

Eixo Temático – Contabilidade Pública

Sub-eixo – conceito, campo de aplicação, fatos contábeis e plano de contas

Aula 1

DOCENTE - PROF. SÉRGIO AUGUSTO BARBOSA

Projeto:

Escola do Parlamento



Realização:

Câmara Municipal de Cotia



INSTITUTO DE GESTÃO MUNICIPAL

Cotia/SP – Julho/2022

Contabilidade Pública

2

Objetivos

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

- **definir** o campo de aplicação e o objeto da contabilidade pública;
- **classificar** os fatos contábeis quanto à origem e quanto ao reflexo no patrimônio.
- **ordenar** títulos contábeis para a padronização dos lançamentos contábeis em um plano de contas..



Contabilidade Pública

Relatos

▶ Para entendimento desta aula, é necessário que tenham conhecimento das Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC, destacando os princípios fundamentais de contabilidade, as convenções contábeis, postulados, bem como as normas que dispõem sobre procedimentos de escrituração.

▶ O conhecimento de normas, princípios e legislação específica facilitará a compreensão das regras impostas à contabilidade pública. Essas informações poderão ser resgatadas nas disciplinas de Contabilidade Geral estudadas em semestres anteriores.



Contabilidade Pública

4

A contabilidade governamental ou pública é o ramo da ciência contábil que tem por objetivo proporcionar informação acerca da posição orçamentaria, financeira e patrimonial dos entes públicos. Para obter essas informações, há a necessidade de se medir, avaliar e quantificar o patrimônio, utilizando técnicas quais sejam:



- a escrituração contábil, que registra os fatos contábeis;
- a elaboração das demonstrações contábeis, nas quais são expostos ordenadamente os fatos contábeis;
- a auditoria, que confirma o registro dos fatos e das demonstrações contábeis;
- a análise das demonstrações contábeis, em que ocorre a interpretação dos fatos ocorridos no patrimônio, evidenciando seus aspectos qualitativos e quantitativos expostos ordenadamente nas demonstrações contábeis.

Contabilidade Pública

5

O patrimônio é um conjunto de bens, direitos e obrigações vinculados a entidade econômico-administrativa.

Patrimônio líquido e a riqueza patrimonial líquida ou situação líquida patrimonial que representa o conjunto de bens e direitos (ativo) menos as obrigações (passivo).

Essa situação pode ser apresentada de três formas:

- ✓ situação positiva, quando o ativo é maior que o passivo;
- ✓ situação negativa, quando o ativo é menor que o passivo;
- ✓ situação nula, quando o ativo é igual ao passivo.





Podemos dizer que o objeto da contabilidade e o patrimônio e seu campo de aplicação e o das entidades econômico-administrativas.

A principal fonte de formação do patrimônio público e o orçamento público que e um instrumento de planejamento que prevê as receitas e fixa as despesas.

Contabilidade Pública

Conceito

A contabilidade pública é um ramo da ciência contábil que coleta, registra e controla os atos e fatos contábeis da fazenda pública, bem como acompanha e demonstra a execução do orçamento público.

“Contabilidade pública é o ramo ou especialização da ciência contábil que **aplica**, na Administração Pública, as técnicas de registros e avaliações contábeis em consonância com as normas gerais do Direito Financeiro, tendo como diploma legal consubstanciado na Lei n. 4.320, de 17 de marco de 1964.”



7



Objeto



O objeto da contabilidade é o patrimônio, que corresponde ao conjunto de bens, direitos e obrigações. Também é objeto da contabilidade pública é o orçamento.

Entende-se como orçamento a peça autorizativa para arrecadação de recursos financeiros (receitas) e realização de gastos (despesas).

Os atos administrativos praticados pelos gestores que podem afetar o patrimônio são: contratos, convênios, acordos, avais, fianças, comodatos de bens, valores sob a responsabilidade do ente público, entre outros.

Os atos administrativos podem ser orçamentários e extra orçamentários e serão detalhados na aula anterior.



O patrimônio é composto por bens (moveis ou imóveis), direitos (representados pela dívida ativa ou empréstimos concedidos) e obrigações (dívidas a pagar) vinculadas a uma pessoa natural ou jurídica.

Na administração pública, no passado, dirigia-se atenção especial somente aos aspectos **orçamentários e financeiros**. Entretanto não havia controle rígido dos bens públicos.

A **Lei de Responsabilidade Fiscal** – Lei Complementar n. 101/00 dedicou um capítulo a gestão patrimonial, inclusive a preservação do patrimônio público.

De acordo com o artigo 98 do Código Civil, entende-se por bens públicos os bens do domínio nacional pertencentes as pessoas jurídicas de direito público interno.

Contabilidade Pública

10

Conceito

São os bens moveis ou imóveis utilizados pelos entes públicos para o desenvolvimento de suas atividades, visando a prestação de serviços a sociedade.

Classificação dos bens – Art. 99 do Código Civil, são:

a) Bens de uso comum do povo / domínio público – Correspondem aos imóveis de domínio público, considerado patrimônio comunitário ou social. Exemplos: rios, estradas, ruas, praças, etc.

b) Bens de uso especial / geral – Correspondem aos bens destinados ao uso das repartições públicas, utilizados como instrumento para viabilizar a prestação de serviços a sociedade. Exemplos: terrenos, imóveis, veículos, equipamentos, prédios administrativos, escolas, etc.

c) Bens dominicais / dominicais – Correspondem aos bens que integram o domínio público, como objeto de direito pessoal ou real. Exemplos: terrenos de Marinha, portos, etc.

De acordo com o art. 106 da Lei n. 4.320/64, a avaliação dos elementos patrimoniais obedecerá ao que segue:

I. os débitos e créditos, bem como os títulos de renda, pelo seu valor nominal convertido, quando em moeda estrangeira, a taxa de cambio vigente na data do balanço;

II. os bens moveis e imóveis, pelo valor de aquisição ou pelo custo de produção ou de construção;

III. os bens de almoxarifado, pelo preço médio ponderado das compras.

§ 1. Os valores em espécie, assim como os débitos e créditos, quando em moeda estrangeira, deverão figurar ao lado das correspondentes importâncias em moeda nacional.

§ 2. As variações resultantes da conversão dos débitos, créditos e valores em espécie serão levadas em conta patrimonial.

§ 3. Poderão ser feitas reavaliações dos bens moveis e imóveis.

Contabilidade Pública

12

Campo de aplicação

Aplica-se especificamente aos órgãos da administração direta - poder executivo (ministérios, secretarias), poder legislativo (assembleias, câmeras e tribunais de contas), poder judiciário e ministério público; da administração indireta – autarquias, fundações públicas, empresas públicas e sociedades de economia mista, na esfera federal, estadual, municipal ou no Distrito Federal.

Cabe ressaltar que as empresas públicas e sociedades de economia mista são consideradas como administração indireta quando fazem uso de recursos a conta do orçamento público fiscal e da seguridade social.



QUADRO COMPARATIVO ENTRE AUTARQUIA, FUNDAÇÃO PÚBLICA, EMPRESA PÚBLICA E SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA

AUTARQUIA	FUNDAÇÃO PÚBLICA	EMPRESA PÚBLICA	SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA
PESSOA JURÍDICA DE <u>DIREITO PÚBLICO</u>	PESSOA JURÍDICA DE <u>DIREITO PÚBLICO OU PRIVADO</u> dependendo da lei instituidora.	PESSOA JURÍDICA DE <u>DIREITO PRIVADO</u>	PESSOA JURÍDICA DE <u>DIREITO PRIVADO</u>
EXECUTA SERVIÇOS <u>DO ESTADO</u>	EXECUTA SERVIÇOS <u>DE INTERESSE DO ESTADO</u>	EXERCE <u>ATIVIDADE ECONÔMICA</u>	EXERCE <u>ATIVIDADE ECONÔMICA</u>
BENS <u>IMPENHORÁVEIS</u>	BENS <u>IMPENHORÁVEIS</u>	BENS <u>PENHORÁVEIS</u>	BENS <u>PENHORÁVEIS</u>
CONTRATOS ATRAVÉS DE <u>LICITAÇÃO</u>	CONTRATOS ATRAVÉS DE <u>LICITAÇÃO</u>	CONTRATOS ATRAVÉS DE <u>LICITAÇÃO</u>	CONTRATOS ATRAVÉS DE <u>LICITAÇÃO</u>
AUTONOMIA ADMINISTRATIVA E FINANCEIRA	AUTONOMIA ADMINISTRATIVA E FINANCEIRA	AUTONOMIA ADMINISTRATIVA E FINANCEIRA	AUTONOMIA ADMINISTRATIVA E FINANCEIRA
PRIVILÉGIOS EM JUÍZO	PRIVILÉGIOS EM JUÍZO	SEM PRIVILÉGIOS EM JUÍZO	SEM PRIVILÉGIOS EM JUÍZO
ESTATUTÁRIOS	ESTATUTÁRIOS	CELETISTAS (REGIDOS PELA CLT)	CELETISTAS (REGIDOS PELA CLT)
CAPITAL PÚBLICO DESCENTRALIZADO	CAPITAL PÚBLICO DESCENTRALIZADO	CAPITAL EXCLUSIVO DO PODER PÚBLICO	SEMPRE É SOCIEDADE MISTA

Contabilidade Pública

14

Exercício financeiro

O exercício financeiro coincide com o ano civil, conforme previsto no art. 34 da Lei n. 4.320/64, ou seja, inicia no dia 1 de janeiro e termina em 31 de dezembro de cada ano.



Regime contábil

Antes de discorrer sobre o regime contábil, adotado pela Lei n. 4.320/64, refletiremos sobre os princípios fundamentais de contabilidade tratados pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade – CFC n. 750/94, que constituem o núcleo essencial na consecução dos objetivos da contabilidade, quais sejam: princípio da entidade, princípio da competência, princípio da oportunidade, princípio da prudência, princípio da continuidade, princípio da atualização monetária e princípio do valor original. O princípio da competência é um princípio da contabilidade, em que se prevê que as despesas e as receitas sejam registradas no momento da ocorrência do fato gerador, independentemente da movimentação financeira (pagamento/recebimento).



Contabilidade Pública

16

O art. 35 da citada lei prevê que pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas e as despesas legalmente empenhadas.

Mas cabe destacar que, no art. 58 da mesma lei, durante o exercício financeiro, as despesas deverão ser apropriadas quando verificado o implemento do empenho, ou seja, o recebimento do bem ou serviço.

Ainda sobre as despesas, deve-se observar o art. 60 que veda a realização de despesa sem prévio empenho.

Assim, na contabilidade pública, o regime contábil adotado é o misto, ou seja, para as receitas considera-se o regime de caixa e para as despesas o regime de competência.



Objetivo

O **objetivo** da **contabilidade pública** é permitir o estudo e o controle dos fatos decorrentes da gestão do patrimônio das entidades públicas. Tais objetivos estão previstos nos artigos 83 a 89 da Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, que a seguir procuramos compilar:

- **registrar** a previsão das receitas e a fixação das despesas constantes dos orçamentos públicos anuais;
- **escriturar** a execução orçamentaria e financeira das receitas e das despesas;
- **efetuar** o acompanhamento da execução orçamentaria e financeira, confrontando a previsão de receita e a fixação de despesas com suas efetivas realizações;
- **controlar** as operações de crédito, a dívida ativa e as obrigações do ente público;
- **apresentar** as variações patrimoniais, ressaltando o valor do patrimônio.

Contabilidade Pública

Peculiaridades da contabilidade pública

18

Na **contabilidade pública**, encontram-se algumas **peculiaridades** da contabilidade empresarial, a saber: **a correção monetária, a depreciação, a amortização e a exaustão**. Para órgãos da administração direta, apenas e facultada a reavaliação de bens, conforme previsto no art. 106 da Lei n. 4.320/64; de acordo com os art. 101 a 105 da citada lei devem-se **elaborar as demonstrações contábeis** específicas tais como: **balanço orçamentário, balanço financeiro, balanço patrimonial e demonstração das variações patrimoniais**. Somente o balanço patrimonial é comum aos demais ramos da contabilidade.

Outro **diferencial** são os **sistemas de contas em virtude dos registros contábeis** serem individualizados de acordo com os diversos tipos de contas, seja as contas **financeiras**, as contas **patrimoniais**, as contas de **compensação** e as contas **orçamentárias**.

E, por fim, temos **os atos administrativos, orçamentários e extra orçamentários**, previstos no (art. 87, Lei n. 4.320/64) “**haverá controle contábil** dos direitos e obrigações oriundos de ajustes ou contratos de que a administração pública for parte” e no (§5º do art. 105, Lei n. 4.320/64) “nas contas de compensação serão registrados os bens, valores, obrigações e situações não compreendidas nos parágrafos anteriores e que, mediata ou indiretamente, possam vir a afetar o patrimônio”.

Contabilidade Pública

19

Fatos contábeis

Para iniciar o estudo sobre atos e fatos contábeis será, necessário destacar a diferença entre ambos, e, posteriormente, classifica-los e exemplifica-los.

Assim, entendem-se como atos administrativos os acontecimentos que ocorrem nas entidades publicas e que não provocam alterações de imediato no patrimônio publico.

Os fatos administrativos correspondem aos acontecimentos que provocam variações nos valores patrimoniais, podendo ou não alterar o patrimônio liquido.



Contabilidade Pública

Classificação dos fatos contábeis

Quanto à origem

Orçamentários e extra orçamentários

- **Orçamentários**: dependem de lei orçamentaria e envolvem receita orçamentaria e despesa orçamentaria.
- **Extra orçamentários**: independem de lei orçamentaria. A seguir demonstraremos os fatos contábeis quando são oriundos de ato administrativo ou fato administrativo, exemplificando caso a caso.

20



Contabilidade Pública

21

Fatos contábeis oriundos de ato administrativo



ORÇAMENTÁRIOS	Previsão da receita Dotação da despesa Emissão de empenho
EXTRA ORÇAMENTÁRIOS	Assinatura de contratos Celebração de convênios Concessão de avais

Para facilitar o entendimento, informamos que os fatos contábeis oriundos de ato administrativo não envolvem elementos patrimoniais (bens, direitos ou obrigações).

Contabilidade Pública

22

Fatos contábeis oriundos de fato administrativo

ORÇAMENTÁRIOS	<ul style="list-style-type: none">- Arrecadação de receita- Liquidação da despesa
EXTRA ORÇAMENTÁRIOS	<ul style="list-style-type: none">- Recebimento de bem por doação- Baixa do estoque por consumo

Quando os fatos contábeis são oriundos de fatos administrativos, envolvem elementos patrimoniais (bens, direitos ou obrigações).



Quanto ao reflexo no patrimônio

- Fatos permutativos – Consistem em uma **permuta** entre os elementos patrimoniais, sem alterar a situação líquida patrimonial. Exemplos: aquisição de bens, pagamento de uma obrigação, etc.
- Fatos modificativos – Representam uma **modificação** na situação líquida patrimonial, podendo ser aumentativos ou diminutivos, quando envolvem receitas ou despesas, respectivamente. Exemplos: pagamento de salários aos servidores, recebimento de tributos, etc.
- Fatos mistos – Resultam da junção dos fatos **permutativos e modificativos**. Neles ocorre a permuta dos elementos patrimoniais e a modificação da situação líquida. Também podem ser aumentativos ou diminutivos. Exemplo: alienação de bens.



Plano de Contas

Para entendimento deste conteúdo, é necessário que você tenha conhecimento dos conceitos básicos de contabilidade geral (ativo, passivo, receita, despesa) e de orçamento público (previsão, fixação, execução, planejamento), estudados em outros períodos do curso.

Todo plano de contas consiste em uma representação ordenada das contas do ativo, passivo, receitas e despesas, que recebem uma codificação, para a sistematização do registro dos fatos contábeis.



Introdução

Para elaboração de um plano de contas, inicialmente, **devemos** conhecer o **objeto da entidade** e, posteriormente, estrutura-lo utilizando critérios padronizados: as contas representativas do ativo em ordem decrescente de liquidez e as contas do passivo em ordem decrescente de exigibilidade.

Neves (2000, p. 310), atesta que o “plano de contas representa uma relação logica e ordenada dos títulos das contas que compõem a escrituração contábil de uma entidade”.

Na administração publica, além das contas patrimoniais (ativo e passivo) e do resultado (receitas e despesas), **incluem-se** as contas de **compensação** (ativa e passiva), as contas **representativas** do resultado diminutivo do exercício (interferências e mutações passivas) e as contas **representativas** do resultado aumentativo do exercício (interferências e mutações ativas).



Contabilidade Pública

Contas

27

Contas representam registro dos atos e fatos contábeis que denominamos de “títulos contábeis”.

As contas devem conter as diretrizes técnicas gerais e especiais que orientam os seus usuários na elaboração de registros dos fatos contábeis ocorridos e dos atos praticados pela administração.

Para exemplificar, citamos alguns desses títulos contábeis: para o dinheiro depositado em uma instituição financeira, de livre movimentação, o título contábil denomina-se de banco conta movimento ou depósito bancário; para prédios de uso de uma entidade, o título contábil se chamará imóveis de usos.

É importante evitar o uso de denominações genéricas em relação aos títulos contábeis, tais como: diversos, outros, etc.



Contabilidade Pública

28

As contas, além do título contábil possuem codificação e estrutura.

Todas as contas do ativo iniciam com o algarismo 1, do passivo, com 2, da despesa, com 3, da receita, com 4, do resultado diminutivo, com 5 e do resultado aumentativo, com 6.

Essa codificação poderá ser observada na estrutura do plano de contas.

Ainda mencionamos que as contas estruturadas por níveis de desdobramento, classificadas e codificadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação orçamentaria, financeira e patrimonial, compreendem sete níveis de desdobramento, da seguinte forma:

- 1o nível classe (x),
- 2o nível grupo (x),
- 3o nível subgrupo (x),
- 4o nível elemento (x),
- 5o nível subelemento (x),
- 6o nível item (xx),
- 7o nível subitem (xx).



Contabilidade Pública

29

Plano de contas

Plano de contas é uma relação de contas ordenadas com a finalidade de **sistematizar** os registros dos fatos contábeis de uma entidade pública ou privada.

O plano de contas varia de acordo com a atividade de cada entidade.

Porém a sua estrutura é elaborada seguindo parâmetros de liquidez e exigibilidade, quando estamos nos referindo as contas representativas do ativo e passivo, respectivamente.





O plano de contas da administração pública segue as mesmas regras anteriormente explicitadas.

Portanto é representado por um conjunto de títulos, organizados e codificados com o propósito de **sistematizar e uniformizar** o registro contábil dos atos e fatos relacionados com os recursos colocados a disposição dos órgãos da administração direta e indireta.

O plano de contas deve **proporcionar** maior flexibilidade no **gerenciamento e consolidação** dos dados e atender a necessidade de informação em todos os níveis da **administração pública**, permitindo, a qualquer momento, com precisão e clareza, a obtenção dos dados relativos ao patrimônio.

Contabilidade Pública

31

Os eventos correspondem a registros contábeis estruturados para agilizar e sistematizar a entrada de dados no sistema.

Atualmente o sistema utilizado pelos Estados e Municípios denomina-se de SIAFEM - Sistema de Administração Financeira para Estados e Municípios.

O sistema utilizado pela União denomina-se de SIAFI – Sistema de Administração Financeira.

Pires (2006, p. 65) define um evento como “um instrumento utilizado pelas Unidades Gestoras para transformar os atos/fatos rotineiros em registros contábeis automáticos”.



Contabilidade Pública

Objetivos

32

Os principais objetivos de um plano de contas são:

- ✓ **uniformizar** os registros contábeis;
- ✓ **permitir** a inclusão ou exclusão de contas;
- ✓ **identificar**, da melhor maneira, os fatos efetivamente ocorridos por meio dos títulos contábeis;
- ✓ **facilitar** a elaboração do balanço geral;
- ✓ **padronizar** as informações dos órgãos da administração;
- ✓ **salientar** o estado patrimonial e suas variações, concentrando as contas típicas de controle nos grupos de compensação, de forma a propiciar o conhecimento mais adequado da situação econômico-financeira da gestão administrativa.



Contabilidade Pública

33

O primeiro nível da estrutura do Plano de Contas representa a classificação máxima na agregação das contas, sendo dividido em seis classes, em que a cada uma é atribuído um número:

(1) ATIVO
(3) DESPESA
(5) RESULTADO DIMINUTIVO DO EXERCÍCIO

(2) PASSIVO
(4) RECEITA
(6) RESULTADO AUMENTATIVO DO EXERCÍCIO

1 ATIVO

Inclui as contas representativas dos bens e direitos demonstrando a aplicação de recursos. Todas as contas cujo código inicie com número 1(um) pertencem ao ativo.

Compreende as contas relativas às obrigações, evidenciando as origens dos recursos aplicados no ativo. Todas as contas cujo código inicie com o número 2 (dois) pertencem ao passivo.

2 PASSIVO



3 DESPESA

Inclui as contas representativas dos recursos despendidos na gestão, a serem computados na apuração do resultado. Todas as contas cujo código inicie com o número 3 (três) representam as despesas orçamentárias.

Inclui as contas representativas dos recursos auferidos na gestão, a serem computados na apuração do resultado. Todas as contas cujo código inicie com o número 4 (quatro) representam a receitas orçamentárias.



4 RECEITA



5 RESULTADO DIMINUTIVO

Inclui as contas representativas das variações negativas (passivas) da situação líquida do patrimônio a serem utilizadas na apuração do resultado do exercício. Todas as contas cujo código inicie com o número 5 (cinco) pertencem à classe resultado diminutivo.

Inclui as contas representativas das variações positivas (ativas) da situação líquida do patrimônio a serem utilizadas na apuração líquida do patrimônio a serem utilizadas na apuração do resultado do exercício e ainda uma conta transitória destinada à realização da apuração do resultado. Todas as contas cujo código inicie com o número 6(seis) pertencem a classe resultado aumentativo.



6 RESULTADO AUMENTATIVO

Contabilidade Pública

Estrutura

A seguir demonstramos um plano de contas simplificado específico da área pública.



Estrutura do Plano de Contas

1 Ativo

1.1 ATIVO CIRCULANTE

- 1.1.1 Disponível
- 1.1.2 Créditos em circulação
- 1.1.3 Bens e valores em circulação

1.2 ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO

- 1.2.1 Depósitos realizáveis a longo prazo
- 1.2.2 Créditos realizáveis a longo prazo

1.4 ATIVO PERMANENTE

- 1.4.1 Investimentos
- 1.4.2 Imobilizado
- 1.4.3 Diferido

1.9 ATIVO COMPENSADO

- 1.9.1 Execução Orçamentária da receita
- 1.9.2 Fixação orçamentária da despesa
- 1.9.3 Execução da programação financeira
- 1.9.5 Execução de restos a pagar
- 1.9.9 Compensações ativos diversos

2 Passivo

2.1 PASSIVO CIRCULANTE

- 2.1.1 Depósitos
- 2.1.2 Obrigações em circulação
- 2.1.3 Empréstimos e financiamentos

2.2 PASSIVO EXIGÍVEL A LONGO PRAZO

- 2.2.1 Depósito exigível a longo prazo
- 2.2.2 Obrigações exigíveis a longo prazo
- 2.2.9 Outras exigibilidades

2.4 PATRIMÔNIO LIQUIDO

- 2.4.1 Capital
- 2.4.2 Reservas
- 2.4.3 Resultado acumulado

2.9 PASSIVO COMPENSADO

- 2.9.1 Execução orçamentária da receita
- 2.9.2 Execução orçamentária da despesa
- 2.9.3 Execução da programação financeira
- 2.9.9 Compensações ativas diversas

Composições por grupos e subgrupos

Ativo – Inclui as contas representativas de bens, direitos e recursos, estruturadas em ordem decrescente de liquidez.

Ativo circulante – Composto pelos subgrupos “disponível”, “créditos em circulação” e “bens e valores em circulação”, cuja realização ocorre até exercício social subsequente.

Ativo realizável a longo prazo – Composto pelos subgrupos “depósitos e créditos de longo prazo”, ou seja, realizáveis após o término do exercício seguinte.

Ativo permanente – Composto pelos subgrupos “investimento de caráter permanente”, “imobilizado” e “diferidos”.

Ativo compensado – Composto por contas representativas da execução orçamentária e financeira, bem como por fatos contábeis oriundos de atos administrativos extra orçamentários (assinatura, contratos, convênios).

Passivo – É composto pelo passivo circulante e pelo passivo exigível a longo prazo.

Estes subgrupos estão representados em ordem decrescente de exigibilidade.

Passivo circulante – Composto por depósitos, obrigações em circulação, empréstimos e financiamentos, exigíveis até o término do exercício seguinte.

Passivo exigível a longo prazo – Composto por depósitos e obrigações exigíveis após o término do exercício seguinte.

Resultado de exercícios futuros – Composto pelas contas representativas de receitas de exercícios futuros, deduzidas de custos e despesas correspondentes, tendo como contrapartida tais receitas.

Patrimônio líquido – Representa o capital, as reservas e os resultados acumulados.

Passivo compensado – Composto por contas representativas da execução orçamentária e financeira, bem como por fatos contábeis oriundos de atos administrativos extra orçamentários (assinatura, contratos, convênios), tendo como contrapartida sempre o ativo compensado.

3 DESPESA	4 RECEITA
3.3 DESPESAS CORRENTES 3.3.1 Pessoal e encargos sociais 3.3.2 Juros e encargos da dívida 3.3.3 Outras despesas correntes	4.1 RECEITAS CORRENTES 4.1.1 Receita Tributária 4.1.2 Receita de contribuições 4.1.3 Receita patrimonial 4.1.4 Receita agropecuária 4.1.6 Receita de serviços 4.1.7 Transferência correntes 4.1.9 Outras receitas correntes
3.4 DESPESAS DE CAPITAL 3.4.4 Investimentos 3.4.5 Inversões financeiros 3.4.6 Amortização da dívida	4.2 RECEITAS DE CAPITAL 4.2.1 Operações de crédito 4.2.2 Alienação de bens 4.2.3 Amortização de empréstimos 4.2.4 Transferência de capital
3.9 RESERVA DE CONTIGÊNCIA	4.9 DEDUÇÕES DA RECEITA

Despesa – Compreende as contas representativas dos gastos (investimento, custo ou despesa) da gestão pública, a serem computados na apuração do resultado do exercício. E classificada nas seguintes categorias econômicas.

- **Despesas correntes** – Classificam-se nesta categoria todas as despesas que não contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital. Estas despesas subdividem em: transferências e aplicações diretas de despesas com pessoal e encargos sociais; juros e encargos das dívidas interna e externa; outras despesas correntes.
- **Despesas de capital** – Classificam-se nesta categoria aquelas despesas que contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital. Desdobram-se em transferências e aplicações diretas, despesas de investimentos, inversões financeiras, amortizações das dívidas interna e externa e outras despesas de capital.

Receita – Corresponde a variação positiva da situação líquida patrimonial resultante do aumento de ativos ou da redução de passivos de uma entidade.

Desdobra-se nas seguintes categorias econômicas.

- **Receitas correntes** – São os ingressos de recursos financeiros oriundos das atividades operacionais, para aplicação em despesas correspondentes e em atividades operacionais. Não decorrem de uma mutação patrimonial, ou seja, são receitas efetivas.

- **Receitas de capital** – São os ingressos de recursos financeiros, oriundos de atividades operacionais, ou não operacionais para aplicação em despesas operacionais, correntes ou de capital, visando ao alcance dos objetivos traçados nos programas e ações de governo. Classificam-se em receita de operações de crédito, alienação de bens, amortizações, receitas provenientes de transferências de capital e outras receitas de capital.

- **Deduções da receita** – Correspondem aos recursos arrecadados que não são aplicáveis em programas ou ações governamentais sob a responsabilidade do ente arrecadador. Neste caso, usam-se como conta redutora de receita e não de despesa, para evidenciar o fluxo de recurso da receita bruta até a líquida, em função de suas operações econômicas.

5 RESULTADO DO DIMINUTIVO EXERCÍCIO

5.1 RESULTADO ORÇAMENTÁRIO

5.1.1 Despesa orçamentária

5.1.2 Interferências passivas

5.1.3 Mutações passivas

5.2 RESULTADO EXTRA ORÇAMENTÁRIO

5.2.1 Despesa extra orçamentária

5.2.2 Interferências passivas

5.2.3. Mutações passivas

6 RESULTADO AUMENTATIVO DO EXERCÍCIO

6.1 RESULTADO ORÇAMENTÁRIO

6.1.1 Receita orçamentária

6.1.2 Interferência ativas

6.1.3 Mutações ativas

6.2 RESULTADO EXTRA ORÇAMENTÁRIO

6.2.1 Receita extra orçamentária

6.2.2 Interferências ativas

6.2.3 Mutações Ativas

6.3 RESULTADO APURADO

Resultado diminutivo do exercício – Inclui as contas representativas das variações negativas da situação líquida do patrimônio e da apuração do resultado respectivo, desdobradas nos seguintes grupos.

- **Resultado orçamentário** – Correspondem a diminuição da situação líquida do patrimônio correspondente as despesas orçamentárias, interferências passivas e as mutações passivas resultantes da execução orçamentária.
- **Resultado extra orçamentário** – Corresponde a diminuição da situação líquida do patrimônio; inclui contas representativas das despesas extra orçamentárias, interferências passivas e mutações passivas, independentes da execução orçamentária.

Resultado aumentativo do exercício – Inclui as contas representativas das variações positivas da situação líquida do patrimônio e da apuração do resultado respectivo.

• **Resultado orçamentário** – Corresponde ao aumento da situação líquida do patrimônio; inclui as contas representativas da receita orçamentaria, as interferências ativas e as mutações ativas, resultantes da execução orçamentaria.

• **Resultado extra orçamentário** – Corresponde ao aumento da situação líquida do patrimônio; inclui contas representativas das receitas extra orçamentarias, interferências ativas e mutações ativas, independentes da execução orçamentaria.

• **Resultado apurado** – Conta utilizada na apuração do resultado do exercício por ocasião do seu encerramento.



REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

KOHAMA, Hélio. Contabilidade pública: teoria e prática. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

MACHADO JR., J. Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. Lei 4.320, de 17/3/1964. 31. ed. Rio de Janeiro: IBRAM, 2012/2013.

MOTA, Lima Francisco Glauber Lima. Contabilidade aplicada à administração pública. 7. ed. Brasília: Vestcon, 2014.

PIRES, João Batista Fortes. Contabilidade pública. 9. ed. Brasília: Franco & Fortes, 2018.

SANTOS ARAÚJO, Inaldo da Paixão; ARRUDA, Daniel Gomes. Introdução à contabilidade governamental. Salvador: ZNT, 2020.

ANGELICO, João. Contabilidade pública. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

CRUZ, Flávio da et al. Comentários à lei n. 4.320. São Paulo: Atlas, 2019.

_____. Lei de Responsabilidade Fiscal comentada. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

JUND, Sérgio. Administração orçamento e contabilidade pública. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2016.16