes de transações no setor público que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido. O resultado patrimonial do período é apurado pelo confronto entre as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas.
- ✓ As variações qualitativas são decorrentes de transações no setor público que alteram a composição dos elementos patrimoniais sem afetar o patrimônio líquido.

Variações Aumentativas → **Aumentam a situação líquida patrimonial**
Variações Diminutivas → **Diminuem a situação líquida patrimonial**

Variações qualitativas

É importante atentar para o que se deve demonstrar na DVP com relação às variações qualitativas:

- ✓ Para fins da DVP, apresentar-se-ão às variações qualitativas decorrentes da execução orçamentária que consistem em incorporação de ativos não-financeiros, desincorporação de passivos não-financeiros, desincorporação de ativos não-financeiros e incorporação de passivos não-financeiros.
- ✓ Considerar-se-ão apenas as variações qualitativas decorrentes das receitas e despesas de capital.

<ENTE DA FEDERAÇÃO>

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS

EXERCÍCIO:

PERÍODO (MÊS):

DATA EMISSÃO:

PÁGINA:

VARIAÇÕES PATRIMONIAIS QUANTITATIVAS		
	Exercício Atual	Exercício Anterior
VARIAÇÕES PATRIMONIAIS AUMENTATIVAS		
Impostos, Taxas e Contribuições De Melhoria		
Impostos		
Taxas		
Contribuições de Melhoria		
Contribuições		
Contribuições Sociais		
Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico		
Contribuição de Iluminação Pública		
Contribuições de Interesse das Categorias Profissionais		
Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos		
Venda de Mercadorias		
Venda de Produtos		
Exploração de Bens e Direitos e Prestação De Serviços		
Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras		
Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos Concedidos		
Juros e Encargos de Mora		
Variações Monetárias e Cambiais		
Descontos Financeiros Obtidos		
Remuneração de Depósitos Bancários e Aplicações Financeiras		
Outras Variações Patrimoniais Aumentativas – Financeiras		



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Continuação...

Transferências Recebidas		
Transferências Intra Governamentais		
Transferências Inter Governamentais		
Transferências das Instituições Privadas		
Transferências das Instituições Multigovernamentais		
Transferências de Consórcios Públicos		
Transferências do Exterior		
Transferências de Pessoas Físicas		
Valorização e Ganhos Com Ativos		
Reavaliação de Ativos		
Ganhos com Alienação		
Ganhos com Incorporação de Ativos por Descobertas e Nascimentos		
Outras Variações Patrimoniais Aumentativas		
Resultado Positivo de Participações		
Diversas Variações Patrimoniais Aumentativas		



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS		
Pessoal e Encargos Remuneração a Pessoal Encargos Patronais Benefícios a Pessoal Outras Variações Patrimoniais Diminutivas - Pessoal e Encargos		
Benefícios Previdenciários Aposentadorias e Reformas Pensões Outros Benefícios Previdenciários		
Benefícios Assistenciais Benefícios de Prestação Continuada Benefícios Eventuais Políticas Públicas de Transferência de Renda Outros Benefícios Assistenciais		
Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo Uso De Material de Consumo Serviços Depreciação, Amortização de Exaustão		
Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos Obtidos Juros e Encargos de Mora Variações Monetárias e Cambiais Descontos Financeiros Concedidos Outras Variações Patrimoniais Diminutivas – Financeiras		

Continuação...

Transferências Concedidas Transferências Intra Governamentais Transferências Inter Governamentais Transferências a Instituições Privadas Transferências a Instituições Multigovernamentais Transferências a Consórcios Públicos Transferências ao Exterior		
Desvalorização e Perda de Ativos Redução a Valor Recuperável e Provisão para Perdas Perdas com Alienação Perdas Involuntárias		
Tributárias Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria Contribuições		
Outras Variações Patrimoniais Diminutivas Premiações Resultado Negativo de Participações Variações Patrimoniais Diminutivas de Instituições Financeiras Equalizações de Preços e Taxas Participações E Contribuições Diversas Variações Patrimoniais Diminutivas		
Resultado Patrimonial Do Período		

Continuação...

VARIAÇÕES PATRIMONIAIS QUALITATIVAS (decorrentes da execução orçamentária)		
	Exercício Atual	Exercício Anterior
Incorporação de ativo		
Desincorporação de passivo		
Incorporação de passivo		
Desincorporação de ativo		

Demonstração dos Fluxos de Caixa

CAIXA

- Compreende numerário em espécie e depósitos bancários disponíveis (alta liquidez);

EQUIVALENTES DE CAIXA

- Aplicações financeiras de curto prazo, de alta liquidez, que são prontamente conversíveis em um montante conhecido de caixa e que estão sujeitas a um insignificante risco de mudança de valor;

FLUXOS DE CAIXA

- Entradas e saídas de caixa e equivalentes de caixa;

ATIVIDADES DAS OPERAÇÕES

- O fluxo de caixa das operações compreende os ingressos e os desembolsos relacionados com a ação pública, e os demais fluxos que não se qualificam como de investimento ou financiamento.

ATIVIDADES DE INVESTIMENTO

- O fluxo de caixa dos investimentos inclui os fluxos de recursos relacionados à aquisição e à alienação de ativo não-circulante, bem como recebimentos em dinheiro por liquidação de adiantamentos ou amortização de empréstimos concedidos e outras operações da mesma natureza.

ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO

- O fluxo de caixa dos financiamentos inclui os fluxos de recursos relacionados captação e à amortização de empréstimos e financiamentos.



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Embasamento legal e normativo da DFC

Item 34 NBC T
16.6

“ 34. O fluxo de caixa dos financiamentos inclui os recursos relacionados à captação e à amortização de empréstimos e financiamentos.”

- Permite um melhor gerenciamento e controle financeiro;
- Proporciona aos usuários da informação contábil instrumentos para avaliar a capacidade de a entidade gerar caixa e equivalentes de caixa, bem como suas necessidades de liquidez;
- Permite aos usuários projetar cenários de fluxos futuros de caixa e elaborar análise sobre eventuais mudanças sobre a capacidade de manutenção dos serviços públicos;
- A DFC deve ser elaborada pelo método direto, pois o método indireto não se aplica ao Setor Público.

Estrutura da DFC – método direto

<ENTE DA FEDERAÇÃO>		
DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA		
EXERCÍCIO:	MÊS:	EMIÇÃO:
	EXERCÍCIO ATUAL	EXERCÍCIO ANTERIOR
FLUXO DE CAIXA DAS OPERAÇÕES		
INGRESSOS (REC. ORIG., DERIVADAS, TRANSF.)		
DESEMBOLSOS (PESSOAL, JUROS, TRANSF.)		
FLUXO DE CAIXA DO INVESTIMENTO		
INGRESSOS (ALIEN. BENS, AMORT. EMPRÉS., ETC.)		
DESEMBOLSOS (CONCESSÃO DE EMPR., AQUISIÇÃO DE ATIVO NÃO CIRC., ETC.)		
FLUXO DE CAIXA DO FINANCIAMENTO		
INGRESSOS (OP. DE CRÉDITO)		
DESEMBOLSOS (AMORT. DE DÍVIDAS)		
GERAÇÃO LÍQUIDA DE CAIXA E EQUIVALENTE		
CAIXA E EQUIVALENTE INICIAL		
CAIXA E EQUIVALENTE FINAL		

ENTE DA FEDERAÇÃO>

DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

EXERCÍCIO:

MÊS:

EMIÇÃO:

	Exercício Atual	Exercício Anterior
FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES DAS OPERAÇÕES		
INGRESSOS		
RECEITAS DERIVADAS		
Receita Tributária		
Receita de Contribuições		
Outras Receitas Derivadas		
RECEITAS ORIGINÁRIAS		
Receita Patrimonial		
Receita Agropecuária		
Receita Industrial		
Receita de Serviços		
Outras Receitas Originárias		
Remuneração das Disponibilidades		
TRANSFERÊNCIAS		
Intergovernamentais		
da União		
de Estados e Distrito Federal		
de Municípios		
Intragovernamentais		



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

ENTE DA FEDERAÇÃO>

DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

EXERCÍCIO:

MÊS:

EMIÇÃO:

DESEMBOLSOS DAS OPERAÇÕES		
PESSOAL E OUTRAS DESPESAS CORRENTES POR FUNÇÃO		
Legislativa		
Judiciária		
Previdência Social		
Administração		
Defesa Nacional		
Segurança Pública		
Relações Exteriores		
Assistência Social		
Previdência Social		
Saúde		
Trabalho		
Educação		
(...)		
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA		
Juros e Correção Monetária da Dívida Interna		
Juros e Correção Monetária da Dívida Externa		
Outros Encargos da Dívida		
TRANSFERÊNCIAS		
Intergovernamentais		
a União		
a Estados e Distrito Federal		
a Municípios		
Intragovernamentais		
FLUXO DE CAIXA LÍQUIDO DAS ATIVIDADES DAS OPERAÇÕES		



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

ENTE DA FEDERAÇÃO>

DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

EXERCÍCIO:

MÊS:

EMIÇÃO:

FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES DE INVESTIMENTO		
INGRESSOS		
ALIENAÇÃO DE BENS		
AMORTIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS CONCEDIDOS		
DESEMBOLSOS		
AQUISIÇÃO DE ATIVO NÃO CIRCULANTE		
CONCESSÃO DE EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS		
FLUXO DE CAIXA LÍQUIDO DAS ATIVIDADES DE INVESTIMENTO		

ENTE DA FEDERAÇÃO>

DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

EXERCÍCIO:

MÊS:

EMIÇÃO:

FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO		
INGRESSOS		
OPERAÇÕES DE CRÉDITO		
DESEMBOLSOS		
AMORTIZAÇÃO/REFINANCIAMENTO DA DÍVIDA		
FLUXO DE CAIXA LÍQUIDO DAS ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO		
APURAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA DO PERÍODO		
GERAÇÃO LÍQUIDA DE CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA		
CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA INICIAL		
CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA FINAL		

Demonstração do Resultado Econômico

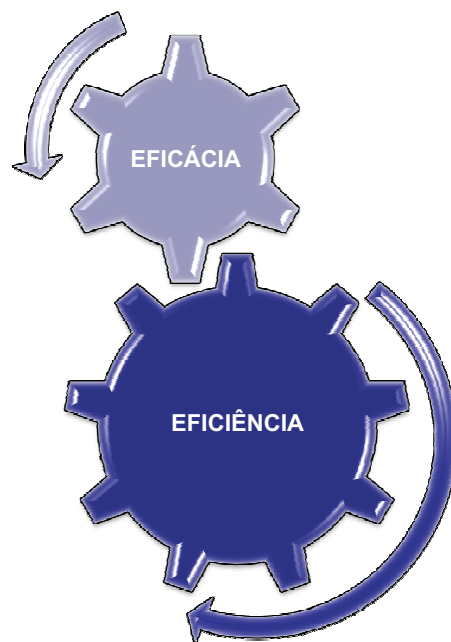
Demonstração do Resultado Econômico

FOCOS DAS DEMONSTRAÇÕES TRADICIONAIS:

- Apuração de resultados;
- Gestão orçamentária;
- Gestão de disponibilidades;
- “Fotografias” patrimoniais.

EFICÁCIA: atingir metas, atender requisitos, cumprir cronogramas → Balanços e demonstrações tradicionais;

EFICIÊNCIA: balizado por referências, relaciona-se à qualidade na aplicação dos recursos, à relação entre quantidade produzida e recursos empregados, à aplicação de recursos de forma igual ou melhor que os padrões do mercado → DRE!



CUSTO DE OPORTUNIDADE

- Valor que seria desembolsado na alternativa desprezada de menor valor entre aquelas consideradas possíveis para a execução da ação pública;

RECEITA ECONÔMICA

- Valor apurado a partir de benefícios gerados à sociedade pela ação pública, obtido por meio da multiplicação da quantidade de serviços prestados, bens ou produtos fornecidos, pelo custo de oportunidade;

RESULTADO ECONÔMICO

- Acréscimo ou decréscimo de benefícios à sociedade a partir da ação eficiente e eficaz do gestor público (alocação dos recursos colocados à disposição do setor público);

CUSTO DE EXECUÇÃO

- Valor econômico dispendido pela Entidade na ação objeto da apuração do resultado econômico;

CUSTOS DIRETOS

- Aqueles ligados diretamente a cada tipo de bem ou função de custo. Podem ser atribuídos (ou identificados) diretamente a um produto, linha de produto, centro de custo ou departamento.

CUSTOS INDIRETOS

- Apropriados aos portadores finais mediante o emprego de critérios pré-determinados e vinculados a causas correlatas, como mão-de-obra indireta, rateada por horas/homem da mão de obra direta, gastos com energia, com base em horas/máquinas utilizadas, etc.

DRE – Pontos importantes

Foco gerencial:

- eficiência da gestão pública;
- instrumento de apoio à gestão – ferramenta para tomada de decisões;
- transparência qualitativa e quantitativa dos programas de governo (*disclosure*).

Características:

- Interligada aos sistemas de custos;
- Elaboração dependente de conceitos de receita econômica e custos da ação pública – depende da mensuração confiável dos mesmos;
- Levantamento facultativo;

Art. 74 CF/88

“Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

...

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.”

Estrutura da DRE

<ENTE DA FEDERAÇÃO>		
DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ECONÔMICO		
EXERCÍCIO:	MÊS:	EMIÇÃO:
ESPECIFICAÇÃO	EXERCÍCIO ATUAL	EXERCÍCIO ANTERIOR
Receita econômica dos serviços prestados ou dos bens ou produtos fornecidos		
(-) Custos diretos identificados com a execução da ação pública		
(=) Margem Bruta		
(-) Custos indiretos identificados com a execução da ação pública		
(=) Resultado econômico apurado		

Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

(obrigatória apenas para as empresas)

Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido

- ✓ A entidade deve apresentar a demonstração das mutações no patrimônio líquido, que objetiva demonstrar:
- a) o déficit ou superávit patrimonial do período;
 - b) cada mutação no patrimônio líquido reconhecida diretamente no mesmo;
 - c) o efeito decorrente da mudança nos critérios contábeis e os efeitos decorrentes da retificação de erros cometidos em exercícios anteriores; e
 - d) as contribuições dos proprietários e distribuições recebidas por eles como proprietários.

<ENTE DA FEDERAÇÃO>

DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

EXERCÍCIO:

PERÍODO (MÊS):

DATA EMISSÃO:

PÁGINA:

Especificação	Pat. Social/Capital Social	Adiant. para Futuro Aumento de Capital	Reservas de Capital	Ajustes de Avaliação Patrimonial	Reservas de Lucros	Demais Reservas	Resultados Acumulados	Ações / Cotas em Tesouraria	Total
Saldo Inicial Ex. Anterior									
Ajustes de Exercícios Anteriores									
Aumento de Capital									
Resultado do Exercício									
Constituição/Reversão de Reservas									
Dividendos									
Saldo Final Ex. Anterior									
Saldo Inicial Ex. Atual									
Ajustes de Exercícios Anteriores									
Aumento de Capital									
Resultado do Exercício									
Constituição/Reversão de Reservas									
Dividendos									
Saldo Final Ex. Atual									

Consolidação das Demonstrações Contábeis

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)

Características/efeitos

- A consolidação **evita a dupla contagem** de transações ou saldos entre unidades, aumentando assim a utilidade dos dados consolidados
- A consolidação é um **processo simétrico**

“A consolidação é uma ciência imperfeita”



O que deve ser consolidado?

A doutrina define que para as demonstrações contábeis consolidadas devem ser excluídos o seguinte:



- I – as participações nas empresas estatais dependentes;
- II – as transações e saldos recíprocos entre entidades (Ex. UG 1 - clientes/ UG 2 – fornecedores);
- III – as parcelas dos resultados do exercício, do lucro/prejuízo acumulado e do custo dos estoques ou ativo imobilizado ou intangível que corresponderem a resultados ainda não realizados

Para o Setor Público, deverão ser consideradas as contas de todas as entidades, pertencentes à Federação, incluídas no Orçamento Fiscal e da Seguridade Social.



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Questões práticas

- Para realizar a consolidação é necessário padronizar!
- A consolidação pode ser feita em diferentes níveis ou esferas do Setor Público:
 1. Intragovernamental (Abrange cada Ente da Federação)
 2. Intergovernamental (Contas Nacionais)



Operacionalização:

- Analisar as contas de todas as unidades a consolidar a um detalhe suficiente para identificar transações internas e significativas
- Priorizar algumas áreas de consolidação das transações:
 - Transferências entre entidades governamentais
 - Transações recíprocas (ativos e passivos financeiros)
 - Juros recebidos e pagos



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Questões práticas

Operacionalização:

Para os casos: I (participações nas empresas estatais dependentes) e

II (saldos de contas entre entidades)

- Utilizar contas no 5º nível “intra” e “inter” de Ativo, Passivo, VPA e VPD
- Ocorrerá a eliminação desses saldos para elaborar a demonstração consolidada

Para o caso III (ref. resultados ainda não realizados)



- A utilização das contas “intra” e “inter” não resolve
- Cada ente definirá a melhor solução para esse caso em nível posterior ao da padronização
- Importante observar a relevância dessas transações



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Consolidação das Demonstrações Contábeis

Questões práticas

Para garantir uma consolidação correta:

- **Revisão completa** das contas a consolidar para identificar as transações internas e as relações recíprocas devedor-credor;
- O objetivo não é a consolidação perfeita, mas sim **eliminar de forma consistente** as transações e posições que tenham um **efeito significativo** nos saldos finais;
- **Não gastar tempo e recursos com pequenas transações** que sejam difíceis de identificar;
- Se os **impostos e aquisição de bens e serviços intragovernamentais** são **reconhecidamente expressivos** devem ser também consolidados, se tivermos dados para isso. Como esses dados podem ser difíceis de obter, podemos ter imperfeição da consolidação do ponto de vista prático;
- Os problemas práticos, como divergências nas informações, deverão ser analisados e corrigidos por meio de critérios/regras técnicas, assegurando a fidedignidade da informação.



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Praticando!!

1. Consolidação do Estado "A" (composto de duas Unidades)
2. Consolidação das Contas Nacionais (contas da União e do Estado "A")



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Simulando uma Consolidação Simplificada

BALANÇO CONSOLIDADO DO ESTADO "A"

BALANÇO PATRIMONIAL – Nova estrutura			
ATIVO		PASSIVO	
ESPECIFICAÇÃO		ESPECIFICAÇÃO	
ATIVO CIRCULANTE		PASSIVO CIRCULANTE	
Caixa e Equivalente de Caixa	52.000	Fornecedores Extra (CP)	1.000
		Fornecedores Inter (CP)	5.000
		PASSIVO NÃO-CIRCULANTE	
ATIVO NÃO-CIRCULANTE		TOTAL DO PASSIVO	6.000
		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
		TOTAL DO PL	46.000
TOTAL	52.000	TOTAL	52.000
Ativo Financeiro	52.000	Passivo Financeiro	6.000
Ativo Permanente	-	Passivo Permanente	-
SP			46.000

Saldo UG 1 – R\$10.000



Saldo UG 2 – R\$42.000

Saldo UG 2 – R\$1.000

Saldo UG 2 – R\$ 5.000

Saldo UG 1 – R\$ 3.000



Saldo UG 2 – R\$43.000

Realizando a consolidação das Contas Nacionais!!

BALANÇO NACIONAL CONSOLIDADO

BALANÇO PATRIMONIAL – Nova estrutura			
ATIVO		PASSIVO	
ESPECIFICAÇÃO		ESPECIFICAÇÃO	
ATIVO CIRCULANTE		PASSIVO CIRCULANTE	
Caixa e Equivalente de Caixa	559.000	Fornecedores Extra (CP)	1.000
		PASSIVO NÃO-CIRCULANTE	
ATIVO NÃO-CIRCULANTE		TOTAL DO PASSIVO	1.000
		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
		TOTAL DO PL	558.000
TOTAL	559.000	TOTAL	559.000
Ativo Financeiro	559.000	Passivo Financeiro	1.000
Ativo Permanente	-	Passivo Permanente	-
SP			558.000

Saldo Estado A – R\$52.000



Saldo União – R\$ 507.000

Saldo Estado A – R\$1.000

Saldo Estado A – R\$46.000



Saldo União – R\$512.000

EXERCÍCIOS

QUESTÃO 01 () Caso, no Balanço Financeiro, o saldo em espécie para o exercício seguinte seja maior que o saldo em espécie do exercício anterior, pode-se dizer que houve um Superávit Financeiro, fonte de abertura de crédito adicionais.

QUESTÃO 02 – Com base nos dados abaixo

RECEITAS REALIZADAS	DESPESAS EMPENHADAS
Receita Tributária – 300	Pessoal e Encargos Sociais – 200
Receita de Contribuições – 200	Juros e Encargos da Dívida – 100
Receita de Alienação de Bens – 50	Outras Despesas Correntes – 250
Receita de Operações de Crédito – 150	Amortização da Dívida – 100

Assinale a questão correta:

- a. () O result. orçamentário foi deficitário e o endividamento aumentou.
- b. () O result. orçamentário foi deficitário e o endividamento diminuiu.
- c. () O result. orçamentário foi superavitário e o endividamento diminuiu.
- d. () O res. orçamentário foi superavitário e o endividamento aumentou.

QUESTÃO 03 () Os empenhos a liquidar não compõem o Passivo Financeiro pela Lei nº 4.320/1964, pois o seu fato gerador ainda não ocorreu.

QUESTÃO 04 () No novo modelo da Demonstração das Variações Patrimoniais, uma despesa de aquisição de bens constitui uma Variação Patrimonial Diminutiva.

QUESTÃO 05 () Na nova estrutura do Balanço Patrimonial e no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, não são contempladas as contas de compensação, visto que as mesmas não são abrangidas pelas normas internacionais de contabilidade do setor público.

QUESTÃO 06 () As contas de classe 3 (Variação Patrimonial Diminutiva) e 4 (Variação Patrimonial Aumentativa) devem ter os mesmos saldos das contas de execução orçamentária da receita e da despesa, visto que possuem a mesma base de reconhecimento.

QUESTÃO 07 () A Demonstração dos Fluxos de Caixa segrega os fluxos operacionais entre orçamentários e extraorçamentários.

QUESTÃO 08 () Os créditos de dívida ativa compõem o ativo financeiro de acordo com a definição da Lei nº 4320/64 e, portanto, são incluídos na apuração do superávit financeiro.

QUESTÃO 09 () Os restos a pagar compõem o passivo permanente, pelo fato de ser um componente da dívida fundada, conforme definição da Lei nº 4320/64.

QUESTÃO 10 () O Balanço Financeiro (BF) e a Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) apresentam os ingressos e desembolsos de determinado ente público em certo exercício. Contudo, no BF, os depósitos de diversas origens são contemplados, enquanto que na DFC não. Além disso, no BF são apresentados conceitos orçamentários que não necessariamente guardem relação com o caixa, enquanto que na DFC não.



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Com base nos quadros a seguir, julgue:

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO				
RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS (b)	SALDO (a-b)
RECEITAS	60.000,00	60.000,00	71.900,00	(11.900,00)
RECEITAS CORRENTES	35.000,00	35.000,00	42.400,00	(7.400,00)
RECEITA TRIBUTÁRIA	35.000,00	35.000,00	40.000,00	(5.000,00)
RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES	-	-	-	-
RECEITA PATRIMONIAL	-	-	350,00	(350,00)
RECEITA AGROPECUÁRIA	-	-	400,00	(400,00)
RECEITA INDUSTRIAL	-	-	400,00	(400,00)
RECEITA DE SERVIÇOS	-	-	1.250,00	(1.250,00)
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES	-	-	-	-
OUTRAS RECEITAS CORRENTES	-	-	-	-
RECEITAS DE CAPITAL	25.000,00	25.000,00	29.500,00	(4.500,00)
OPERAÇÕES DE CRÉDITO	15.500,00	15.500,00	15.500,00	-
ALIENAÇÃO DE BENS	9.500,00	9.500,00	14.000,00	(4.500,00)
AMORTIZAÇÕES DE EMPRÉSTIMOS	-	-	-	-
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL	-	-	-	-
OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL	-	-	-	-
SUBTOTAL DAS RECEITAS (I)	60.000,00	60.000,00	71.900,00	(11.900,00)
OPERAÇÕES DE CRÉDITO REFINANCIAMENTO (II)	-	-	-	-
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (III) = (I + II)	60.000,00	60.000,00	71.900,00	(11.900,00)
DÉFICIT (IV)	-	-	-	-
TOTAL (V) = (III + IV)	60.000,00	60.000,00	71.900,00	(11.900,00)



Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO						
DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	DOTAÇÃO INICIAL (d)	DOTAÇÃO ATUALIZADA (e)	DESPESAS EMPENHADAS (f)	DESPESAS LIQUIDADAS (g)	DESPESAS PAGAS (h)	SALDO (i)=(e-f)
DESPESAS	60.000,00	60.000,00	44.300,00	44.200,00	20.200,00	15.700,00
DESPESAS CORRENTES	6.000,00	6.000,00	300,00	200,00	200,00	5.700,00
Pessoal e Encargos Sociais	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	-
Juros e Encargos da Dívida						
Outras Despesas Correntes	5.900,00	5.900,00	200,00	100,00	100,00	5.700,00
DESPESAS DE CAPITAL	54.000,00	54.000,00	44.000,00	44.000,00	20.000,00	10.000,00
Investimentos	54.000,00	54.000,00	44.000,00	44.000,00	20.000,00	10.000,00
RESERVA DE CONTINGÊNCIA						
RESERVA DO RPPS						
SUBTOTAL DAS DESPESAS (VI)	60.000,00	60.000,00	44.300,00	44.200,00	20.200,00	15.700,00
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA	-	-	-	-	-	-
REFINANCIAMENTO (VII)						
Amortização da Dívida Interna						
Amortização da Dívida Externa						
SUBTOTAL COM REFINANC. (VIII) = (VI + VII)	60.000,00	60.000,00	44.300,00	44.200,00	20.200,00	15.700,00
SUPERÁVIT (IX)	-	-	27.600,00	-	-	(27.200,00)
TOTAL (X) = (VIII + IX)	60.000,00	60.000,00	71.900,00	44.200,00	20.200,00	(11.500,00)

QUESTÃO 11 – () Para se identificar se houve economia na execução da despesa, basta comparar as colunas e) “Dotação Atualizada” e f) “Despesas empenhadas”.

QUESTÃO 12 – () Os Balanço Orçamentário apresentado mostra que a regra de ouro da CF/88 foi observada na execução orçamentária deste ente.

QUESTÃO 13 – () A coluna “Dotação Atualizada” é atualizada por meio de um crédito adicional. Já a coluna “Previsão Atualizada” é atualizada, por exemplo, sempre quando houver excesso de arrecadação.

QUESTÃO 14 – () O Balanço Orçamentário em questão apresentou superávit orçamentário decorrente tanto do excesso de arrecadação quanto da economia de despesas.

QUESTÃO 15 – () Por meio dos quadros apresentados, pode se concluir que o valor dos Restos a Pagar não Processados e Processados é, respectivamente, de R\$ 24.000,00 e de R\$ 100,00.

Secretaria do Tesouro Nacional
Subsecretaria de Contabilidade Pública
Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação

Subsecretário de Contabilidade Pública
Gilvan da Silva Dantas

Coordenador-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação
Paulo Henrique Feijó da Silva

Gerente de Normas e Procedimentos Contábeis
Heriberto Henrique Vilela do Nascimento

Equipe Técnica

Antonio Firmino da Silva Neto
Arthur Lucas G. Sousa
Bruno Ramos Mangualde
Flávia Ferreira de Moura
Henrique Ferreira Souza



Permitida a reprodução total ou parcial
desta publicação desde que citada a fonte.