

# Eixo Temático – Contabilidade Pública

## Sub-eixo – Demonstrações contábeis – financeiro, patrimonial, Variações Patrimoniais, Resultado Econômico e exigidos.

### Aula 5

DOCENTE - PROF. SÉRGIO AUGUSTO BARBOSA

Projeto:

Escola do Parlamento

Realização:

Câmara Municipal de Cotia



INSTITUTO DE GESTÃO MUNICIPAL

# Contabilidade Pública

2

## Objetivos

Esperamos que, ao final desta aula, você seja capaz de:

- **Conhecer** as demonstrações contábeis utilizadas no Setor Público;
- **Conhecer** a estrutura de cada uma das demonstrações contábeis;
- **Aprender** quais são os resultados gerais do exercício a serem apurados; e
- **Reconhecer** cada balanço e demonstração e seus respectivos resultados.



# Contabilidade Pública

## Relatos

▶ A Lei n. 4.320/64 define, no artigo 101, que os resultados gerais do exercício serão apurados e demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro e na demonstração das variações patrimoniais. A situação patrimonial deverá ser demonstrada no Balanço Patrimonial.

▶ Dessa forma, devemos conhecer três tipos de resultados: o patrimonial, apurado na demonstração das variações patrimoniais; o orçamentário, apurado no Balanço Orçamentário; e o financeiro, apurado no Balanço Financeiro.

3



## CALCULO DOS RESULTADOS

O resultado orçamentário é apurado, no balanço orçamentário, comparando-se o total das receitas com o total das despesas, podendo ocorrer superávit quando a receita superar a despesa ou déficit quando ocorrer o inverso.

O resultado patrimonial poderá ser obtido, na demonstração das variações patrimoniais, por meio da comparação entre as variações ativas e passivas, devendo apresentar-se como superávit em caso de ser positivo ou como déficit, sendo negativo.

O resultado financeiro, apurado no balanço financeiro, é fruto da comparação dos ingressos com dispêndios, ou ainda da comparação do disponível que passa para o exercício seguinte com o disponível do exercício anterior, podendo também apresentar-se como superávit (resultado positivo) ou déficit (resultado negativo).

# Contabilidade Pública

5

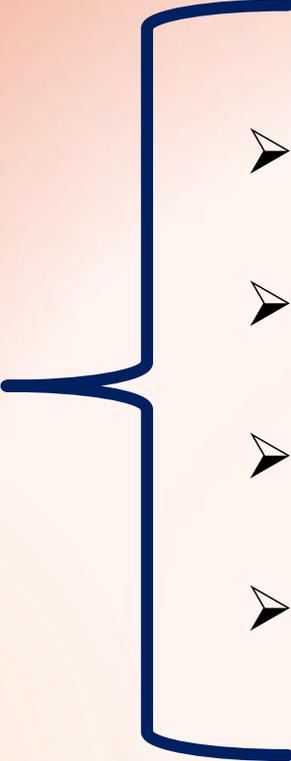
O balanço patrimonial é a única das demonstrações obrigatórias que se apresenta como estático, ou seja, representa a situação econômico-financeira do órgão em determinado momento, enquanto que os demais demonstram em resumo os fatos ligados à execução orçamentária, financeira e patrimonial durante o exercício.

Apesar disso, todas as demonstrações são apresentadas em duas grandes colunas cujos totais são equivalentes, proporcionando o necessário equilíbrio, o que justifica o título de “balanço” dado pela lei.

A primeira coluna representa os valores positivos e a segunda os valores negativos em cada balanço.



Lei N. 4320/64  
(artigo 101)

- 
- **Balanco Orçamentário**
  - **Balanco Financeiro**
  - **Balanco Patrimonial**
  - **Demonstração das Variações Patrimoniais**

## Atenção!

Apenas uma demonstração não tem a denominação de balanço: a demonstração das variações patrimoniais. Entretanto, ressaltamos que também deveria ter, uma vez que os totais de suas colunas se igualam com o cálculo do resultado do exercício (patrimonial), dando a ideia de balanço.

## RESULTADO ORÇAMENTÁRIO

RECEITAS > DESPESAS = SUPERÁVIT ORÇAMENTÁRIO

DESPESAS > RECEITAS = DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO

## RESULTADO PATRIMONIAL OU ECONÔMICO

VARIAÇÕES ATIVAS > VARIAÇÕES PASSIVAS = SUPERÁVIT PATRIMONIAL

VARIAÇÕES PASSIVAS > VARIAÇÕES ATIVAS = DÉFICIT PATRIMONIAL

## RESULTADO FINANCEIRO

INGRESSOS > DISPÊNDIOS = RESULTADO FINANCEIRO POSITIVO (SUPERÁVIT)

DISPÊNDIOS > INGRESSOS = RESULTADO FINANCEIRO NEGATIVO (DÉFICIT)

## ATENÇÃO!

Não confundir o resultado positivo financeiro apurado no Balanço Financeiro (diferença entre ingressos e dispêndios) com o superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial, que é a diferença positiva entre ativo e passivo financeiro. Este último é fonte de recursos utilizada para abertura de crédito adicional

# Contabilidade Pública

8

É possível estabelecermos uma estrutura padrão a ser adotada para a apresentação das quatro demonstrações contábeis.

Há outras demonstrações a serem elaboradas ao final de cada ano, ou seja, de cada exercício financeiro, que não são menos importantes em relação às citadas anteriormente, posto que há informações de grande relevância que somente podem ser encontradas detalhadamente nessas demonstrações, quais sejam: demonstração da dotação orçamentária, demonstração da movimentação orçamentária e demonstração da execução orçamentária.

Relembramos que o Conselho Federal de Contabilidade editou, em 2009, as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, cuja Norma: NBC T 16.6, trata de demonstrações contábeis,

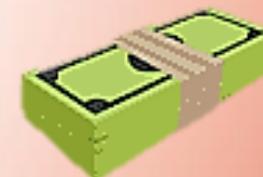


# Contabilidade Pública

## Balanco Patrimonial

O balanco patrimonial elaborado pelos órgãos públicos, exigido pela Lei n. 4.320/64, contém os mesmos elementos do balanço patrimonial da Lei n. 6.404/76, de 15 de dezembro de 1976, ou seja, é constituído pelo ativo (bens e direitos), passivo (obrigações a pagar) e pelo patrimônio líquido (diferença entre o ativo e o passivo).

O que há de diferente é a forma como os elementos patrimoniais são agrupados, tanto no ativo como no passivo.



# **Contabilidade Pública**

10

De acordo com o caput do artigo 105 da Lei n. 4.320/64, o Balanço Patrimonial demonstrará:

I - O Ativo Financeiro

II – O Ativo Permanente

III - O Passivo Financeiro

IV – O Passivo Permanente

V – O Saldo Patrimonial

VI - As Contas de Compensação

A Lei n. 4.320/64 cuidou de estabelecer de imediato esses conceitos nos cinco parágrafos do artigo 105.22

## **Atenção!!!**

No balanço patrimonial, encontraremos a posição estática dos ativos e passivos do órgão ou entidade ao final de cada exercício financeiro. Nesse balanço, também encontraremos o resultado acumulado, ao longo de vários exercícios, da gestão patrimonial.

# Contabilidade Pública

## Estrutura do Balanço Patrimonial

11

A Lei n. 4.320/64, em seu anexo 14, estabeleceu com detalhes a estrutura a ser seguida na apresentação do balanço patrimonial. Veja atentamente o Quadro 4 que apresenta de modo sintético a estrutura do balanço patrimonial:

ATIVO		PASSIVO	
TÍTULO	VR	TÍTULO	VR
Ativo Financeiro (AF)	\$	Passivo Financeiro (PF)	\$
Ativo Permanente (AP)	\$	Passivo Permanente (PP)	\$
Ativo Real (AR = AF + AP)	\$	Passivo Real ( PR = PF + PP)	\$
<b>Saldo patrimonial:</b>	\$	<b>Saldo Patrimonial:</b>	\$
Passivo Real Descoberto (PRD = PR > AR)	\$	Ativo Real Líquido (ARL = AR > PR)	\$
Ativo Compensado (AC)	\$	Passivo Compensado (PC)	\$
<b>ATIVO TOTAL (AR + PRD + AC)</b>	<b>\$</b>	<b>PASSIVO TOTAL (PR + ARL + PC)</b>	<b>\$</b>

Na primeira coluna, denominada de Ativo, encontramos os seguintes grupos: Ativo Financeiro, Ativo Permanente, Ativo Real, Saldo Patrimonial (Passivo Real Descoberto), Ativo Compensado e Ativo Total.

Na segunda, denominada de Passivo, encontramos os seguintes grupos: Passivo Financeiro, Passivo Permanente, Passivo Real, Saldo Patrimonial (Ativo Real Líquido), Passivo Compensado e Passivo Total.

# Contabilidade Pública

12

## Análise do Balanço Patrimonial

A análise do balanço patrimonial tem como objetivo principal preparar os indicadores que irão servir de suporte para a avaliação da gestão do patrimônio.

O ativo financeiro contém, além do numerário, os valores cuja realização não dependa de autorização orçamentária, estando representado pelos valores disponíveis e outros que representam realizável a curto prazo basicamente, tais como: adiantamento salário família, auxílio natalidade etc.



# Contabilidade Pública

## Observações:

No ativo financeiro não encontraremos os estoques, uma vez que sua realização ou mesmo doação depende de autorização legislativa, bem como outros valores que representam créditos a longo prazo, como: empréstimos e financiamentos a receber (concedidos a terceiros), já que o surgimento destes valores depende de autorização legislativa.

A dívida ativa também não é item do ativo financeiro porque ela surge exatamente em razão de não ter ocorrido o recebimento da receita orçamentária.

A dívida ativa não é considerada um item financeiro porque se trata de um valor cujo recebimento é incerto, em razão do regime de caixa da receita.

O princípio da prudência também pode ser apontado como justificativa, tendo em vista que nele estão representados créditos públicos junto a inadimplentes (maus pagadores).



# Contabilidade Pública

## Observações:

No passivo financeiro, que compreende os compromissos cujo pagamento não dependa de autorização orçamentária, encontraremos a chamada dívida flutuante que, conforme o artigo 92 da Lei n. 4.320/64, é composta por: restos a pagar, serviços da dívida a pagar, depósitos e débitos de tesouraria.

O passivo financeiro deve conter os compromissos originários do orçamento da despesa empenhada e não paga:

- restos a pagar processados (fornecedores, pessoal a pagar etc.);
- restos a pagar não processados, e;
- serviços da dívida a pagar (amortização do principal a pagar, juros a pagar etc.).



# Contabilidade Pública

## Observações:

Também encontraremos no passivo financeiro os compromissos de origem extra orçamentária, ou seja, compromissos que surgem independentemente da Lei de Orçamento, denominados de depósitos:

- consignações da folha de pagamento de pessoal;
- retenções nos pagamentos a terceiros; e
- outros casos, como os depósitos em dinheiro efetuados por terceiros, que geram compromissos financeiros – esses valores tiveram contrapartida no ativo financeiro (disponível), quando de seu ingresso.

Também irão fazer parte do passivo financeiro os débitos de tesouraria que são os compromissos assumidos pelos órgãos como consequência das operações de crédito por antecipação da receita orçamentária e destinados a atender momentâneas insuficiências de caixa dentro do próprio exercício financeiro.



# Contabilidade Pública

## Observações:

O passivo não financeiro (denominado permanente pela Lei n. 4.320/64) compreenderá as dívidas fundadas e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate (dívidas de longo prazo).

Normalmente, os valores mais representativos encontrados no passivo permanente ou não financeiro são originados do orçamento da receita (operações de crédito em títulos e em contratos - internas e externas), pois esses valores dependem de autorização legislativa para amortização ou resgate.

Encontramos, ainda, as contas representativas de provisões para contingências, 13º salário, férias etc.

Nas contas de compensação serão registrados os bens, os valores, as obrigações e as situações não compreendidas no ativo real e no passivo real que, direta ou indiretamente, possam vir a afetar o patrimônio.



# Contabilidade Pública

Encontraremos dentro de cada grupo do balanço patrimonial, considerando a ótica da Lei n. 4.320/64:

ATIVO	PASSIVO
<p><b><u>No ativo financeiro</u></b> São demonstrados os valores realizáveis a curto e longo prazo, correspondendo aos saldos das contas que permanecem abertas no sistema financeiro, envolvendo também os valores em espécie.</p>	<p><b><u>No passivo financeiro</u></b> São demonstrados os valores exigíveis e curto e longo prazo, também correspondendo aos saldos das contas que permaneceram abertas no sistema financeiro. Aqui encontramos a chamada dívida flutuante.</p>
<p><b><u>No ativo não financeiro</u></b> São demonstrados todos os bens e outros valores que não interferem diretamente na movimentação financeira (sistema patrimonial). São: realizável a longo prazo, valores pendentes a curto prazo, permanente (investimentos, imobilizado e diferido).</p>	<p><b><u>No passivo não financeiro (ou permanente)</u></b> São demonstradas as obrigações a curto e longo prazo e valores pendentes que não provocaram diretamente efeitos financeiros durante o exercício. Temos aqui a dívida fundada, traduzida em operações de crédito (internas e externas e em títulos e em contratos) e as provisões etc.</p>
<p><b><u>No ativo compensado</u></b> Encontramos os atos administrativos que podem vir a afetar o patrimônio no futuro, tais como: contratos, convênios, garantias, etc.</p>	<p><b><u>No passivo compensado</u></b> Encontramos a contrapartida dos atos administrativos que podem vir a afetar o patrimônio no futuro.</p>

# Contabilidade Pública

Modernamente, o levantamento do balanço patrimonial pelo SIAFI ou pelo SIAFEM apresenta algumas peculiaridades ou inovações.

O ativo é composto de ativo financeiro e não financeiro.

A soma do ativo financeiro com o ativo não financeiro resulta no ativo real.

No ativo financeiro ficam as contas representativas de valores realizáveis que compõem o sistema financeiro.

No ativo não financeiro ficam as demais contas chamadas patrimoniais representativas de valores a receber e de bens. O ativo compensado é destacado logo após o ativo real.



## Atenção!

O Sistema Integrado de administração Financeira para Estados e Municípios (SIAFEM) é um instrumento de informação desenvolvido para apoiar as funções gerenciais de planejamento, tomada de decisão e controle operacional, baseado no SIAFI.

# Contabilidade Pública

19

O passivo é composto de passivo financeiro e não financeiro.

A soma do passivo financeiro com o passivo não financeiro resulta no passivo real.

No passivo financeiro ficam as contas representativas de valores exigíveis que compõem o sistema financeiro.

No passivo não financeiro ficam as demais contas patrimoniais representativas de valores a pagar.

O passivo compensado é destacado logo após o patrimônio líquido, que é apurado pela comparação dos totais de ativo real e passivo real.

A diferença, seja positiva ou negativa, aparecerá no lado do passivo, à semelhança da estrutura do balanço patrimonial definido pela Lei das Sociedades Anônimas.





Como podemos perceber, o balanço patrimonial é formado atualmente a partir dos princípios estabelecidos na Lei n. 4.320/64, mas segue também a Lei n. 6.404/76, visando representar com abrangência e fidedignidade a real situação do patrimônio, estando compreendidas nessa definição toda a Administração Direta e a Administração Indireta, contemplada no Título X da Lei n. 4.320/64.

# Contabilidade Pública

21

O recurso hábil para abertura de créditos suplementares e especiais, de acordo com o artigo 43, parágrafo 1º, inciso I, da Lei n. 4.320/64, ou seja, o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial, é a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se ainda os saldos dos créditos adicionais transferidos e suas operações de crédito, representando uma disponibilidade (excesso) financeira, que precisa ser aplicada pela via orçamentária.

Portanto, o superávit financeiro poderá servir como recurso para abertura de créditos suplementares e especiais.

O principal indicador do balanço patrimonial para os entes públicos é o que mede o superávit financeiro, fonte de recursos financeiros livres para abertura de créditos adicionais:

**Superávit Financeiro = ativo financeiro – passivo financeiro**





De acordo com o artigo 103 da Lei n. 4.320/64, o balanço financeiro demonstrará os ingressos e dispêndios (entradas e 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”.

O Balanço Financeiro evidencia a movimentação financeira das entidades do Setor Público no período a que se refere, e discrimina:

- receita orçamentária realizada por destinação de recurso;
- despesa orçamentária executada por destinação de recurso e o montante não pago como parcela retificadora;
- recebimentos e os pagamentos extra orçamentários;
- transferências ativas e passivas decorrentes, ou não, da execução orçamentária; e,
- saldo inicial e o saldo final das disponibilidades.

A destinação de recursos orçamentários discrimina, no mínimo, as vinculações legais, tais como nas áreas de saúde, educação e previdência social.

Assim como ocorreu com os outros balanços, há necessidade de conhecermos a estrutura do balanço financeiro exigido pela Lei n. 4.320/64 e a do balanço financeiro elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional.



# Contabilidade Pública

25

## Estrutura do Balanço Financeiro

A Lei n. 4.320/64, em seu anexo 13, estabeleceu a estrutura a ser seguida na apresentação do balanço financeiro.

De acordo com a estrutura definida pela Lei n. 4.320/64, o balanço financeiro é um quadro com duas colunas denominadas de “receita” (ingressos) e “despesa” (dispêndios).

Essas duas colunas se igualam com a inclusão dos saldos de disponibilidades do exercício anterior e dos saldos de disponibilidades que passam para o exercício seguinte.



RECEITAS (INGRESSOS)		DESPEAS (DISPÊNDIOS)	
Receita Orçamentária	\$	Despesa Orçamentária	\$
Receita Extra Orçamentária	\$	Despesa Extra orçamentária	\$
Disponível do Exercício Anterior	\$	Disponível do Exercício Seguinte	\$
Total	\$	Total	\$



**Examinando o anexo 13 da Lei n. 4.320/64, descobrimos que a coluna da receita é desdobrada nos seguintes títulos:**

- Orçamentária;
- Extra orçamentária; e
- Saldo Disponível do Exercício Anterior.



**De outro lado, encontramos que a coluna da despesa é desdobrada nos seguintes títulos:**

- Orçamentária;
- Extra orçamentária; e
- Saldo Disponível para o Exercício Seguinte.

# Contabilidade Pública

Desse modo, podemos afirmar que:

- ✓ A receita orçamentária será computada pelos valores efetivamente arrecadados.
- ✓ A despesa orçamentária será informada pelos valores realizados, ou seja, incluindo a paga e ainda aquela relativa à inscrição de restos a pagar (o parâmetro é a despesa legalmente empenhada).



## Atenção!

Tanto na receita quanto na despesa, há distinção entre a orçamentária e a extra orçamentária, demonstrando mais uma vez a grande importância do orçamento para os órgãos públicos, pois além de termos um grupo de contas próprio para registro dos atos e fatos de natureza orçamentária, que é o sistema orçamentário; de termos um balanço específico para demonstrar a execução da Lei de Orçamento; também fazemos menção do resultado orçamentário na demonstração das variações patrimoniais e no balanço financeiro.

Ainda destacamos os ingressos e dispêndios orçamentários.





## Reforçando!!!

A receita orçamentária, que representa os ingressos orçamentários, é apresentada por categoria econômica (receitas correntes e receitas de capital), enquanto que a despesa orçamentária é demonstrada por função (um dos elementos que compõem a antiga classificação funcional-programática da despesa orçamentária).

Dessa forma, temos a despesa orçamentária, que representa os dispêndios orçamentários, distribuída pelas funções: saúde, transporte, educação etc.

# Contabilidade Pública

30

O balanço financeiro deve demonstrar todos os recursos financeiros que ingressaram no órgão e os que foram desembolsados por ele.

Então, na realidade, o que o balanço em foco quer demonstrar é o que aconteceu com os recursos financeiros (disponível) do órgão.

Partindo do saldo inicial (chamado de disponível do período anterior), devemos adicionar as entradas de numerário do exercício atual sob a forma de receita orçamentária e ingressos extra orçamentários; e diminuir as saídas de numerário do exercício atual sob a forma de despesa orçamentária e dispêndios extra orçamentários, chegando ao saldo final ou atual (que é denominado de disponível para o período seguinte).



# Contabilidade Pública

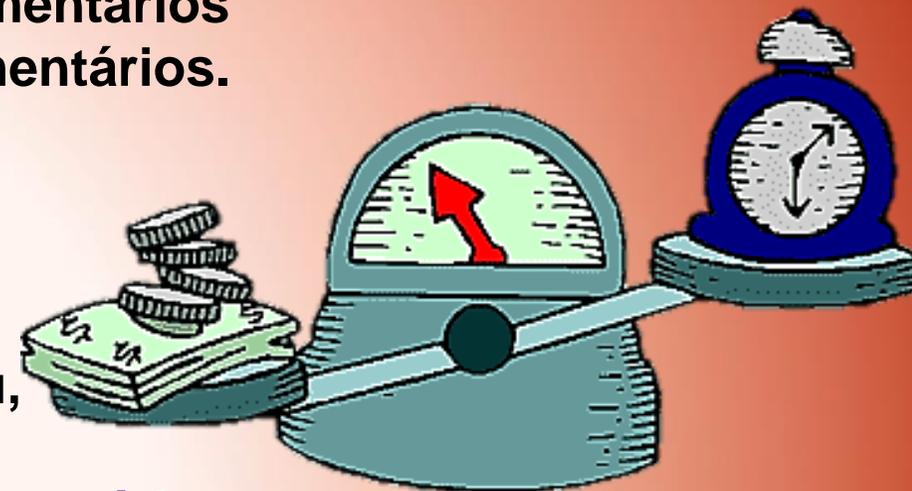
31

Ao final do exercício, podemos apurar o resultado financeiro, representado pela fórmula disponível atual menos disponível anterior; ou ainda, receita orçamentária mais ingressos extra orçamentários menos despesa orçamentária menos dispêndios extra orçamentários.

Veja:

Resultado Financeiro:

- ✓ disponível atual (DA<sub>t</sub>) menos disponível anterior (DA<sub>ant</sub>); ou,
- ✓ ingressos orçamentários mais ingressos extra orçamentários menos dispêndios orçamentários menos dispêndios extra orçamentários.



Se, por exemplo, o DA<sub>t</sub> for maior que o DA<sub>ant</sub> temos um resultado positivo (houve mais ingressos que dispêndios no ano).

Se o DA<sub>t</sub> for menor que o DA<sub>ant</sub> temos um resultado negativo, significando que houve mais dispêndios que ingressos durante o exercício financeiro apurado.



# Contabilidade Pública

## Demonstração das Variações Patrimoniais

33

A Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, ocorridas durante o exercício financeiro, resultantes ou independentes da execução orçamentária e indicará o resultado patrimonial do exercício, de acordo com o artigo 104 da Lei n. 4.320/64.

Esse demonstrativo pode ser comparado à Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) exigida pela Lei n. 6.404/76, porque é nessa demonstração que se faz a apuração do resultado do exercício.

Como vimos, o resultado do exercício é fruto da comparação das variações ativas com as variações passivas.

Esse é o resultado mais abrangente que se pode apurar na área pública, em função desse resultado é possível englobar os outros dois resultados (orçamentário e o financeiro).



## Estrutura da Demonstração das Variações Patrimoniais

A Lei n. 4.320/64, em seu anexo 15, estabeleceu a estrutura a ser seguida na apresentação da Demonstração das Variações Patrimoniais, conforme o Quadro 8.

A Demonstração das Variações Patrimoniais é um quadro com duas seções:

“Variações Ativas” e “Variações Passivas”, distribuídas em dois grandes grupos: resultantes da execução orçamentária e independentes da execução orçamentária, conforme o anexo 15 da Lei n. 4.320/64.



Cada uma dessas seções (colunas) é desdobrada da seguinte forma:

## Resultantes da Execução Orçamentária:

receitas e despesas orçamentárias e mutações patrimoniais da despesa (mutações ativas) e da receita (mutações passivas);



Independentes da Execução Orçamentária (superveniências e insubsistências ativas e passivas); e



**Resultado Patrimonial (déficit ou superávit patrimonial)**

VARIAÇÕES ATIVAS	VARIAÇÕES PASSIVAS
<b>Resultado da Execução Orçamentária</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- <u>Receita Orçamentária</u><ul style="list-style-type: none"><li>Receita Corrente</li><li>Receita de Capital</li></ul></li><li>- <u>Mutações patrimoniais da Despesa</u><ul style="list-style-type: none"><li>Aquisição de bens</li><li>Construção de Bens Imóveis</li></ul></li></ul>	<b>Resultado da Execução Orçamentária</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- <u>Despesa Orçamentária</u><ul style="list-style-type: none"><li>Despesa Corrente</li><li>Despesa de Capital</li></ul></li><li>- <u>Mutações patrimoniais da Despesa</u><ul style="list-style-type: none"><li>Alienação de bens</li><li>Amortização de empréstimos</li></ul></li></ul>
<b>Independentes da Execução Orçamentária</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Inscrição da dívida ativa</li><li>- Cancelamento de restos a pagar</li><li>- Doações de bens recebidos</li></ul>	<b>Independentes da Execução Orçamentária</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Cancelamento da dívida ativa</li><li>- Encampação de Dívidas passivas</li><li>- Doações de bens concedidos</li></ul>
<b>Soma das Variações ativas</b>	<b>Soma das Variações ativas</b>
<b>Resultado Patrimonial</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Déficit</li></ul>	<b>Resultado Patrimonial</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Superávit</li></ul>
<b>Total</b>	<b>Total</b>

# Contabilidade Pública

37

As alterações patrimoniais são divididas em orçamentárias e extra orçamentárias.

As orçamentárias são aquelas que dependem de orçamento aprovado para que ocorram, como a execução da receita e da despesa orçamentárias.

As extra orçamentárias são aquelas independentes de autorização orçamentária, tais como os provenientes de fatos supervenientes ou insubsistentes: doações de bens, cancelamento de restos a pagar etc.

A elaboração da demonstração das variações patrimoniais tem por base os saldos acumulados durante o exercício nas contas representativas de resultado, as quais estão estruturadas no Plano de Contas da Administração Federal de forma a permitir, com maior facilidade, o levantamento da demonstração, devendo corresponder exatamente aos saldos das contas pertencentes às seguintes classes:

Resultado Diminutivo do Exercício; e Resultado Aumentativo do Exercício.





**A segregação das variações ativas e passivas extra orçamentárias tem a intenção também de propiciar o conhecimento do resultado extra orçamentário do exercício.**

**O somatório dos resultados orçamentário e extra orçamentário representará o resultado global do exercício (denominado de econômico ou patrimonial), que deverá ficar patente na DVP.**

# Contabilidade Pública

39

A Demonstração das Variações Patrimoniais funciona como a demonstração do resultado do exercício exigida pela Lei n. 6.404/76.

Todas as contas de resultado, ao final do exercício, são contrapostas a fim de se apurar o resultado.

Entretanto, como a Demonstração das Variações Patrimoniais, por exigência da Lei n. 4.320/64, deve ser apresentada em duas colunas cujos totais deverão ser iguais, exatamente pela inclusão do resultado do exercício, ela se apresentará sempre em equilíbrio.





Portanto!

Os aumentos de origem extra orçamentária de valores representativos de ativo são também conhecidos como superveniências ativas;

Os aumentos de valores representativos de passivo são conhecidos como superveniências passivas, quando não resultantes da Lei Orçamentária.

Como a diminuição de origem extra orçamentária de valores representativos de ativo é denominada de insubsistência passiva, e a diminuição de valores representativos de passivo é denominada de insubsistência ativa, quando não proveniente da execução do orçamento



# Contabilidade Pública

## Demonstração dos Fluxos de Caixa

42

Além das demonstrações exigidas pela Lei n. 4.320/64, por meio da NBC T 16.6 foram introduzidas a Demonstração dos Fluxos de Caixa e a Demonstração do Resultado Econômico.

A Demonstração dos Fluxos de Caixa permite aos usuários projetar cenários de fluxos futuros de caixa e elaborar análise sobre eventuais mudanças em torno da capacidade de manutenção do regular financiamento dos serviços públicos.

A Demonstração dos Fluxos de Caixa deve ser elaborada pelo método direto ou indireto e evidenciar as movimentações havidas no caixa e seus equivalentes, nos seguintes fluxos:

- das operações;
- dos investimentos; e
- dos financiamentos.





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

O fluxo de caixa dos investimentos inclui os 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.

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

## Demonstração do Resultado Econômico

A Demonstração do Resultado Econômico **evidencia** o resultado econômico de ações do Setor Público e **deve** ser elaborada considerando sua interligação com o sistema de custos e apresentar, na forma dedutiva, pelo menos, a seguinte estrutura:

- receita econômica dos serviços prestados e dos bens ou dos produtos fornecidos;
- custos e despesas identificados com a execução da ação pública; e,
- resultado econômico apurado.





A receita econômica é o 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.

Custo de oportunidade é o valor que seria desembolsado na alternativa desprezada de menor valor entre aquelas consideradas possíveis para a execução da ação pública.

# Contabilidade Pública

46

## Demonstrativos Exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal

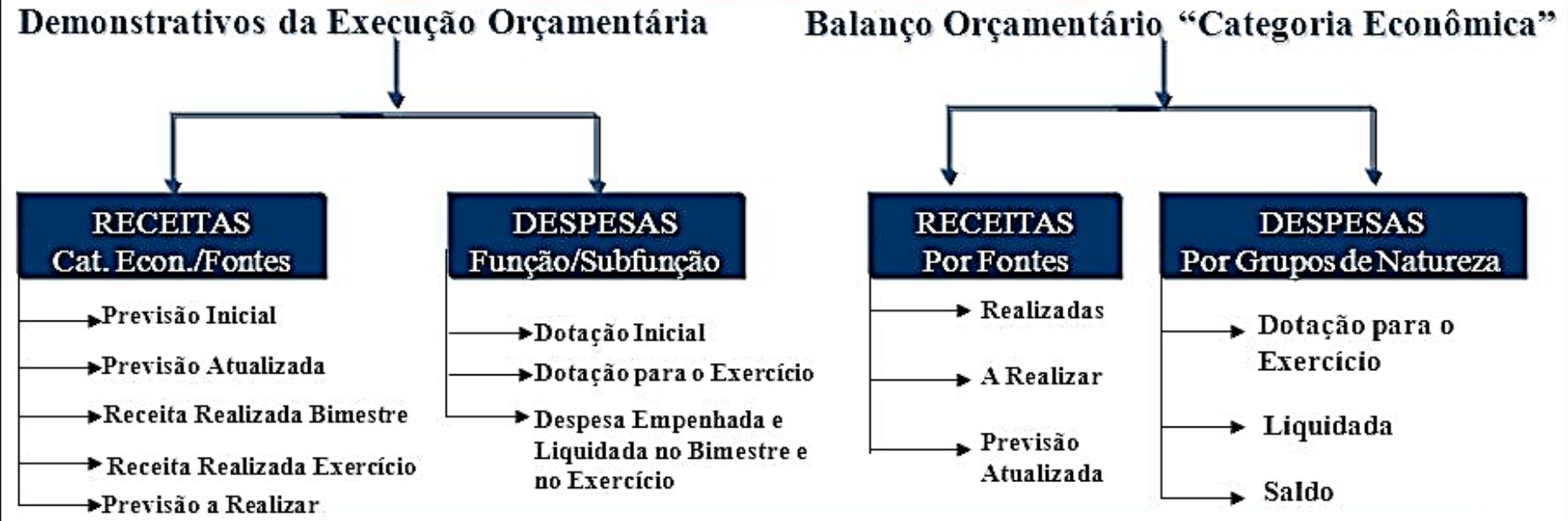
Apresentamos a seguir, o conteúdo:

- ✓ dos artigos 52 e 53 (Seção III – Do Relatório Resumido da Execução Orçamentária), que compõem o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), e;
- ✓ dos artigos 54 e 55 (Seção IV – Do Relatório de Gestão Fiscal), que compõe o Relatório de Gestão Fiscal.

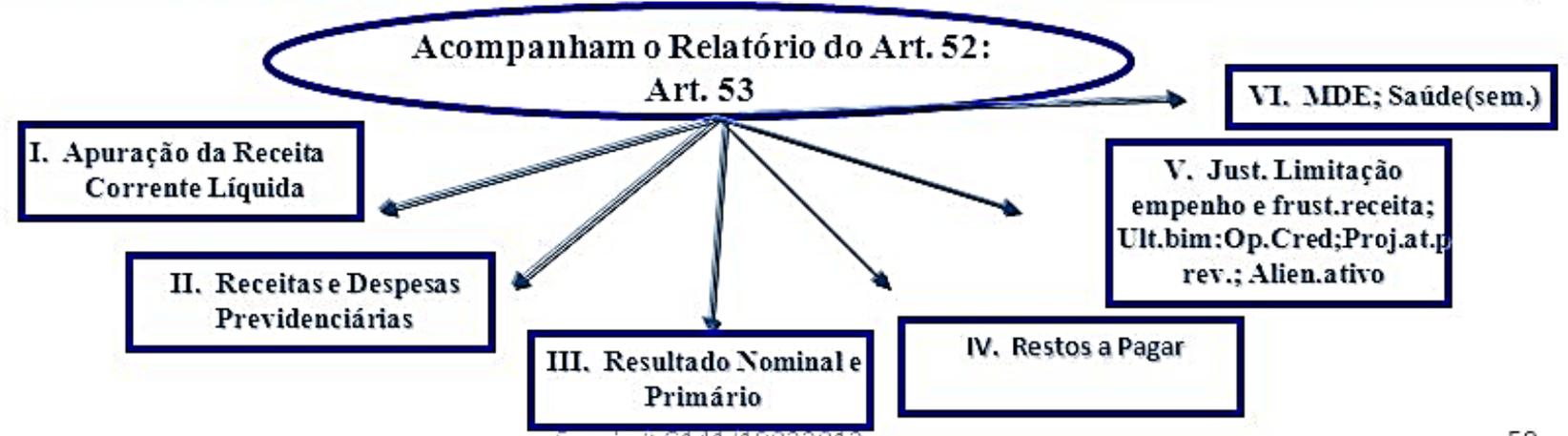


# Relatório Resumido da Execução Orçamentária BIMESTRAL

Art. 52 - Lei Complementar 101/00



Deverá Ser Publicado Até 30 Dias Após o Encerramento do Bimestre



MUNICÍPIO:

ÓRGÃO:

**Câmara Municipal**

**ANEXO 1 (arts. 54 e 55 - L.C. 101/2000) - RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL**

Data Base: 30/04/2022

Periodicidade: 1º Quadrimestre

Data Impressão: 31/05/2022

Publicar: 30/05/2022

I - COMPARATIVOS:				
	Maio/2020 a Abril/2021		Maio/2021 a Abril/2022	
Receita Corrente Líquida do Município	R\$	%	R\$	%
Receita Corrente Líquida Bruta	310.544.995,22		380.056.822,85	
(-)Transferências da União (art. 166-A §1º CF)				
(-)Transferências da União (art.166-A §16 CF)				
Receita Corrente Líquida Ajustada	310.544.995,22		380.056.822,85	
1-Despesa Total com Pessoal	5.398.148,77	1,74	4.989.744,36	1,31
Limite 90% (§ 1º, inciso II, art. 59)	16.769.429,74	5,40	20.523.068,43	5,40
Limite Prudencial 95% (§ 1º, art. 22)	17.701.064,73	5,70	21.663.238,90	5,70
Limite Legal (art. 20)	18.632.699,71	6,00	22.803.409,37	6,00
Excesso a Regularizar (art. 20)				

II - INDICAÇÃO DAS MEDIDAS ADOTADAS OU A ADOTAR (caso ultrapasse os limites acima):

	NOME	CPF – CNPJ	CRC
Presidente da Câmara:			
Contador:			
Controle Interno:			



# **Contabilidade Pública**

50

ANGÉLICO, João. *Contabilidade pública*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

ANDRADE, Nilton de Aquino. *Contabilidade pública na gestão municipal*. São Paulo: Atlas, 2012.

BRASIL. Lei n.4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm)>. Acesso em: 23 set. 2020.

\_\_\_\_\_. *Decreto-Lei n. 200, de 25 de fevereiro de 1967*. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/decreto-lei/Del0200.htm>>. Acesso em: 22 out. 2020.

\_\_\_\_\_. *Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976*. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm)>. Acesso em: 22 out. 2020.

\_\_\_\_\_. *Decreto n. 93.872, de 23 de dezembro de 1986*. Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D93872.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D93872.htm)>. Acesso em: 22 out. 2020.

\_\_\_\_\_. *Constituição República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm)>. Acesso em: 22 out. 2020.

\_\_\_\_\_. *Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000*. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 22 out. 2020.

\_\_\_\_\_. *Decreto n. 3.589, de 6 de setembro de 2000*. Dispõe sobre o Sistema de Contabilidade Federal e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.stn.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Decreto3589\\_2000.PDF](http://www.stn.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Decreto3589_2000.PDF)>. Acesso em: 22 out. 2020.