

Nova Contabilidade

Modernização da Gestão Pública



Subsecretaria de Contabilidade

 SUCON

 SEF

Subsecretaria de Contabilidade
SUCON



Nova Contabilidade

Modernização da Gestão Pública

Cartilha

2013

SECRETÁRIO DE ESTADO DA FAZENDA

Adonias dos Reis Santiago

SUBSECRETÁRIO DE CONTABILIDADE

Helvio Ferreira

COORDENADORA DE NORMAS, PROCEDIMENTOS E TRANSPARÊNCIA DAS CONTAS
PÚBLICAS

Ireunice Cardoso da Silva

EQUIPE TÉCNICA:

Alisson Lira da Rocha

Daniel da Silva Mello

Luciana de Oliveira

Márcio de Rezende Martinho

Raphael Cordeiro Cavalcante Marques

Jailson Rodrigues das Chagas

Informações: (61) 3312-5094

Fax: (61) 3312-5100

Endereço Eletrônico: www.fazenda.df.gov.br

Correio Eletrônico:

sucon@fazenda.df.gov.br

SBS Quadra 2, Edifício Lino Martins Pinto

Brasília – DF

SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO	5
PARTE I – Ordenador – Entendendo as Mudanças	7
Histórico	7
Benefícios do Processo de Convergência.....	9
O que é preciso fazer para implantar as mudanças	10
Prazo para implantação das mudanças	11
Conhecendo o MCASP	11
Novo Regime Contábil	12
Mudando de Foco: O Patrimônio Público.....	13
Responsabilidade de Gestores, Administradores e Contadores.....	14
PARTE II – Executor – Novas Práticas Contábeis	16
Plano de Contas Único - PCASP	16
Nova Estrutura dos Sistemas Contábeis.....	18
Consolidação.....	20
Reconhecimento e Bases de Mensuração ou Avaliação Aplicáveis.....	21
Variações Patrimoniais	22
Classificação Orçamentária	30
Novos Demonstrativos.....	34
Controle “Em Liquidação”	36



APRESENTAÇÃO

Prezado(a) gestor(a),

No final de 2012, foi publicada pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) a Portaria nº 753, que altera o prazo para implementar o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP). De acordo com esta Portaria, para os Entes da Federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), é facultativa a adoção do PCASP a partir de 2013 e obrigatória a partir de 2014.

No GDF, algumas das novas exigências estão em vigor desde o ano de 2011, como o controle das contas nas classes 7 e 8 (controle e execução dos atos potenciais).

Os demais procedimentos contábeis patrimoniais deverão ser adotados pelos Entes da Federação gradualmente até o final do exercício de 2014, de acordo com a Portaria STN nº 828, de 14 de dezembro de 2011, salvo na existência de legislação específica emanada pelos órgãos de controle que antecipe este prazo, observados os seguintes aspectos:

- I - Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos, tributários ou não, por competência, e a dívida ativa, incluindo os respectivos ajustes para perdas;
- II - Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações e provisões por competência;
- III - Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis, imóveis e intangíveis;
- IV - Registro de fenômenos econômicos, resultantes ou independentes da execução orçamentária, tais como depreciação, amortização, exaustão;
- V - Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos de infraestrutura;
- VI - Implementação do sistema de custos;
- VII - Demais aspectos patrimoniais previstos no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Diante das legislações expostas acima, nota-se que o processo de convergência tenta dar uma nova ênfase à Contabilidade Pública, para que esta seja utilizada não só pelos contadores e órgãos de controle, senão, principalmente pelos administradores públicos e pela sociedade.

Os desafios a serem enfrentados, principalmente pelas Unidades Gestoras, para implantarem as novas orientações contábeis serão muitos. Por isso, a Subsecretaria de Contabilidade (SUCON) preparou esta Cartilha para lembrar aos gestores a importância de preparar a sua equipe para adotar os novos procedimentos, capacitando os técnicos das áreas de planejamento, informática, orçamento, tesouraria, contabilidade, tributação, patrimônio, almoxarifado e controle interno para as mudanças a serem implementadas na Contabilidade Pública, paralelamente às necessidades técnicas é preciso estabelecer um processo de conhecimento e comprometimento das áreas impactadas.

A SUCON está à disposição dos gestores para que a transição seja correta e tempestiva, para que as novas regras sejam absorvidas por todos os processos e sistemas é necessário um ambiente de compreensão e cooperação, onde não mediremos esforços para atingirmos um movimento comum na interpretação e aplicação da regra contábil.

Helvio Ferreira
SUCON

PARTE I – ORDENADOR ENTENDENDO AS MUDANÇAS

HISTÓRICO



O processo de convergência da contabilidade pública brasileira teve início com a publicação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP), pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), e foi operacionalizado com a publicação pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP).

Essa mudança visa resgatar à essência da contabilidade, que é uma ciência cujo objeto é o patrimônio. Além disso, permitirá a consolidação de todas as contas nacionais, baseando-se em registros e procedimentos padronizados, facilitando o processo de tomada de decisão e transparência.

O setor privado segue as IFRS editadas pelo IASB – International Accounting Standard Board. Por outro lado, o setor público segue as IPSAS (Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público), que são editadas pelo IFAC – International Federation of Accounts, e foram traduzidas pelo CFC:

O IFAC é uma organização mundial composta por 173 membros e associados, incluindo o Brasil, que tem como objetivo contribuir para o desenvolvimento da economia internacional e é responsável pela edição das IPSAS.

- IPSAS 1 – Apresentação das Demonstrações Contábeis
- IPSAS 2 – Demonstração dos Fluxos de Caixa
- IPSAS 3 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro
- IPSAS 4 – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis
- IPSAS 5 – Custos de Empréstimos
- IPSAS 6 – Demonstrações Consolidadas e Separadas
- IPSAS 7 – Investimento em Coligada e em Controlada
- IPSAS 8 – Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (Joint Venture)
- IPSAS 9 – Receita de Transação com Contraprestação

IPSAS 10 – Contabilidade e Evidenciação em Economia Altamente Inflacionária
IPSAS 11 – Contratos de Construção
IPSAS 12 – Estoques
IPSAS 13 – Operações de Arrendamento Mercantil
IPSAS 14 – Evento Subsequente
IPSAS 16 – Propriedade para Investimento
IPSAS 17 – Ativo Imobilizado
IPSAS 18 – Informações por Segmento
IPSAS 19 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes
IPSAS 20 – Divulgação sobre Partes Relacionadas
IPSAS 21 – Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa
IPSAS 22 – Divulgação de Informação Financeira sobre o Setor do Governo Geral
IPSAS 23 – Receita de Transação sem Contraprestação (Tributos e Transferências
IPSAS 24 – Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis
IPSAS 25 – Benefícios a Empregados
IPSAS 26 – Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador de Caixa
IPSAS 27 – Ativo Biológico e Produto Agrícola
IPSAS 28 – Instrumentos Financeiros: Apresentação
IPSAS 29 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração
IPSAS 30 – Instrumentos Financeiros: Evidenciação
IPSAS 31 – Ativo Intangível

Baseando-se nas IPSAS, o CFC editou as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP), de observância obrigatório para as entidades do setor público:

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

Algumas mudanças que ocorrerão pelas novas regras:



1. Novos modelos e demonstrativos;
2. Adoção de Plano de Contas Único Nacional;
3. Adoção de um novo regime contábil (de misto para competência integral);
4. Implantação de novos procedimentos, tais como depreciação, provisões, reavaliações, entre outros;
5. Atualização das demonstrações contábeis;
6. Implantação de sistema de custos.

BENEFÍCIOS DO PROCESSO DE CONVERGÊNCIA



- ✓ Geração de informação útil para a tomada de decisão por parte dos gestores públicos;
- ✓ Comparabilidade entre os entes da federação e entre diferentes países;
- ✓ Registro e acompanhamento de transações que afetam o patrimônio antes de serem contempladas no orçamento;
- ✓ Melhoria no processo de prestação de contas, tanto por parte dos tribunais e órgãos de controle, quanto pela sociedade;
- ✓ A implantação de sistema de custos no Setor Público, conforme previsto na LRF;
- ✓ Elaboração do Balanço do Setor Público Nacional (consolidação nacional das contas dos entes da Federação), conforme previsto na LRF;
- ✓ Racionalização e melhor gestão dos recursos públicos;
- ✓ Reconhecimento do profissional contábil no setor público;
- ✓ Manutenção da informação contábil quando da mudança de gestores, limitando seu poder de atuação com relação aos compromissos que já foram assumidos nas gestões anteriores com garantia de que não serão esquecidos pelo atual gestor.

O QUE É PRECISO FAZER PARA IMPLANTAR ESSAS MUDANÇAS?

Dentre outros procedimentos, destacam-se:

1. Implantar o **PCASP**;
2. Alteração da Tabela de Eventos;
3. Adequar os **Sistemas Informatizados (SIAC/SIGGO)**;
4. Adequar os Sistemas de Apoio (exemplo: **SIGRH, SISGEPAT, entre outros**);
5. **Capacitação** de toda a equipe de servidores e gestores;
6. Maior comunicação entre os diversos setores da administração e a contabilidade;
7. Implantação/adequação de sistemas de controle dos bens de almoxarifado,



Salientamos que é **necessário o envolvimento de diversas áreas** da administração para que as mudanças sejam bem sucedidas, visto que não são mudanças simples, porém, o **esforço** será recompensado pela produção de uma informação contábil mais útil e relevante.

PRAZOS PARA IMPLANTAÇÃO DAS MUDANÇAS

PCASP

Facultativo em 2013 e integralmente até o final de 2014

DCASP

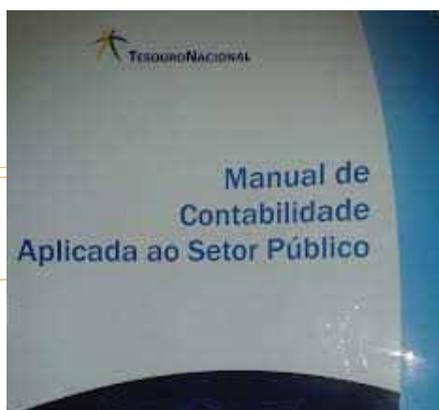
Facultativo em 2013 e integralmente até o final de 2014

PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS PATRIMONIAIS

A Portaria STN nº 828/2011 instituiu a adoção de novos procedimentos pelos entes a iniciar em 2011:

- I - Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos, tributários ou não, por competência, e a dívida ativa, incluindo os respectivos ajustes para perdas;
- II - Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações e provisões por competência;
- III - Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis, imóveis e intangíveis;
- IV - Registro de fenômenos econômicos, resultantes ou independentes da execução orçamentária, tais como depreciação, amortização, exaustão;
- V - Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos de infraestrutura;
- VI - Implementação do sistema de custos;
- VII - Demais aspectos patrimoniais previstos no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

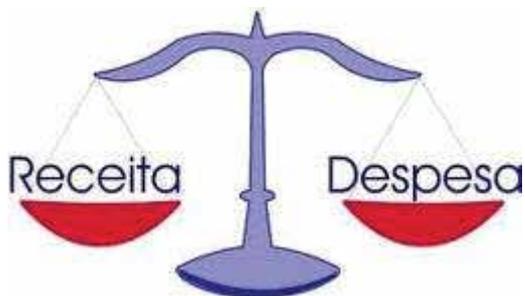
CONHECENDO O MCASP



O objetivo do Manual é a padronização dos procedimentos contábeis, cooperando com o processo de elaboração e execução do orçamento e dos registros patrimoniais, econômicos e financeiros, consolidando informações necessárias da informação contábil através de demonstrativos adequados aos padrões internacionais.

Ele serve de guia para que os entes da Federação estabeleçam suas peculiaridades locais.

NOVO REGIME CONTÁBIL



De acordo a Lei 4.320/1964, a contabilidade pública vem adotando o regime misto, contabilizando como receita os valores efetivamente arrecadados e como despesa os valores empenhados, apoiando-se no artigo que segue:

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I - as receitas nele arrecadadas;

II - as despesas nele legalmente empenhadas.

Pela nova contabilidade, o orçamento (receitas e despesas orçamentárias) continua sendo registrado, no momento da arrecadação das receitas e do empenho das despesas. Porém, os fatos geradores dessas receitas e despesas passam a ser reconhecidos no efetivo momento de sua ocorrência, conhecido na contabilidade como regime de competência.

Exemplo para Receita

No lançamento do imposto, será reconhecida uma variação patrimonial aumentativa, tendo como contrapartida uma conta de ativo (direito a receber). No momento da arrecadação, o direito é baixado em contrapartida à conta de ingresso financeiro, e, finalmente, reconhecida a receita do ponto de vista orçamentário (momento da arrecadação).

Exemplo para Despesa

No caso da obrigação, será reconhecido um passivo, ainda que sem execução orçamentária. Ou seja, no momento em que o fato gerador houver sido constituído (entrega de bem ou serviço), independentemente de a despesa ter sido empenhada, deverá haver o registro da obrigação no passivo em contrapartida a uma conta de variação patrimonial diminutiva. Naturalmente, o gestor que der causa à ilegalidade (realização de despesa sem prévio empenho), responderá junto ao seu Tribunal de Contas.

A partir de agora, o gestor deve ficar atento sobre as informações geradas, pois o fato de ter sido registrado um direito a receber não representa uma disponibilidade imediata, uma vez que, dependendo do tributo, o prazo de arrecadação é diluído em alguns meses, a exemplo do IPTU.

O MCASP alerta que os valores registrados a título de direito, portanto, de natureza patrimonial, não podem ser utilizados a título de superávit financeiro nem para cobrir restos a pagar, pois ainda não foram efetivamente arrecadados.

MUDANDO DE FOCO: O PATRIMÔNIO PÚBLICO



Além de efetuar os registros relacionados ao orçamento público e sua execução financeira, a nova contabilidade deve ter como foco o controle do patrimônio público, com o registro de todos os fenômenos que venha a afetá-lo.

Com o intuito de evidenciar adequadamente o patrimônio público, os bens móveis e imóveis devem ser apresentados pelo seu valor real e justo, ou seja, se um veículo foi adquirido já 3 anos por R\$ 40.000,00, hoje, com certeza, valerá menos que esse valor, e a contabilidade deve demonstrar o seu valor real de mercado e não o valor pago anteriormente.

O mesmo ocorre para o reconhecimento das obrigações potenciais. Um exemplo seriam as ações judiciais reivindicando direitos trabalhistas de servidores públicos que, desde que tecnicamente estimáveis e seja provável a perda da demanda judicial, deve a contabilidade pública reconhecer, entre seus passivos, uma provisão para fazer frente a esses compromissos.

No entanto, esta mudança de foco não equivale deixar de realizar os registros referentes ao orçamento público.



O orçamento é um importante instrumento de gestão utilizado pelas entidades e organizações, devendo ser analisado e aplicado nos processos decisórios.

O objeto da contabilidade pública é fornecer informações de natureza **tanto orçamentária quanto econômica, financeira e física** do patrimônio das entidades do setor público.

O que ocorrerá, na verdade, é o regaste da essência da contabilidade, registrando os atos e fatos que afetam ou passam a vir a afetar o patrimônio, sem descuidar, no entanto, dos registros orçamentários.

RESPONSABILIDADE DE GESTORES, ADMINISTRADORES E CONTADORES



A descrição dos bens móveis e imóveis, a definição de valores e localização física, assim como a designação de equipes são atribuições e responsabilidades inerentes a gestores, administradores, secretários, chefes de patrimônio.

Deve haver um inter-relacionamento entre os demais setores da Administração Pública e a contabilidade, para que haja o tempestivo registro mensal das obrigações a pagar com 13º e férias, das provisões de obrigações diversas ou ainda do direito a receber de impostos. São situações em que setores de recursos humanos, jurídico, tributação e outros devem fornecer informações aos contabilistas para registros, em tempo hábil, de acordo com o fato gerador.

Conseqüências caso o ente da Federação não se adapte ao novo modelo:

“Art. 4º A partir da consolidação nacional e por esfera de governo das contas de 2014, a ser realizada em 2015, deverão ser observadas, integralmente, as partes IV (Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP) e V (Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP) do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP.

Parágrafo único. A Secretaria do Tesouro Nacional não dará quitação à obrigação prevista no § 1º do art. 51 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, caso as contas sejam encaminhadas em descumprimento ao disposto no caput.”

“Art. 51. O Poder Executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público.

§ 1o Os Estados e os Municípios encaminharão suas contas ao Poder Executivo da União nos seguintes prazos:

I - Municípios, com cópia para o Poder Executivo do respectivo Estado, até trinta de abril;

II - Estados, até trinta e um de maio.

§ 2o O descumprimento dos prazos previstos neste artigo impedirá, até que a situação seja regularizada, que o ente da Federação receba transferências voluntárias e contrate operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.”



O Ordenador de Despesas é responsável pelas contas de sua Unidade, devendo ter ciência de todos os atos e fatos registrados em sua contabilidade.

MUDANÇA DE CULTURA



As mudanças que estão em curso são significativas e demandam uma reaprendizagem e mudança de cultura por parte dos gestores, administradores e contadores. Deve haver a incorporação de novas técnicas e procedimentos que impactarão não só os profissionais da área contábil, mas também os diversos setores e agentes públicos.

É fundamental que os gestores mantenham uma equipe de contabilidade engajada e com foco nas mudanças, entendendo de suas alterações, para colocá-las em prática sem perda de informação contábil.

PARTE II – EXECUTOR

NOVAS PRÁTICAS CONTÁBEIS

PLANO DE CONTAS ÚNICO – PCASP



Um plano de contas é a estrutura básica de escrituração contábil, formada por um conjunto de contas previamente estabelecidas, que permite obter as informações necessárias à elaboração de relatórios gerenciais e demonstrações contábeis.

O PCASP atende às necessidades dos entes da Federação e dos demais usuários da informação contábil e está em conformidade com os princípios da administração pública, com as leis de finanças e orçamento público e com as normas e princípios contábeis. Ele é a estrutura primária para gerar os demonstrativos contábeis, inclusive os demonstrativos do Relatório Resumido de Execução Orçamentária e do Relatório de Gestão Fiscal e aqueles necessários à geração de informações ao público, incluindo os organismos internacionais.

Com a utilização do PCASP, os entes da Federação poderão adotar de forma sistemática as normas contábeis, especialmente nos aspectos:

- ✓ ***Segregação de Informação Orçamentária da Patrimonial*** – as contas contábeis são classificadas segundo a natureza das informações que evidenciam, de modo que a informação orçamentária não influencia ou altera a forma de registro da informação patrimonial.
- ✓ ***Registro das variações patrimoniais segundo o regime de competência*** – as classes de variações patrimoniais diminutivas e aumentativas devem registrar as transações do período a que se refere, decorrentes ou independentes da execução orçamentária.
- ✓ ***Registro de procedimentos patrimoniais específicos*** – procedimentos adotados pelas normas internacionais como créditos tributários, estoques, ativos imobilizados e intangíveis, incluindo procedimentos de mensuração, reavaliação, depreciação, amortização, exaustão, redução a valor recuperável, provisões, dentre outros.

O campo de aplicação do PCASP abrange todas as entidades governamentais, exceto as estatais independentes, cuja utilização é facultativa. Ele deve ser utilizado por todos os Poderes de cada ente da Federação, seus fundos, órgãos, autarquias, inclusive especiais, e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, bem como pelas empresas estatais dependentes.

O novo plano de contas agora possui 8 classes, conforme modelo comparativo:

Contas	Plano de Contas Atual	PCASP
Patrimoniais	1.Ativo 2.Passivo + PL	1.Ativo 2.Passivo + PL
Resultado	3.Despesa 4.Receita 5.Resultado Diminutivo 6.Resultado Aumentativo	3.Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) 4.Variação Patrimonial Aumentativa (VPA)
Controle da Aprovação do Planejamento e Orçamento	1.9.Ativo Compensado 2.9.Passivo Compensado	5.Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento 6.Controles da Execução do Planejamento e Orçamento
Controle de Atos Potenciais	1.9.Ativo Compensado 2.9.Passivo Compensado	7.Controles Devedores 8.Controles Credores

Nova Estrutura do Plano de Contas

1 – Ativo 1.1- Ativo Circulante 1.2 – Ativo Não Circulante	2 - Passivo 2.1 – Passivo Circulante 2.2 – Passivo Não Circulante 2.3 - Patrimônio Líquido
3 – Variação Patrimonial Diminutiva 3.1 - Pessoal e Encargos 3.2 – Benefícios Previdenciários e Assistenciais 3.9 – Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	4 – Variação Patrimonial Aumentativa 4.1 – Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria 4.2 – Contribuições 4.9 Outras Variações Patrimoniais Aumentativas
5 – Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento 5.1 – Planejamento Aprovado 5.2 – Orçamento Aprovado 5.3 – Inscrição de Restos a Pagar	6 – Controles da Execução do Planejamento e Orçamento 6.1 – Execução do Planejamento 6.2 – Execução do Orçamento 6.3 – Execução de Restos a Pagar
7 – Controles Devedores 7.1 – Atos Potenciais 7.2 – Administração Financeira 7.3 – Dívida Ativa 7.4 – Riscos Fiscais 7.8 - Custos	8 – Controles Credores 8.1 – Execução dos Atos Potenciais 8.2 – Execução da Administração Financeira 8.3 – Execução da Dívida Ativa 8.4 – Execução dos Riscos Fiscais 8.8 – Apuração de Custos Custos

NOVA ESTRUTURA DOS SISTEMAS CONTÁBEIS

O sistema contábil é a estrutura de informações para identificação, mensuração, avaliação, registro, controle e evidenciação dos atos e dos fatos da gestão do patrimônio público, com o objetivo de orientar o processo de decisão, a prestação de contas e a instrumentalização do controle social.

Esse sistema é organizado em subsistemas de informações, que oferecem produtos diferentes em razão das especificidades demandadas pelos usuários e facilitam a extração de informações.

Os subsistemas contábeis devem ser integrados entre si e a outros subsistemas de informações de modo a subsidiar a administração pública sobre:

- O desempenho da unidade contábil no cumprimento da sua missão;
- A avaliação dos resultados obtidos na execução dos programas de trabalho com relação à economicidade, à eficiência, à eficácia e à efetividade;
- A avaliação das metas estabelecidas pelo planejamento; e
- A avaliação dos riscos e das contingências.

Subsistema de Informações Orçamentárias	Registra, processa e evidencia os atos e os fatos relacionados ao planejamento e à execução orçamentária, tais como: I) Orçamento; II) Programação e execução orçamentária; III) Alterações orçamentárias; e IV) Resultado orçamentário.
Subsistema de Informações Patrimoniais	Registra, processa e evidencia os fatos financeiros e não financeiros relacionados com as variações do patrimônio público, subsidiando a administração com informações tais como: I) Alterações nos elementos patrimoniais; II) Resultado econômico; e III) Resultado nominal.
Subsistema de Custos	Registra, processa e evidencia os custos da gestão dos recursos e do patrimônio públicos, subsidiando a administração com informações tais como: I) Custos dos programas, dos projetos e das atividades desenvolvidas; II) Bom uso dos recursos públicos; e III) Custos das unidades contábeis.
Subsistema de Compensação	Registra, processa e evidencia os atos de gestão cujos efeitos possam produzir modificações no patrimônio da entidade do setor público, bem como aqueles com funções específicas de controle, subsidiando a administração com informações tais como: I) Alterações potenciais nos elementos patrimoniais; e II) Acordos, garantias e responsabilidades.

NOVAS REGRAS PARA LANÇAMENTOS:

Os lançamentos contábeis só podem ser realizados utilizando contas de uma mesma natureza de informação:

1º opção: lançamentos de natureza patrimonial (entre as classes 1 a 4)

2º opção: lançamentos de natureza orçamentária (entre as classes 5 e 6)

3º opção: lançamentos de natureza de controle (entre as classes 7 e 8)

CONSOLIDAÇÃO



A consolidação é 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 e tem por objetivo o conhecimento e a disponibilização de macroagregados do setor público, a visão global do resultado e a instrumentalização do controle social.

Além disso, a estrutura do plano de contas foi elaborada de forma a identificar as contas segregando os valores gerados a partir de transações que serão incluídas na consolidação e as que serão excluídas (saldos de transações intra e inter Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS)), ou seja, se uma transferência, por exemplo, ocorre entre unidades da mesma esfera de governo, pertencentes ao OFSS, o registro contábil evidenciará este fato, demonstrando por meio do código da conta contábil que o valor resultou de uma operação intragovernamental, tanto na unidade transferidora, quanto na unidade recebedora. Tal mecanismo possibilitará a exclusão dos saldos recíprocos quando ocorrer a consolidação contábil.

Assim, o PCASP utiliza, no 5º nível, as contas que devem ser utilizadas obrigatoriamente para identificar as transações intra e intergovernamentais, como por exemplo as transações previdenciárias.

Nova Estrutura das Contas de Consolidação:

x.x.x.x.1.00.00	CONSOLIDAÇÃO	Compreende os saldos que não serão excluídos nos demonstrativos consolidados do orçamento fiscal e da seguridade social (OFSS).
x.x.x.x.2.00.00	INTRA OFSS	Compreende os saldos que não serão excluídos nos demonstrativos consolidados do orçamento fiscal e da seguridade social (OFSS) do mesmo ente.
x.x.x.x.3.00.00	INTRA OFSS – União	Compreende os saldos que não serão excluídos nos demonstrativos consolidados do orçamento fiscal e da seguridade social (OFSS) de entes públicos distintos, resultantes das transações entre o ente e a União.
x.x.x.x.4.00.00	INTRA OFSS – Estado	Compreende os saldos que não serão excluídos nos demonstrativos consolidados do orçamento fiscal e da seguridade social (OFSS) de entes públicos distintos, resultantes das transações entre o ente e um Estado
x.x.x.x.5.00.00	INTRA OFSS – Município	Compreende os saldos que não serão excluídos nos demonstrativos consolidados do orçamento fiscal e da seguridade social (OFSS) de entes públicos distintos, resultantes das transações entre o ente e um Município

RECONHECIMENTO E BASES DE MENSURAÇÃO OU AVALIAÇÃO APLICÁVEIS

O patrimônio das entidades do setor público, o orçamento, a execução orçamentária e financeira e os atos administrativos que provoquem efeitos de caráter econômico e financeiro no patrimônio da entidade devem ser mensurados ou avaliados monetariamente e registrados pela contabilidade.

As transações no setor público devem ser reconhecidas e registradas integralmente no momento em que ocorrerem.

Os registros da entidade, desde que estimáveis tecnicamente, devem ser efetuados, mesmo na hipótese de existir razoável certeza de sua ocorrência.

Os registros contábeis devem ser realizados e os seus efeitos evidenciados nas demonstrações contábeis do período com os quais se relacionam, reconhecidos, portanto, pelos respectivos fatos geradores, independentemente do momento da execução orçamentária.

Os registros contábeis das transações das entidades do setor público devem ser efetuados, considerando as relações jurídicas, econômicas e patrimoniais, prevalecendo nos conflitos entre elas a essência sobre a forma.

A entidade do setor público deve aplicar métodos de mensuração ou avaliação dos ativos e dos passivos que possibilitem o reconhecimento dos ganhos e das perdas patrimoniais.

O reconhecimento de ajustes decorrentes de omissões e erros de registros ocorridos em anos anteriores ou de mudanças de critérios contábeis deve ser realizado à conta do patrimônio líquido e evidenciado em notas explicativas.

Na ausência de norma contábil aplicado ao setor público, o profissional da contabilidade deve utilizar, subsidiariamente, e nesta ordem, as normas nacionais e internacionais que tratem de temas similares, evidenciando o procedimento e os impactos em notas explicativas.

VARIAÇÕES PATRIMONIAIS



Variações Patrimoniais Quantitativas Aumentativas (VPA)	Quando aumentam o patrimônio líquido.
Variações Patrimoniais Quantitativas Diminutivas (VPD)	Quando diminuem o patrimônio líquido.
Variações Patrimoniais Qualitativas	Quando ocorrem permutações de mesmo valor dos elementos do Patrimônio, ou seja, não alteram o valor do Patrimônio Líquido.

ALGUNS EXEMPLOS DE LANÇAMENTOS:

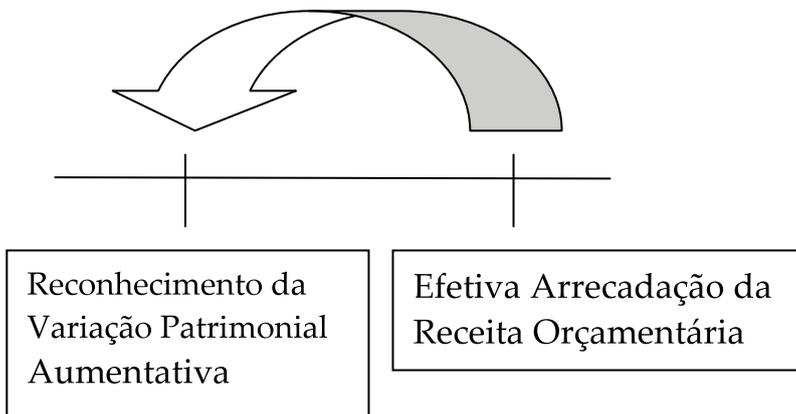
Venda a vista de um veículo por 20.000 cujo valor contábil é de 15.000, isto é, com ganho na alienação de 5.000	
<i>COMO É HOJE</i>	<i>COMO SERÁ EM 2014</i>
D Caixa – 1.x.x.x.xx.xx 20.000 C Receita Alienação Veículo – 4.x.x.x.xx.xx 20.000	D Caixa – 1.x.x.x.xx.xx 20.000 C Veículo – 1.x.x.x.xx.xx 15.000 C VPA – Ganho na Alienação – 4.x.x.x.xx.xx 5.000
D Mutações Passivas – 9.x.x.x.xx.xx 15.000 C Veículos – 1.x.x.x.xx.xx 15.000	
D Receita Realizada – 1.9.x.x.x.xx.xx 20.000 C Receita a Realizar – 1.9.x.x.x.xx.xx 20.000	D Receita a Realizar – 6.x.x.x.xx.xx 20.000 C Receita Realizada – 6.x.x.x.xx.xx 20.000

Aquisição de Material de Consumo por 1.000			
COMO É HOJE		COMO SERÁ EM 2014	
D Despesa Material		D Material de	
Consumo – 3.x.x.x.x.xx.xx	1.000	Consumo – 1.x.x.x.x.xx.xx	1.000
C Fornecedor a Pagar – 2.x.x.x.x.xx.xx	1.000	C Fornecedor a Pagar – 2.x.x.x.x.xx.xx	1.000
D Material de			
Consumo – 1.x.x.x.x.xx.xx	1.000		
C Mutação Ativa – 9.x.x.x.x.xx.xx	1.000		
D Crédito Empenhado		D Crédito Empenhado	
a Liquidar – 2.9.x.x.x.xx.xx	1.000	a Liquidar – 6.x.x.x.x.xx.xx	1.000
C Crédito Empenhado		C Crédito Empenhado	
Liquidado – 2.9.x.x.x.xx.xx	1.000	Liquidado a	
		Pagar – 6.x.x.x.x.xx.xx	1.000

Baixa de Bem de Estoque no valor de 200 por Consumo Imediato			
COMO É HOJE		COMO SERÁ EM 2014	
D Desincorporação		D Consumo de	
de Bens – 9.x.x.x.x.xx.xx	200	Material (VPD) – 3.x.x.x.x.xx.xx	200
C Material de		C Material de	
Consumo – 1.x.x.x.x.xx.xx	200	Consumo – 1.x.x.x.x.xx.xx	200

OUTROS EXEMPLOS DE LANÇAMENTO DE VPA E VPD EM 2014:

Reconhecimento da VPA antes da ocorrência da arrecadação da receita orçamentária:



Um exemplo deste caso é o IPTU, cuja legislação regulamenta que, de modo geral, o fato gerador deste tributo ocorrerá no dia 1º de janeiro de cada ano. Nesse momento, deve ser efetuado o seguinte registro contábil:

D Créditos tributários (IPTU)
a receber – Ativo – 1.x.x.x.x.xx.xx
C Impostos sobre patrimônio
e a renda – VPD – 4.x.x.x.x.xx.xx



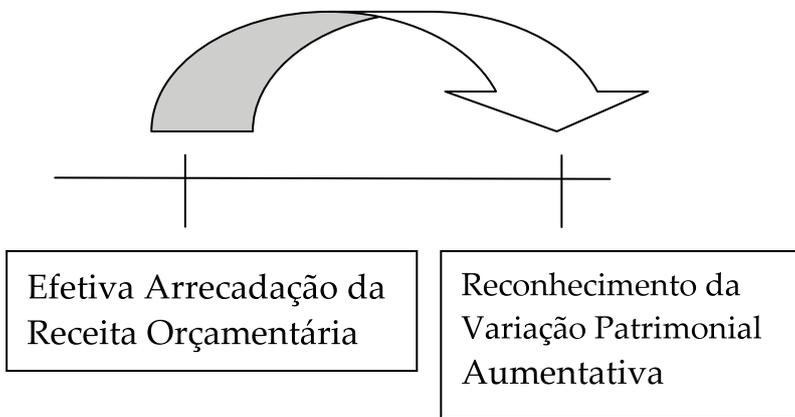
Este Lançamento representa um exemplo de variação patrimonial quantitativa aumentativa

No momento da arrecadação:
D Caixa ou Equivalentes
de caixa – Ativo – 1.x.x.x.x.xx.xx
D Créditos tributários (IPTU)
a receber – Ativo – 1.x.x.x.x.xx.xx



Este Lançamento representa um exemplo de variação patrimonial qualitativa (pois há somente trocas entre elementos do ativo)

Reconhecimento da VPA após a ocorrência da arrecadação da receita orçamentária:



Um exemplo deste caso é o recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de serviços, a receita orçamentária é registrada antes da ocorrência do fato gerador, ou seja, a VPA ocorre em momento posterior à arrecadação da receita orçamentária.

D Caixa ou Equivalentes
de caixa – Ativo – 1.x.x.x.x.xx.xx
C Valores Recebidos
Antecipadamente – Passivo – 2.x.x.x.x.xx.xx



Este Lançamento representa um exemplo de variação patrimonial qualitativa (pois há somente trocas entre elementos do ativo e do passivo)

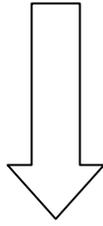
Quando o serviço for prestado:

D Valores Recebidos
Antecipadamente – Passivo – 2.x.x.x.x.xx.xx
C Valores pela prestação
de serviços – VPA – 4.x.x.x.x.xx.xx



Este Lançamento representa um exemplo de variação patrimonial quantitativa aumentativa

Reconhecimento da VPA junto com a ocorrência da arrecadação da receita orçamentária:



Efetiva Arrecadação da Receita Orçamentária
=
Reconhecimento da Variação Patrimonial
Aumentativa

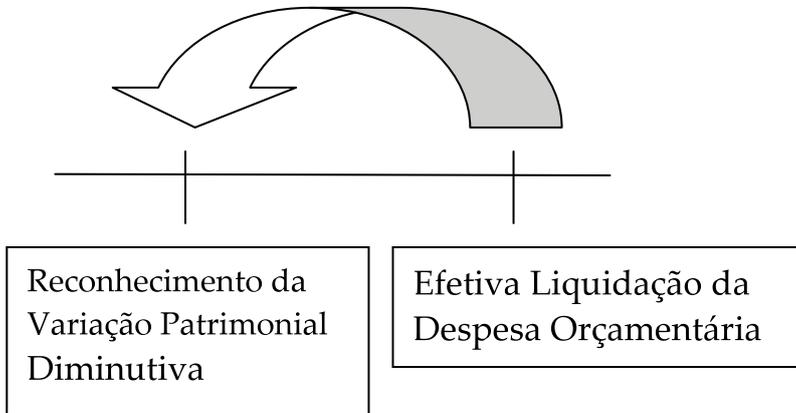
Um exemplo deste caso é o recebimento de valores provenientes da venda de serviços concomitantemente com a prestação do serviço.

D Caixa ou Equivalentes
de caixa – Ativo – 1.x.x.x.x.xx.xx
C Valores pela prestação
de serviços – VPA – 4.x.x.x.x.xx.xx



Este Lançamento representa
um exemplo de variação
patrimonial quantitativa
aumentativa

Reconhecimento da VPD antes da ocorrência da liquidação da despesa orçamentária:



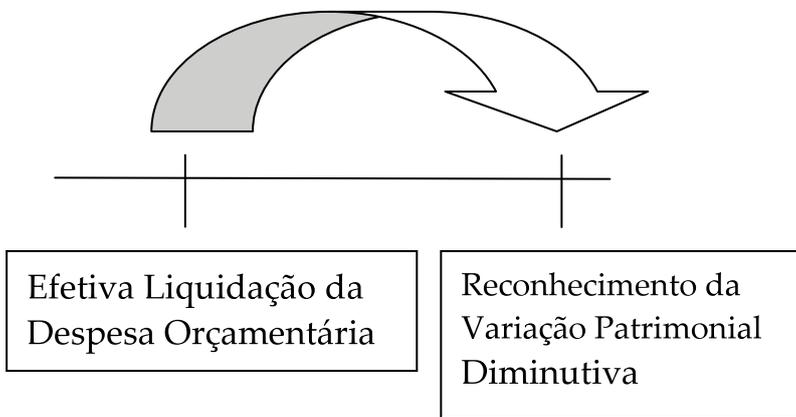
Um exemplo deste caso é o 13º salário, a ser pago no final do ano, deve ser reconhecido a cada mês trabalhado, ou seja, uma VPD deve ser reconhecida mensalmente, mas o empenho, liquidação e pagamento da despesa orçamentária só acontecerá no mês do pagamento:

D Remuneração a Pessoal Ativo
Civil – VPD – 3.x.x.x.x.xx.xx
C Pessoa a Pagar – Passivo – 2.x.x.x.x.xx.xx



Este Lançamento representa um exemplo de variação patrimonial quantitativa diminutiva

Reconhecimento da VPD após a liquidação da despesa orçamentária:



Um exemplo deste caso quando há uma concessão de suprimento de fundos, a despesa orçamentária é empenhada, liquidada e paga no ato da concessão e só com a prestação de contas do suprido é que há o efetivo registro da variação patrimonial diminutiva:

Na saída do recurso financeiro

D Suprimento de Fundos
a pagar – Passivo – 2.x.x.x.x.xx.xx
C Caixa ou Equivalentes
de caixa – Ativo – 1.x.x.x.x.xx.xx



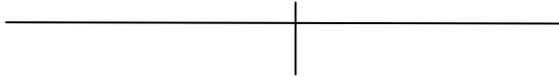
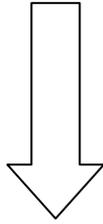
Este Lançamento representa um exemplo de variação patrimonial qualitativa (pois há somente trocas entre elementos do ativo e do passivo)

Na Prestação de Contas:
D VPD – 3.x.x.x.x.xx.xx
C Adiantamento Concedido
a Pessoal – Ativo – 1.x.x.x.x.xx.xx



Este Lançamento representa um exemplo de variação patrimonial quantitativa diminutiva

Reconhecimento da VPD junto com a liquidação da despesa orçamentária:



Efetiva Liquidação da Despesa Orçamentária
=
Reconhecimento da Variação Patrimonial
Diminutiva

Um exemplo deste caso é quando ocorrer liquidação da despesa orçamentária concomitantemente com a prestação do serviço, a despesa orçamentária e o fato gerador da variação patrimonial diminutiva são contabilizados juntos:

Na liquidação:

D VPD – 3.x.x.x.x.xx.xx

C Demais obrigações

a curto prazo – Passivo – 2.x.x.x.x.xx.xx



Este Lançamento representa um exemplo de variação patrimonial quantitativa diminutiva

CLASSIFICAÇÃO ORÇAMENTÁRIA

Quem executa no SIGGO deverá observar um novo campo de classificação orçamentária que foi criado para atender à nova contabilidade a partir 2014.

Conforme o evento a ser utilizado o próprio sistema vai exigir o preenchimento dos dois tipos de classificação, como se observa abaixo:

Detalhamento Evento

Número Evento	800540	C - Credor
Nome	ARRECAÇÃO DE RECEITA IR SOBRE SERVIÇOS DE TERCE	
Documentos	<input type="checkbox"/> ND <input type="checkbox"/> NC <input type="checkbox"/> NE <input checked="" type="checkbox"/> NL <input type="checkbox"/> OB <input checked="" type="checkbox"/> GR <input type="checkbox"/> PE <input type="checkbox"/> NL especial <input type="checkbox"/> OC <input type="checkbox"/> AB	
Uso do Evento	0 - Uso de todas as UG	
Credor/Recolhedor	3 - Exige UG/Gestão	
Inscrição	00 - Nulo	
Classificação Patrimonial	4111204XX	
Classificação Orçamentária	1YYYYYYYY	Estorno S - Sim
Exige Fatura	N - Não	Exercício da NE

A classificação orçamentária nada mais é do que o código da receita ou da despesa que está especificado na LOA. Para consulta, foi criada uma tabela que lista todas as classificações existentes:

Sistema Integrado de Administração Contabil

PSIAT490 - Lista Classificação Orçamentária

Tipo Classificação	<input type="text"/>
Código Classificação	<input type="text"/>

Código	Nome

Já a classificação patrimonial é o código da conta contábil, relacionado no plano de contas, que não necessariamente coincidirá com a classificação orçamentária.

Ordem Bancária OB

Sistema Integrado de Administração Contabil

PSIAF115 - Ordem Bancária

Data de Emissão: 01/01/2013 N° Documento: 20130B

Unidade Gestora: 130999

Gestão: _____

Domicílio Bancário: _____

Credor: _____

Domicílio Bancário: _____

Processo: _____

Fatura/NF: 00000000000000000000 Código União: _____

NL Referência: 2013NL Período de Competência: ____/____/____

Identificação: _____ Valor: _____

Finalidade: _____

Evento ...	Inscrição	Class. Patrimonial	Class. Orçamentária	Fonte ...	Valor

Previsão de Pagamento PP

Sistema Integrado de Administração Contabil

PSIAF120 - Previsão de Pagamento

Data de Emissão: 31/01/2013 Data de Vencimento: ____/____/2013 N° Documento: 2013PP

Unidade Gestora: 130999

Gestão: _____

UG Pagadora: _____

Gestão Pagadora: _____

Domicílio Bancário: _____

Credor: _____

Domicílio Bancário: _____

Identificação: _____ Código União: _____

Processo: _____ Período de Competência: ____/____/____

Fatura/NF: 00000000000000000000 Valor: _____

NL Referência: 2013NL NE Referência: 2013NE

Finalidade: _____

Evento ...	Inscrição	Class. Patrimonial	Class. Orçamentária	Fonte ...	Valor

NOVOS DEMONSTRATIVOS

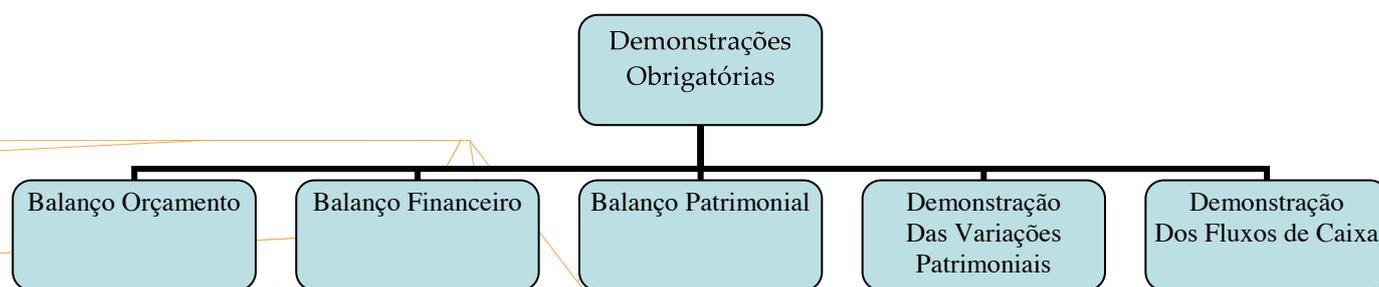


Além dos demonstrativos já conhecidos, como Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais, a nova contabilidade trouxe duas novidades:

- ✓ Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido;
- ✓ Demonstração dos Fluxos de Caixa.

A demonstração dos fluxos de caixa tem o objetivo de contribuir para a transparência da gestão pública, pois permite um melhor gerenciamento e controle financeiro dos órgãos e entidades do setor público. Suas informações são úteis para proporcionar aos usuários da informação contábil instrumento para avaliar a capacidade de a entidade gerar caixa e equivalentes de caixa, bem como suas necessidades de liquidez. Desta forma, permitirá 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 das Mutações no Patrimônio Líquido será obrigatória apenas para as empresas estatais dependentes e para os entes que as incorporarem no processo de consolidação das contas.

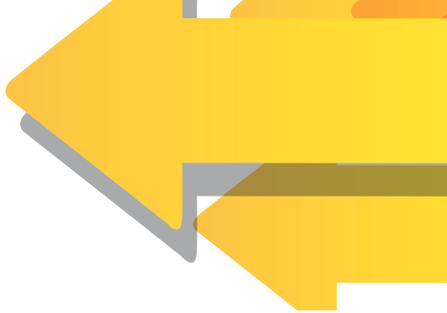


NOTAS EXPLICATIVAS SÃO OBRIGATÓRIAS

Os demais demonstrativos já citados acima também sofreram modificações em sua elaboração para que passem a refletir melhor a realidade de suas informações.

Como exemplo ilustrativo, segue *algumas contas* que aparecerão no Balanço Patrimonial a partir de 2014:

ATIVO	PASSIVO
Caixa	Restos a Pagar
Bancos c/Movimento	Depósitos Div.Origens
Aplicação Financeira	Provisões 13º/Férias ← Novidade
Impostos a Receber ← Novidade	Dívida Fundada Interna
Dívida Ativa	Obrigações incorridas e não empenhada ← Novidade
(-) Provisão para Devedores Duvidosos ← Novidade	Dívida Judicial ← Novidade
Bens Móveis	
(-) Depreciação Bens Imóveis	
(-) Depreciação Almojarifado	
Intangíveis	
(-) Amortização	
Bens de Uso Comum	
(-) Depreciação	
Desembolso Antecipado	
	PATRIMÔNIO LÍQUIDO



POLEMICA

CONTROLE “EM LIQUIDAÇÃO”

No Balanço Patrimonial, o passivo financeiro representa as obrigações decorrentes do empenho da despesa, liquidadas ou não, mas que ainda não foram pagas. Nesse conceito incluem-se despesas orçamentárias que ainda não se constituíram em passivo circulante ou não-circulante (classe 2).

Dessa forma o passivo financeiro não será composto apenas pelas contas da Classe 2 (Passivo e Patrimônio Líquido) com atributos (F), pois a essas contas deve-se somar o saldo dos empenhos emitidos cujos fatos geradores dos passivos exigíveis não tenham ainda acontecido. Este saldo é obtido na conta “Crédito Empenhado a Liquidar”.

Os créditos empenhados a liquidar compreendem, além do saldo dos empenhos cujos fatos geradores ainda não ocorreram, o saldo dos empenhos cujos fatos geradores ocorreram, mas que ainda não foram conferidos o objeto, o credor e o valor, ou seja, não houve a liquidação.

Contudo, essa última situação (empenhos cujos fatos geradores ocorreram, porém ainda não foram liquidados) já se encontra na Classe 2 (Passivo e Patrimônio Líquido), em contas com atributo “F”, pois o fato gerador do passivo exigível e o empenho já ocorreram.

Dessa maneira, a simples soma das contas da Classe 2 (Passivo e Patrimônio Líquido) com o saldo da conta “Crédito Empenhado a Liquidar” acarretaria em duplicação de valores no Balanço Patrimonial quando o reconhecimento do passivo ocorrer antes da liquidação, ou seja, quando o fato gerador do passivo exigível ocorrer antes do segundo estágio da despesa orçamentária.

Há então a necessidade de uma conta intermediária, entre o empenho e a liquidação, para a qual seja transferido o saldo dos empenhos cujos fatos geradores ocorreram, porém ainda não foram liquidados. Essa conta intermediária é denominada “Crédito Empenhado em Liquidação”.

Com isso, evita-se a duplicação de valores e faz-se a correta contabilização do passivo no momento da ocorrência do fato gerador, conforme os princípios de contabilidade da competência e oportunidade.

Nota-se que quando o fato gerador do passivo ocorrer antes do empenho, será no momento do empenho que haverá, simultaneamente, a transferência de saldo da conta “Crédito Orçamentário Disponível” para conta “Crédito Empenhado a Liquidar” e da conta “Crédito Empenhado a Liquidar” para a conta “Crédito Empenhado em Liquidação”.

Quando há a ocorrência do fato gerador do passivo simultaneamente à liquidação, não é necessária a passagem pela conta “Crédito Empenhado em Liquidação”.

A transferência de Saldo da conta “Crédito Empenhado a Liquidar” para a conta “Crédito Empenhado em Liquidação” acontecerá de forma isolada quando o fato gerador ocorrer após o empenho e antes da liquidação. Desta forma, o controle “em liquidação” representa o fato gerador da obrigação patrimonial no processo de execução da despesa orçamentária.

NOVOS PROCEDIMENTOS A SEREM EXECUTADOS

- ✓ Registro **mensal** da depreciação dos bens móveis e imóveis;
- ✓ Registro **mensal** da amortização de despesas pagas antecipadamente (exemplo: assinatura de jornais e revistas);
- ✓ Registro **mensal** e baixa de encargos de férias e 13º salário por competência;
- ✓ Registro **mensal** e baixa de provisões;
- ✓ Registro de ativos intangíveis produzidos (exemplo: *softwares*);
- ✓ Registro **periódico** da reavaliação do ativo imobilizado (**anual ou quadrienal**);
- ✓ Registro da redução valor recuperável (*impairment*) do ativo imobilizado;
- ✓ Reconhecimento **mensal** dos riscos de recebimento de créditos;
- ✓ Ajuste **mensal** dos créditos e das dívidas prefixadas a valor presente;
- ✓ Reconhecimento dos encargos incorridos referentes a créditos e dívidas pósfixadas;
- ✓ Ajuste **mensal** dos itens de estoques pelo valor de mercado ou de aquisição;
- ✓ Ajuste tempestivo, pela equivalência patrimonial, das participações em empresas;
- ✓ Incorporação dos bens de uso comum do povo.

BIBLIOGRAFIA

Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MASCP – 5ª Edição

Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCT 16.1 a 16.11) – CFC

Novas Diretrizes para a Contabilidade Municipal. – Brasília: CNM, 2013

Nova Contabilidade e Gestão Fiscal – Brasília: STN, 2013.

