

MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO

**Aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.
Válido para o exercício de 2010, de forma facultativa e obrigatoriamente em 2011 para a
União, 2012 para os Estados e 2013 para os Municípios.**

(Portaria STN nº467, de 6 de agosto de 2009)

2ª edição

VOLUME IV

Plano de Contas Aplicado ao Setor Público

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL

MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO

Aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.
Válido para o exercício de 2010, de forma facultativa e obrigatoriamente em 2011 para a
União, 2012 para os Estados e 2013 para os Municípios.

(Portaria STN nº467, de 6 de agosto de 2009)

2ª edição

VOLUME IV

Plano de Contas Aplicado ao Setor Público

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

Disponível também em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br>

Impresso no Brasil

MINISTRO DA FAZENDA

Guido Mantega

SECRETÁRIO-EXECUTIVO

Nelson Machado

SECRETÁRIO DO TESOURO NACIONAL

Arno Hugo Augustin Filho

SECRETÁRIOS-ADJUNTOS

Lísio Fábio de Brasil Camargo

Marcus Pereira Aucélio

Paulo Fontoura Valle

Eduardo Coutinho Guerra

Cléber Ubiratan de Oliveira

COORDENADOR-GERAL DE CONTABILIDADE

Paulo Henrique Feijó da Silva

COORDENADOR-GERAL DE CONTABILIDADE

Gilvan da Silva Dantas

GERENTE DE NORMAS E PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS

Francisco Wayne Moreira

EQUIPE TÉCNICA

Francisco Wayne Moreira

Heriberto Henrique Vilela do Nascimento

Caio César Sales Nogueira

Henrique Ferreira Souza

Bruno Ramos Mangualde

Carla de Tunes Nunes

Felipe Quitete Curi

Renato Lacerda Filho

Informações – STN:

Fone: (61) 3412-3011

Fax: (61) 3412-1459

Correio Eletrônico: ccont.df.stn@fazenda.gov.br

Página Eletrônica: www.tesouro.fazenda.gov.br

COORDENAÇÃO EDITORIAL / REVISÃO DE TEXTO

Secretaria do Tesouro Nacional / Coordenação-Geral de Contabilidade

CRIAÇÃO CAPA: Coordenação-Geral de Desenvolvimento Institucional

TIRAGEM:

Ficha Catalográfica

Brasil. Secretaria do Tesouro Nacional

Manual de contabilidade aplicada ao setor público : aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios : plano de contas aplicado ao setor público / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. – 2. ed. – Brasília : Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2009.

78 p. : il. ; 25 cm. – (Manual de contabilidade aplicada ao setor público ; v.4)

“Válido para o exercício de 2010, de forma facultativa e obrigatoriamente em 2011 para a União, 2012 para os Estados e 2013 para os Municípios (Portaria STN nº 467, de 6 de agosto de 2009)”

ISBN 978-85-87841-41-4

1. Contabilidade pública – Brasil. 2. Plano de contas – Brasil. 3. Sistema de informação contábil – Brasil. 4. Contas nacionais – Brasil. 5. Finanças públicas – Brasil. I. Título. II. Plano de contas aplicado ao setor público.

CDD: 657.61

CDU: 336.121.8(81)

APRESENTAÇÃO

A Secretaria do Tesouro Nacional – STN, por meio da Coordenação-Geral de Contabilidade – CCONT, em conjunto com o Grupo Técnico de Procedimentos Contábeis, instituído pela Portaria STN nº 136/2007, realiza estudos visando a padronização mínima de conceitos e práticas contábeis, plano de contas e classificação orçamentária de receitas e despesas públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Com o objetivo de uniformizar as práticas contábeis, este volume aborda os aspectos relacionados ao Plano de Contas, padronizando-o nacionalmente, adequando-o aos dispositivos legais vigentes, aos padrões internacionais de Contabilidade do Setor Público e às regras e procedimentos de Estatísticas de Finanças Públicas reconhecidas por organismos internacionais.

A padronização do registro contábil possibilitará aos usuários acesso a informações consistentes e confiáveis para a tomada de decisão. Esta uniformização deve abranger atos e fatos no âmbito do setor público, em todas as etapas da receita e da despesa, dentre as quais se destacam o planejamento, orçamento, programação financeira, execução orçamentária e financeira, passando pelo controle patrimonial e dos atos que possam afetar o patrimônio.

Ante o exposto, observa-se que o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público faz parte das ações da Secretaria do Tesouro Nacional que se apresenta em consonância com as “Orientações Estratégicas para a Contabilidade aplicada ao Setor Público no Brasil”, documento elaborado pelo Conselho Federal de Contabilidade com vistas à:

- a) convergência aos padrões internacionais de contabilidade aplicados ao setor público;
- b) implementação de procedimentos e práticas contábeis que permitam o reconhecimento, a mensuração, a avaliação e a evidenciação dos elementos que integram o patrimônio público;
- c) implantação de sistema de custos no âmbito do setor público brasileiro;
- d) melhoria das informações que integram as Demonstrações Contábeis e os Relatórios necessários à consolidação das contas nacionais;
- e) possibilitar a avaliação do impacto das políticas públicas e da gestão, nas dimensões social, econômica e fiscal, segundo aspectos relacionados à variação patrimonial.

O referido documento estabelece três grandes diretrizes estratégicas, desdobradas em macro-objetivos, que contribuem para o desenvolvimento da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, cujas implantações deverão ocorrer a partir da celebração de parcerias entre o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e instituições que atuam, de forma direta ou indireta, com a Contabilidade aplicada ao Setor Público:

- a) Diretriz 1 - Promover o Desenvolvimento Conceitual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil.
- b) Diretriz 2 - Estimular a Convergência às Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (IPSAS).
- c) Diretriz 3 - Fortalecer institucionalmente a Contabilidade aplicada ao Setor Público.

Assim, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público busca promover o desenvolvimento conceitual da contabilidade aplicada ao setor público no Brasil, com o objetivo de torna-se obra de referência para a classe contábil brasileira. Ganham a comunidade contábil, a sociedade e o País.



PORTARIA Nº 467, DE 6 DE AGOSTO DE 2009.

Aprova os volumes II - Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III - Procedimentos Contábeis Específicos e IV - Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, da 2ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, e dá outras providências.

O SECRETÁRIO DO TESOUREO NACIONAL, no exercício das atribuições que lhe foram conferidas pelo Regimento Interno da Secretaria do Tesouro Nacional, aprovado pela Portaria MF nº 141, de 10 de julho de 2008, combinado com o inciso I do art. 4º do Decreto nº 3.589, de 6 de setembro de 2000, que confere à Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda - STN/MF a condição de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, e tendo em vista o disposto no art. 50, § 2º, da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, e

Considerando as competências do órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, estabelecidas no art. 5º do Decreto nº 3.589, de 2000, complementadas pela atribuição definida nos incisos XV, XVI e XVII do art. 21 do Decreto nº 6.764, de 10 de fevereiro de 2009, e conforme art. 18 da Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001;

Considerando a necessidade de:

a) padronizar os procedimentos contábeis nos três níveis de governo, com o objetivo de orientar e dar apoio à gestão patrimonial na forma estabelecida na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal;

b) elaborar demonstrações contábeis consolidadas e padronizadas com base no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, a ser utilizado por todos os entes da Federação, conforme o disposto no inciso II do art. 1º da Portaria nº 184, de 25 de agosto de 2008, do Ministério da Fazenda; e

c) instituir instrumento eficiente de orientação comum aos gestores nos três níveis de governo, mediante consolidação de conceitos, regras e procedimentos de reconhecimento e apropriação contábil de operações típicas do setor público dentre as quais destacam-se aquelas relativas às Operações de Crédito, à Dívida Ativa, às Parcerias Público-Privadas (PPP), ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), e ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB).

Considerando a necessidade de proporcionar maior transparência sobre as contas públicas, resolve:

Art. 1º Aprovar os seguintes volumes como partes integrantes da 2ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP:

- I - Volume II - Procedimentos Contábeis Patrimoniais;
- II - Volume III - Procedimentos Contábeis Específicos;
- III - Volume IV - Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP.

Parágrafo único. A Secretaria do Tesouro Nacional disponibilizará versão eletrônica do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público no endereço eletrônico http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/leg_contabilidade.asp.

Art. 2º Os registros patrimoniais no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observarão as orientações contidas no Volume II do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público - Procedimentos Contábeis Patrimoniais, sem prejuízo do atendimento dos instrumentos normativos vigentes.

Parágrafo único. As variações patrimoniais serão reconhecidas pelo regime de competência patrimonial, visando garantir o reconhecimento de todos os ativos e passivos das entidades que integram o setor público, conduzir a contabilidade do setor público brasileiro aos padrões internacionais e ampliar a transparência sobre as contas públicas.

Art. 3º Todos os volumes aprovados por esta portaria deverão ser utilizados pelos entes, de forma facultativa, a partir de 2010 e, de forma obrigatória, a partir de 2011 pela União, de 2012 pelos Estados e Distrito Federal e de 2013 pelos Municípios.

Art. 4º O Volume III do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público - Procedimentos Contábeis Específicos padroniza os procedimentos contábeis relativos ao FUNDEB, às Parcerias Público-Privadas, às Operações de Crédito, ao Regime Próprio da Previdência Social, à Dívida Ativa e a outros procedimentos de que trata.

Art. 5º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação e tem seus efeitos aplicados a partir do exercício financeiro de 2010, revogando-se a Portaria Conjunta STN/SOF nº 3, de 14 de outubro de 2008, nos aspectos relacionados com procedimentos contábeis patrimoniais e específicos de que tratam os volumes II - Procedimentos Contábeis Patrimoniais e III - Procedimentos Contábeis Específicos, à medida que os manuais sejam utilizados de forma obrigatória pelos entes.

ARNO HUGO AUGUSTIN FILHO

SUMÁRIO

SUMÁRIO	8
1 INTRODUÇÃO	10
2 PLANO DE CONTAS	12
2.1 CONCEITO DE PLANO DE CONTAS.....	12
2.2 OBJETIVO DE UM PLANO DE CONTAS.....	12
2.3 CONTA CONTÁBIL.....	12
3 ASPECTOS GERAIS DO PLANO DE CONTAS APLICADO AO SETOR PÚBLICO	15
3.1 DIRETRIZES.....	15
3.2 OBJETIVOS.....	16
3.3 RESPONSABILIDADES.....	17
3.4 CAMPO DE APLICAÇÃO.....	17
4 SISTEMA CONTÁBIL	18
5 REGISTRO CONTÁBIL	20
5.1 LÓGICA DO REGISTRO CONTÁBIL.....	20
5.1.1 NATUREZA DA INFORMAÇÃO DAS CONTAS DO PCASP.....	20
5.2 CONTAS FINANCEIRAS E PERMANENTES.....	20
5.2.1 UTILIZAÇÃO DO CONTROLE “EM LIQUIDAÇÃO”.....	22
5.3 FORMALIDADES DO REGISTRO CONTÁBIL.....	23
6 COMPOSIÇÃO DO PATRIMÔNIO PÚBLICO	27
6.1 ATIVO.....	27
6.2 PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO.....	27
6.3 VARIAÇÕES PATRIMONIAIS.....	28
6.3.1 CONCEITO E CLASSIFICAÇÃO.....	28
6.3.2 RESULTADO PATRIMONIAL.....	30
7 ESTRUTURA DO PLANO DE CONTAS APLICADO AO SETOR PÚBLICO	31
7.1 ATRIBUTOS DA CONTA CONTÁBIL.....	31
7.2 RELAÇÃO DE CONTAS.....	31
7.2.1 CLASSE.....	35
7.2.2 GRUPO.....	35
7.2.3 SUBGRUPO.....	39
7.3 LANÇAMENTOS PADRONIZADOS.....	45
7.4 ESTATÍSTICAS FISCAIS.....	45
7.4.1 MANUAL DE ESTATÍSTICAS DE FINANÇAS PÚBLICAS DE 2001 – GFSM 2001 (GOVERNMENT FINANCE STATISTICS MANUAL 2001).....	46
7.4.2 ABRANGÊNCIA GFSM 2001.....	46
7.4.3 ESTATÍSTICAS HARMONIZADAS NO ÂMBITO DO MERCOSUL.....	49
7.4.4 ESTATÍSTICAS FISCAIS E CONTABILIDADE PÚBLICA.....	49
8 ANEXO I - RELAÇÃO DE CONTAS CONTÁBEIS	50
9 ANEXO II – ATRIBUTOS DAS CONTAS CONTÁBEIS	54

10 ANEXO III – LANÇAMENTOS CONTÁBEIS PADRONIZADOS	66
10.1 PREVISÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA.....	66
10.2 FIXAÇÃO DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA.....	66
10.3 RECONHECIMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO	66
10.4 ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS	66
10.5 OPERAÇÃO DE CRÉDITO	67
10.6 ALIENAÇÃO DE VEÍCULOS (À VISTA)	67
10.7 MOVIMENTAÇÃO DE CRÉDITOS.....	67
10.8 CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS	67
10.9 PASSIVO SEM SUPORTE ORÇAMENTÁRIO.....	69
10.10 MATERIAL DE CONSUMO	70
10.11 AQUISIÇÃO DE VEÍCULOS.....	73
10.12 CONVÊNIOS	74
10.13 DOAÇÃO RECEBIDA DE VEÍCULOS	75
10.14 DOAÇÃO CONCEDIDA DE COMPUTADORES	75
10.15 DEPÓSITO DE CAUÇÃO.....	75
10.16 DEVOLUÇÃO PARCIAL DE CAUÇÃO	75
10.17 DÍVIDA ATIVA	75
INDICE REMISSIVO	77

1 INTRODUÇÃO

A ciência contábil tem como finalidade principal o fornecimento de informações, contribuindo de forma significativa para a adequada tomada de decisão. Assim, o papel desempenhado pelo contador ganha relevância, com o objetivo principal de adequar práticas contábeis, demonstrações e a evidenciação da informação (*disclosure*) às novas necessidades dos usuários.

No Brasil a contabilidade aplicada ao setor público efetua de modo eficiente o registro dos atos e fatos relativos ao controle da execução orçamentária e financeira. No entanto, muito ainda se pode avançar no que se refere à evidenciação do patrimônio público.

Esta necessidade de melhor evidenciação dos fenômenos patrimoniais e a busca por um tratamento contábil padronizado dos atos e fatos administrativos no âmbito do setor público tornou necessária a elaboração de um Plano de Contas Aplicado ao Setor Público com abrangência nacional.

O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público - PCASP - estabelece conceitos básicos, regras para registro dos atos e fatos e estrutura contábil padronizada, de modo a atender a todos os entes da Federação e aos demais usuários da informação contábil, permitindo a geração de base de dados consistente para compilação de estatísticas e finanças públicas.

O Grupo Técnico de Padronização de Procedimentos Contábeis, criado pela Portaria STN nº 136, de 6 de março de 2007, priorizou a elaboração de um Plano de Contas Aplicado ao Setor Público em conformidade com a lei 4.320/1964, permitindo a consolidação das contas públicas conforme o art. 50, § 2º, da Lei Complementar n.º 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

É fundamental que o PCASP possibilite a elaboração padronizada de relatórios e demonstrativos previstos na LRF e das demais demonstrações contábeis. O objetivo é reduzir divergências conceituais e procedimentais, em benefício da transparência da gestão fiscal, da racionalização de custos nos entes da Federação e do controle social.

Assim, desde a criação do Grupo Técnico têm sido realizados estudos e discussões com a participação de diversos órgãos e entidades técnicas representativas da sociedade, que resultaram nas seguintes diretrizes para o PCASP:

I. Adoção de estrutura de Plano de Contas padronizada nas três esferas de governo, para fins de consolidação nacional e compatibilização com a elaboração de relatórios e demonstrativos previstos na legislação vigente e nas normas de contabilidade, de forma, ainda, a contemplar peculiaridades inerentes às empresas estatais dependentes, sendo facultativo para as empresas estatais independentes;

II. Flexibilidade para que os entes detalhem em níveis inferiores, a partir do nível de detalhamento definido como mínimo a ser observado, de modo adequado às suas peculiaridades;

III. Divulgação da estrutura do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, com prazo para implantação facultativa em 2010 e obrigatória em 2011 para União, em 2012 para os Estados e em 2013 para os Municípios; e

IV. Elaboração de Manual do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, descrevendo o elenco das contas e suas funções e demais procedimentos a serem observados.

2 PLANO DE CONTAS

2.1 CONCEITO DE PLANO DE CONTAS

É a estrutura básica da escrituração contábil, formada por um conjunto de contas, previamente estabelecido, que permite obter as informações necessárias à elaboração de relatórios gerenciais e demonstrações contábeis conforme as características gerais da entidade, possibilitando a padronização de procedimentos contábeis.

2.2 OBJETIVO DE UM PLANO DE CONTAS

O plano de contas de uma entidade tem como objetivo atender, de maneira uniforme e sistematizada, o registro contábil dos atos e fatos praticados pela entidade. Desta forma, proporciona maior flexibilidade no gerenciamento e consolidação dos dados e alcança as necessidades de informações dos usuários. Sua entrada de informações deve ser flexível de modo a atender os normativos, gerar informações necessárias à elaboração de relatórios e demonstrativos e facilitar a tomada de decisões e a prestação de contas.

2.3 CONTA CONTÁBIL

Conta é a expressão qualitativa e quantitativa de fatos de mesma natureza, evidenciando a composição, variação e estado do patrimônio, bem como de bens, direitos, obrigações e situações nele não compreendidas, mas que, direta ou indiretamente, possam vir a afetá-lo.

As Contas são agrupadas segundo suas funções, possibilitando:

- a) Identificar, classificar e efetuar a escrituração contábil, pelo método das partidas dobradas, dos atos e fatos de gestão, de maneira uniforme e sistematizada;
- b) Determinar os custos das operações do governo;
- c) Acompanhar e controlar a execução orçamentária, evidenciando a receita prevista, lançada, realizada e a realizar, bem como a despesa autorizada, empenhada, realizada e as dotações disponíveis;
- d) Elaborar os Balanços Orçamentário, Financeiro e Patrimonial, a Demonstração das Variações Patrimoniais, de Fluxo de Caixa e do Resultado Econômico;
- e) Conhecer a composição e situação do patrimônio analisado, por meio da evidenciação de todos os ativos e passivos;
- f) Analisar e interpretar os resultados econômicos e financeiros;
- g) Individualizar os devedores e credores, com a especificação necessária ao controle contábil do direito ou obrigação; e
- h) Controlar contabilmente os atos potenciais oriundos de contratos, convênios, acordos, ajustes e outros instrumentos congêneres.

A estrutura do plano de contas é influenciada pela teoria das contas, que explica a representação e a classificação das contas contábeis. As principais teorias são:

- a) **Teoria Personalista:** cada conta assume a configuração de uma pessoa no seu relacionamento com a entidade. Dessa forma, caixa, bancos, duplicatas a receber, capital, receitas e despesas representam pessoas com as quais a entidade mantém relacionamento. De acordo com essa teoria, as contas se classificam em:
 - i. Agentes consignatários (pessoas encarregadas da guarda de valores): representam os bens da empresa;
 - ii. Agentes correspondentes (terceiros que mantêm transações com a empresa): representam os direitos e obrigações;
 - iii. Proprietários (dono e responsável pela riqueza administrada): representam as contas do patrimônio líquido e suas variações, inclusive despesas e receitas.

- b) **Teoria Materialista:** as contas representam relações materiais e se classificam em dois grandes grupos:
 - i. Contas integrais: representam bens, direitos e obrigações exigíveis;
 - ii. Contas diferenciais: representam as contas do patrimônio líquido e suas variações, inclusive as receitas e despesas.

- c) **Teoria Patrimonialista:** entende que o objeto de estudo da contabilidade é o patrimônio e que a finalidade contábil é a administração do mesmo. O patrimônio pode ser compreendido pela sua situação estática, pela sua situação dinâmica e pela sua representação quantitativa e qualitativa. De acordo com essa teoria as contas são classificadas em:
 - i. Contas patrimoniais: representam a situação estática, ou seja, o patrimônio, os elementos ativos e passivos, que são os bens, direitos, obrigações com terceiros e o patrimônio líquido;
 - ii. Contas de resultado: representam a situação dinâmica e as variações patrimoniais, ou seja, as contas que alteram o patrimônio líquido e demonstram o resultado do exercício.

A estrutura conceitual do plano de contas será baseada na teoria patrimonialista visando a evidência dos elementos patrimoniais, a compreensão da composição patrimonial e a demonstração de todos os bens, direitos e obrigações da entidade.

Na Contabilidade Aplicada ao Setor Público as contas contábeis são classificadas segundo a natureza das informações que evidenciam:

Contas com Informações de Natureza Patrimonial: representadas pelas contas que integram o Ativo, Passivo, Patrimônio Líquido, Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD) e Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA);

Contas com Informações de Natureza Orçamentária: representadas pelas contas que registram aprovação e execução do planejamento e orçamento, inclusive Restos a Pagar;

Contas com Informações de Natureza Típica de Controle: representadas pelas contas não caracterizadas como contas patrimoniais, que tenham função precípua de controle seja para fins de

elaboração de informações gerenciais específicas, acompanhamento de rotinas, elaboração de procedimentos de consistência contábil ou para registrar atos que não ensejaram registros nas contas patrimoniais, mas que potencialmente possam vir a afetar o patrimônio.

As contas contábeis podem ainda ser classificadas quanto à:

a) Natureza do saldo:

- i. Conta Devedora – aquela de possui saldo predominantemente devedor;
- ii. Conta Credora – aquela que possui saldo predominantemente credor;
- iii. Conta Híbrida ou Mista – aquela que possui saldo devedor ou credor.

b) Variação na natureza do saldo:

- i. Conta Estável – aquela que só possui um tipo de saldo;
- ii. Conta Instável – aquela que possui saldo devedor ou credor.

c) Movimentação que sofrem:

- i. Conta Unilateral: aquelas que são utilizadas para lançamentos a débito ou a crédito exclusivamente;
- ii. Conta Bilateral: aquelas que são utilizadas para lançamentos a débito e a crédito;

d) Frequência das movimentações no período:

- i. Conta Estática: pouca movimentação no período;
- ii. Conta Dinâmica: frequente movimentação no período.

e) Necessidade de desdobramento:

- i. Conta Sintética: aquela que funciona como agregadora, possuindo conta em nível inferior;
- ii. Conta Analítica: aquela que recebe escrituração, não possuindo conta em nível inferior.

3 ASPECTOS GERAIS DO PLANO DE CONTAS APLICADO AO SETOR PÚBLICO

Motivada pela busca da convergência aos padrões internacionais, a contabilidade pública encontra-se em um momento de transformações. A conjuntura econômica, interna e externa, tem demandado esforços das organizações contábeis nacionais para adoção de conceitos e procedimentos reconhecidos e utilizados internacionalmente.

A lei nº 4.320/1964, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços, em seu Título IX, “Da Contabilidade”, estabelece:

“Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.”

(....)

“Art. 89. A contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial.”

O PCASP atende as 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.

Esse plano foi concebido para possibilitar, de maneira uniforme e sistematizada, o registro contábil de atos e fatos no setor público, proporcionando flexibilidade no gerenciamento e consolidação dos dados, atendendo assim às necessidades de informações dos que atuam na área pública.

O PCASP 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 a geração de informações ao público, incluindo os organismos internacionais.

Essa estrutura contempla a relação de contas contábeis com suas funções, atributos, lançamentos padrões, nomenclatura e explicações gerais de uso.

3.1 DIRETRIZES

A globalização econômica, a evolução tecnológica e sistêmica, a demanda por informações gerenciais e a complexidade das transações no setor público exigem que os instrumentos contábeis utilizados pela gestão pública sejam eficientes, eficazes e tempestivos.

A contabilidade aplicada ao setor público deve submeter-se a mudanças conceituais em virtude do novo modelo de gestão pública, face ao objetivo de aproximação conceitual com a contabilidade patrimonial. Este objetivo encontra-se nos esforços de organismos internacionais, a exemplo da IFAC (*International Federation of Accountants*), que estabelece padrões internacionais de contabilidade para o setor público.

Assim, faz-se necessário um Plano de Contas padronizado para a Federação com metodologia, estrutura, conceitos e funcionalidades que o tornem versátil e abrangente, permitindo

ao país obter informações orçamentárias, financeiras e patrimoniais consolidadas por esfera governamental.

As diretrizes do PCASP são:

- Padronização dos registros contábeis das entidades do setor público de todas as esferas de governo, envolvendo a administração direta e indireta, inclusive fundos, autarquias, agências reguladoras e empresas estatais dependentes - de todas as esferas de governo;
- Harmonização dos procedimentos contábeis com os princípios e normas de contabilidade, sempre observando a legislação vigente;
- Adoção de estrutura codificada e hierarquizada em classes de contas, contemplando as contas patrimoniais, de atos potenciais, de resultado e de planejamento e execução orçamentária além daquelas com funções precípua de controle;
- Flexibilidade para que os entes detalhem, conforme suas necessidades, os níveis inferiores das contas a partir do nível seguinte ao padronizado;
- Controle do patrimônio e dos atos de gestão que possam afetá-lo, assim como do orçamento público, demonstrando a situação econômico-financeira da entidade;
- Distinção de institutos com conceitos e regimes próprios em classes ou grupos, como no caso de patrimônio e orçamento, mantendo-se seus relacionamentos;
- Preservação dos aspectos orçamentários em seus conceitos, regime de escrituração e demonstrativos, com destaque em classes ou grupos de modo a possibilitar visões sob os enfoques patrimonial, orçamentário ou fiscal;
- Inexistência de necessária vinculação entre as classificações orçamentária e patrimonial;
- Possibilidade de extração de informações de modo a atender seus usuários.

3.2 OBJETIVOS

Os objetivos gerais do PCASP correspondem ao estabelecimento de normas e procedimentos para o registro contábil das entidades do setor público e a viabilizar a consolidação das contas públicas.

Seus objetivos específicos são:

- a) Atender as necessidades de informação das organizações do setor público;
- b) Observar formato *compatível* com as legislações vigentes, os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público - NBCASP;
- c) Adaptar-se, tanto quanto possível, às exigências dos agentes externos, principalmente às Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (NICSP).

3.3 RESPONSABILIDADES

A STN, com o apoio do Grupo Técnico de Procedimentos Contábeis, é responsável pela administração do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público até a implantação do Conselho de Gestão Fiscal, instituído pela LRF, a quem compete:

- Criar, extinguir, especificar, desdobrar, detalhar e codificar contas;
- Expedir instruções sobre a utilização do Plano de Contas, compreendendo os procedimentos contábeis pertinentes; e
- Promover as alterações e ajustes necessários à atualização do Plano de Contas, observada sua estrutura básica, incluindo os lançamentos típicos da Administração Pública.

3.4 CAMPO DE APLICAÇÃO

O campo de aplicação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público abrange todas as entidades governamentais, exceto as estatais independentes, cuja utilização é facultativa.

O PCASP 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.

As entidades abrangidas pelo campo de aplicação devem observar as normas e as técnicas próprias da Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Entende-se por empresa estatal dependente, conforme disposto no art. 2º, inciso III da LRF, a empresa controlada que recebe do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal, de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária.

4 SISTEMA CONTÁBIL

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.

Conforme as NBCASP, o sistema contábil público estrutura-se nos seguintes subsistemas:

a) **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.

b) **Subsistema de Informações Financeiras** – registra, processa e evidencia os fatos relacionados aos ingressos e aos desembolsos financeiros, que subsidia a administração com informações tais como:

- i. Fluxo de caixa;
- ii. Resultado primário; e
- iii. Receita corrente líquida.

c) **Subsistema de Informações Patrimoniais** – registra, processa e evidencia os fatos não financeiros relacionados com as variações do patrimônio público, que subsidia a administração com informações tais como:

- i. Alterações nos elementos patrimoniais;
- ii. Resultado econômico; e
- iii. Resultado nominal.

d) **Subsistema de Custos** – registra, processa e evidencia os custos da gestão dos recursos e do patrimônio públicos, que subsidia 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.

e) **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, que subsidia a administração com informações tais como:

- i. Alterações potenciais nos elementos patrimoniais; e
- ii. Acordos, garantias e responsabilidades.

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

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

O conhecimento do conceito do sistema contábil e de seus subsistemas, apesar de essencialmente teórico, facilita o pleno entendimento da estrutura e funcionamento do PCASP.

5 REGISTRO CONTÁBIL

5.1 LÓGICA DO REGISTRO CONTÁBIL

5.1.1 NATUREZA DA INFORMAÇÃO DAS CONTAS DO PCASP

O PCASP é dividido em 8 classes:

1. Ativo;
2. Passivo e Patrimônio Líquido;
3. Variações Patrimoniais Diminutivas;
4. Variações Patrimoniais Aumentativas;
5. Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento;
6. Controles da Execução do Planejamento e Orçamento;
7. Controles Devedores; e
8. Controles Credores.

A natureza da informação evidenciada pelas contas das quatro primeiras classes, 1 a 4, é Patrimonial, ou seja, informa a situação do Patrimônio da Entidade Pública. A natureza da informação das contas das duas classes seguintes, 5 e 6, é Orçamentária, pois nessas classes são feitos os controles do Planejamento e do Orçamento, desde a aprovação até a execução. Por fim, a natureza da informação das contas das duas últimas classes, 7 e 8, é de controle, pois nessas classes são registrados os atos potenciais e diversos controles.

O registro contábil deve ser feito pelo método das partidas dobradas e os lançamentos devem debitar e creditar contas que apresentem a mesma natureza de informação, seja patrimonial, orçamentária ou de controle. Assim, os lançamentos estarão fechados dentro das classes 1, 2, 3 e 4 ou das classes 5 e 6 ou das classes 7 e 8.

5.2 CONTAS FINANCEIRAS E PERMANENTES

A Lei 4.320/1964, em seu art. 105, determina:

“Art. 105. 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.

§ 1º O Ativo Financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os valores numerários.

§ 2º O Ativo Permanente compreenderá os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.

§ 3º O Passivo Financeiro compreenderá as dívidas fundadas e outros pagamento independa de autorização orçamentária.

§ 4º O Passivo Permanente compreenderá as dívidas fundadas e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate.”

Essa classificação é importante para que se faça a apuração do Superávit Financeiro, necessário para a abertura de créditos adicionais no exercício seguinte, conforme disposto no art. 43 da Lei 4.320/1964.

”Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer à despesa e será precedida de exposição justificativa.

§1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, deste que não comprometidos;

I – o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;

(...)

2º Entende-se por superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de credito a eles vinculadas. (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)”

Dessa maneira, é importante que as contas do Ativo e Passivo sejam diferenciadas por um atributo específico que atenda ao critério da lei e permita separar o ativo e o passivo em Financeiro e Permanente. Assim, nos exemplos de lançamentos padronizados as contas de Ativo e Passivo virão acompanhadas das letras “F” ou “P”, entre parênteses, para indicar se são contas financeiras ou permanentes.

As contas de Passivo que dependam de autorização orçamentária para amortização ou resgate integram o Passivo Permanente, mas após essa autorização, materializada na figura do empenho da despesa, elas passam a independer de autorização orçamentária, ou seja, passam a ter característica Financeira, integrando o Passivo Financeiro.

Conforme a Lei 4.320/1964, em seu art. 58, o momento dessa autorização é o empenho, pois neste se cria obrigação de natureza orçamentária, pendente ou não de implemento de condição. Trata-se da efetivação da autorização orçamentária dada pela LOA ou pelas leis de créditos adicionais:

“Art. 58. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição. (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)”

Assim, em conformidade com as regras estabelecidas na lei 4.320/1964, o passivo modifica sua característica, de permanente (P) para financeiro (F). Existem diversas formas de se realizar esse controle; dentre elas, destaca-se a utilização da sistemática de controle por meio de conta-corrente ou a simples duplicação de contas, sendo uma financeira e outra permanente. A escolha dessa forma será feita pelo ente. Essa situação pode ser visualizada no anexo III, subitem 10.9, “PASSIVO SEM SUPORTE ORÇAMENTÁRIO”, desse volume.

A título de exemplo, caso a unidade tenha obrigação a pagar que não esteja amparada por crédito orçamentário, ou seja, não tenha sido empenhada, esta deverá ser registrada como um passivo

permanente no momento do fato gerador. Quando a obrigação a pagar for empenhada, deve-se proceder à baixa do passivo permanente em contrapartida ao passivo financeiro, conforme o art. 105 da Lei 4.320/1964.

5.2.1 UTILIZAÇÃO DO 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. Neste conceito se incluem 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 Fundamentais de Contabilidade da Competência e Oportunidade.

Situações sobre como efetuar os lançamentos nos casos em que o fato gerador ocorrer antes do empenho e após o empenho mas antes da liquidação podem ser visualizadas no anexo III deste volume, respectivamente nos subitens 10.9 “PASSIVO SEM SUPORTE ORÇAMENTÁRIO” e 10.11 “AQUISIÇÃO DE VEÍCULOS”.

Situações sobre como efetuar os lançamentos nos casos em que o fato gerador seja concomitante à liquidação podem ser visualizadas também no anexo III deste volume, nos subitens 10.8 “CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS” e 10.10 “MATERIAL DE CONSUMO”.

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, é facultativa a passagem pela conta “Crédito Empenhado em Liquidação”. Caso o registro seja

efetuado, será na liquidação que ocorrerão as transferências simultâneas da conta “Crédito Empenhado a Liquidar” para a conta “Crédito Empenhado em Liquidação” e da conta “Crédito Empenhado em Liquidação” para a conta “Crédito Empenhado Liquidado”.

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.

5.3 FORMALIDADES DO REGISTRO CONTÁBIL

As entidades do setor público devem manter procedimentos uniformes de registros contábeis, por meio de processo manual, mecanizado ou eletrônico, em rigorosa ordem cronológica, como suporte às informações.

São características do registro e da informação contábil:

a) **Comparabilidade** – os registros e as informações contábeis devem possibilitar a análise da situação patrimonial de entidades do setor público ao longo do tempo e estaticamente, bem como a identificação de semelhanças e diferenças dessa situação patrimonial com a de outras entidades;

b) **Compreensibilidade** – as informações apresentadas nas demonstrações contábeis devem ser entendidas pelos usuários. Para esse fim, presume-se que estes já tenham conhecimento do ambiente de atuação das entidades do setor público. Todavia, as informações relevantes sobre temas complexos não devem ser excluídas das demonstrações contábeis, mesmo sob o pretexto de que são de difícil compreensão pelos usuários;

c) **Confiabilidade** – o registro e a informação contábil devem reunir requisitos de verdade e de validade que possibilitem segurança e credibilidade aos usuários no processo de tomada de decisão;

d) **Fidedignidade** – os registros contábeis realizados e as informações apresentadas devem representar fielmente o fenômeno contábil que lhes deu origem;

e) **Imparcialidade** – os registros contábeis devem ser realizados e as informações devem ser apresentadas de modo a não privilegiar interesses específicos e particulares de agentes e/ou entidades;

f) **Integridade** – os registros contábeis e as informações apresentadas devem reconhecer os fenômenos patrimoniais em sua totalidade, não podendo ser omitidas quaisquer partes do fato gerador;

g) **Objetividade** – o registro deve representar a realidade dos fenômenos patrimoniais em função de critérios técnicos contábeis preestabelecidos em normas ou com base em procedimentos adequados, sem que incidam preferências individuais que provoquem distorções na informação produzida;

h) **Representatividade** – os registros contábeis e as informações apresentadas devem conter todos os aspectos relevantes;

i) **Tempestividade** – os fenômenos patrimoniais devem ser registrados no momento de sua ocorrência e divulgados em tempo hábil para os usuários;

j) **Uniformidade** – os registros contábeis e as informações devem observar critérios padronizados e contínuos de identificação, classificação, mensuração, avaliação e evidenciação, de modo que fiquem compatíveis, mesmo que geradas por diferentes entidades. Esse atributo permite a interpretação e a análise das informações, levando-se em consideração a possibilidade de se comparar a situação econômico-financeira de uma entidade do setor público em distintas épocas de sua atividade;

k) **Utilidade** – os registros contábeis e as informações apresentadas devem atender às necessidades específicas dos diversos usuários;

l) **Verificabilidade** – os registros contábeis realizados e as informações apresentadas devem possibilitar o reconhecimento das suas respectivas validades;

m) **Visibilidade** – os registros e as informações contábeis devem ser disponibilizados para a sociedade e expressar, com transparência, o resultado da gestão e a situação patrimonial da entidade do setor público.

A entidade do setor público deve manter sistema de informação contábil refletido em plano de contas que compreenda:

- A terminologia de todas as contas e sua adequada codificação, a natureza e o grau de desdobramento, possibilitando os registros de valores;
- A função atribuída a cada uma das contas;
- O funcionamento das contas;
- A utilização do método das partidas dobradas em todos os registros dos atos e dos fatos que afetam ou possam vir a afetar o patrimônio das entidades do setor público, de acordo com sua natureza de informação orçamentária, patrimonial ou de controle;
- Contas específicas que possibilitem a apuração de custos;
- Tabela de codificação de registros que identifique o tipo de transação, as contas envolvidas e a movimentação a débito e a crédito.

O registro deve ser efetuado em idioma e moeda corrente nacionais, em livros ou meios eletrônicos que permitam a identificação e o seu arquivamento de forma segura.

Quando se tratar de transação em moeda estrangeira, esta, além do registro na moeda de origem, deve ser convertida em moeda nacional, aplicando a taxa de câmbio oficial e vigente na data da transação.

São elementos essenciais do registro contábil:

1. A data da ocorrência da transação;
2. A conta debitada;
3. A conta creditada;

4. O histórico da transação de forma descritiva ou por meio do uso de código de histórico padronizado, quando se tratar de escrituração eletrônica, baseado em tabela auxiliar incluída em plano de contas;

5. O valor da transação;

6. O número de controle para identificar os registros eletrônicos que integram um mesmo lançamento contábil.

Exemplo:

Previsão da receita:

Título da Conta	
D	Previsão Inicial da Receita Orçamentária
C	Receita Orçamentária a Realizar

Brasília, 12 de dezembro de 20X1
 Registro da previsão inicial da receita, conforme apresentado na Lei Orçamentária Anual de 20X2, Lei nº 125.560/20X1.

O registro dos bens, direitos e obrigações deve possibilitar a indicação dos elementos necessários à sua perfeita caracterização e identificação. Em cumprimento à Lei 4.320/1964 os débitos e créditos serão escriturados com individualização do devedor ou do credor e especificação da natureza, importância e data do vencimento, quando fixada.

Os atos da administração com potencial de modificar o patrimônio da entidade devem estar evidenciados, nas contas de compensação do Balanço Patrimonial, em cumprimento ao § 5º do art. 105 da Lei 4.320/1964:

“§ 5o 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.”

Esses atos serão devidamente registrados em Contas de Natureza de Controle.

Exemplo:

Registro de Contrato de Fornecimento de Bens:

Título da Conta	
D	Obrigações Contratuais – Valor Contratado
C	Obrigações Contratuais a Executar

Brasília, 12 de abril de 20X2.
 Registro do Contrato de Fornecimento de Bens, conforme processo licitatório nº 12500.000124/20X1-X11. Aquisição de materiais de expediente do Fornecedor Rápido de Marte. Nota de Empenho nº 20X2NE90012X11.

Nota:

A NBC T 2.8 estabelece critérios e procedimentos para a escrituração contábil em forma eletrônica e a sua certificação digital, sua validação perante terceiros, manutenção dos arquivos e responsabilidade de contabilista.

Os registros contábeis devem ser efetuados de forma analítica, refletindo a transação constante em documento hábil, em consonância com os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Os registros contábeis devem ser validados por contabilistas, com base em documentação hábil e em conformidade às normas e às técnicas contábeis.

Os registros extemporâneos devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do atraso.

6 COMPOSIÇÃO DO PATRIMÔNIO PÚBLICO

Patrimônio Público é o conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações.

O patrimônio público compõe-se dos seguintes elementos:

- a) **Ativo** – compreende os direitos e os bens, tangíveis ou intangíveis, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelo setor público, que represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro;
- b) **Passivo** – compreende as obrigações assumidas pelas entidades do setor público ou mantidas na condição de fiel depositário, bem como as contingências e as provisões; e
- c) **Patrimônio Líquido, Saldo Patrimonial ou Situação Líquida Patrimonial** – representa a diferença entre o Ativo e o Passivo.

A classificação dos elementos patrimoniais considera a segregação em “circulante” e “não circulante”, com base em seus atributos de conversibilidade e exigibilidade, conforme disposto na Lei nº 6.404/1976, viabilizando a utilização da classificação patrimonial pelas empresas estatais.

6.1 ATIVO

Os ativos devem ser classificados como circulante quando satisfizerem a um dos seguintes critérios:

- a) Estiverem disponíveis para realização imediata; e
- b) Tiverem a expectativa de realização até o término do exercício seguinte.

Os demais ativos ser classificados como não circulante.

6.2 PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Os passivos devem ser classificados como circulante quando satisfizerem a um dos seguintes critérios:

- a) Corresponderem a valores exigíveis até o término do exercício seguinte;
- b) Corresponderem a valores de terceiros ou retenções em nome deles, quando a entidade do setor público for fiel depositária, independentemente do prazo de exigibilidade.

Os demais passivos devem ser classificados como não circulante.

O patrimônio líquido compreende os recursos próprios da entidade, e seu valor é a diferença positiva entre o valor do Ativo e do Passivo.

Quando o valor do passivo for maior que o valor do ativo, o resultado é denominado passivo a descoberto.

No Patrimônio Líquido, deve ser evidenciado o resultado do período segregado dos resultados acumulados de períodos anteriores.

Integram o Patrimônio Líquido: patrimônio/capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria, resultados acumulados e outros desdobramentos do saldo patrimonial.

6.3 VARIAÇÕES PATRIMONIAIS

6.3.1 CONCEITO E CLASSIFICAÇÃO

Variações patrimoniais são transações que promovem alterações nos elementos patrimoniais da entidade do setor público, mesmo em caráter compensatório, afetando, ou não, o seu resultado.

Assim, todas as alterações ocorridas no patrimônio são denominadas Variações Patrimoniais e podem ser classificadas em:

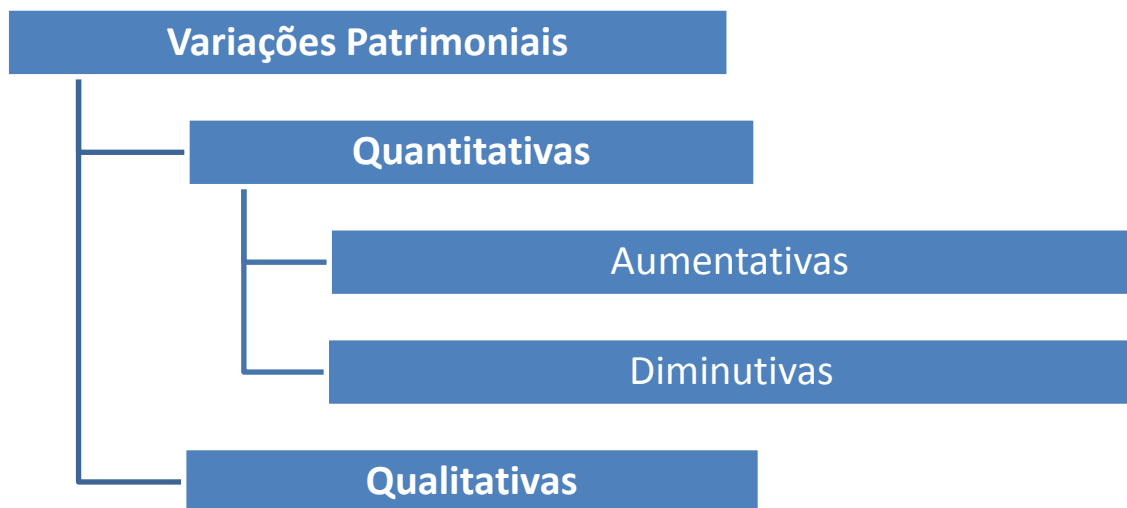
- Quantitativas;
- Qualitativas.

As variações quantitativas decorrem de transações que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido, subdividindo-se em:

- Variações Patrimoniais Aumentativas – quando aumentam o patrimônio líquido;
- Variações Patrimoniais Diminutivas – quando diminuem o patrimônio líquido.

As variações qualitativas alteram a composição dos elementos patrimoniais sem afetar o patrimônio líquido, determinando modificações apenas na composição específica dos elementos patrimoniais.

Existem variações que, simultaneamente, alteram a composição qualitativa e a expressão quantitativa dos elementos patrimoniais e são conhecidas como variações mistas ou compostas.



6.3.2 RESULTADO PATRIMONIAL

A variação do patrimônio público é mensurada por meio da apuração do resultado patrimonial a cada exercício.

As variações patrimoniais aumentativas e variações patrimoniais diminutivas decorrem de transações que aumentem ou diminuam o patrimônio líquido.

De acordo com as características e peculiaridades das entidades governamentais, em nível geral, as variações patrimoniais aumentativas podem ser classificadas nos seguintes grupos:

- Governamentais – abrangem tributos e contribuições;
- Empresariais – tratam de venda de bens e serviços;
- Financeiras – versam sobre receitas de juros, dividendos, descontos obtidos etc.;
- Transferências – incluem doações, subvenções, subsídios, transferências intergovernamentais e intragovernamentais recebidas, entre outras; e
- Outras Variações Aumentativas – outras variações patrimoniais aumentativas não classificadas nos grupos anteriores.

O setor público, dentro das funções típicas de governo, executa ações que se materializam na contraprestação de bens e serviços à comunidade (em algumas situações a preços subsidiados) e ações de distribuição renda e riqueza por meio de transferências e concessão de benefícios sociais, que podem classificar-se, de forma geral, nos seguintes grupos de variações patrimoniais diminutivas:

- Pessoal – trata da remuneração e encargos de pessoal do governo;
- Benefícios Sociais – caracterizados em geral por espécies de transferências com o objetivo de proteger a população ou segmentos dela contra certos riscos sociais;
- Uso de Bens e Serviços – serviços, insumos e matérias-primas empregados na produção de bens e serviços acrescidos de mercadorias compradas para revenda menos a variação líquida de inventários de produtos em elaboração, bens acabados e mercadoria para revenda;
- Operações Financeiras – tratam de despesas com juros, descontos concedidos, etc.;
- Transferências – incluem doações, subvenções, subsídios, transferências intergovernamentais e intragovernamentais concedidas, entre outros; e
- Outras Variações Diminutivas – outras variações patrimoniais diminutivas não classificadas nos grupos anteriores.

O mapeamento dos elementos patrimoniais e das transações típicas de governo serve de ponto de partida conceitual para a construção da estrutura fundamental do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público.

7 ESTRUTURA DO PLANO DE CONTAS APLICADO AO SETOR PÚBLICO

O PCASP é composto por:

- Tabela de atributos da conta contábil;
- Relação de contas; e
- Estrutura Padronizada de Lançamentos.

7.1 ATRIBUTOS DA CONTA CONTÁBIL

Atributos da conta contábil é o conjunto de características próprias que a individualizam, distinguindo-a de outra conta pertencente ao plano de contas. Os atributos podem ser definidos por conceitos teóricos, força legal ou por características operacionais do sistema utilizado.

a. Título – palavra ou designação que identifica o objeto de uma conta, ou seja, a razão para a qual foi aberta e a classe de valores que registra;

b. Função – descrição da natureza dos atos e fatos registráveis na conta, explicando de forma clara e objetiva o papel desempenhado pela conta na escrituração;

c. Funcionamento (quando debita e quando credita) – descrição da relação de uma conta específica com as demais, demonstrando quando se debita a conta, e quando se credita;

d. Natureza do Saldo – identifica se a conta tem saldo credor ou devedor;

e. Código – conjunto ordenado de números que permite a identificação de cada uma das contas que compõem o Plano de Contas de uma entidade;

f. Encerramento – indica a condição de permanência do saldo em uma conta, conforme sua natureza;

g. Indicador para cálculo do Superávit Financeiro – atributo utilizado para informar se as contas do Ativo e Passivo são classificadas como Ativo/Passivo Financeiro ou Ativo/Passivo Permanente, conforme definições do art. 105 da Lei 4.320/1964. Nesse Manual esse indicador será dado pelas letras “P” e “F”, entre parênteses, ao lado das contas de Ativo e Passivo.

7.2 RELAÇÃO DE CONTAS

A relação ou elenco de contas é a disposição ordenada dos códigos e títulos das contas.

A estrutura básica do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público é a seguinte:

CÓDIGO	TÍTULO	CÓDIGO	TÍTULO
1	ATIVO	2	PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO
1.1	Ativo Circulante	2.1	Passivo Circulante
1.1.1	Disponível	2.1.1	Valores de terceiros
1.1.2	Créditos em Circulação	2.1.2	Obrigações em Circulação
1.1.3	Bens e Valores em Circulação		
1.1.4	Investimentos dos Regimes Próprios de Previdência		
1.2	Ativo Não-Circulante	2.2	Passivo Não - Circulante
1.2.1	Ativo Realizável a Longo Prazo	2.2.1	Obrigações Exigíveis a Longo Prazo
1.2.2	Investimento		
1.2.3	Imobilizado		
1.2.4	Intangível		
		2.5	Patrimônio Líquido
		2.5.1	Patrimônio Social/Capital Social
		2.5.2	Reservas de Capital
		2.5.3	Ajustes de Avaliação Patrimonial
		2.5.4	Reservas de Lucros
		2.5.5	Ações em Tesouraria
		2.5.6	Resultados Acumulados
		2.5.6.1	Do Exercício
		2.5.6.2	Exercícios Anteriores
3	VARIAÇÃO PATRIMONIAL DIMINUTIVA	4	VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA
3.1	Pessoal e Encargos	4.1	Tributárias
3.1.1	Remuneração Pessoal	4.1.1	Impostos
3.1.2	Obrigações Patronais	4.1.2	Taxas
3.1.3	Benefícios a Pessoal	4.1.3	Contribuições de Melhoria
3.1.9	Outras Variações Patrimoniais Diminutivas – Pessoal e Encargos		
3.2	Benefícios Sociais	4.2	Contribuições
3.2.1	Aposentadorias e Reformas	4.2.1	Contribuições Sociais
3.2.2	Pensões	4.2.2	Contribuições Econômicas
3.2.3	Benefícios Assistenciais		

ESTRUTURA DO PLANO DE CONTAS APLICADO AO SETOR PÚBLICO

3.2.9	Outras Variações Patrimoniais Diminutivas – Benefícios Sociais		
3.3	Uso de Bens e Serviços	4.3	Exploração de Bens e Serviços
3.3.1	Material de Consumo	4.3.1	Exploração de Bens
3.3.2	Serviços	4.3.2	Exploração de Serviços
3.3.3	Depreciação, Amortização, e Exaustão		
3.4	Financeiras	4.4	Financeiras
3.4.1	Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos Obtidos	4.4.1	Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos Concedidos
3.4.2	Demais Juros e Encargos	4.4.2	Demais Juros e Encargos
3.4.3	Variações Cambiais	4.4.3	Variações Cambiais
3.4.4	Descontos Concedidos	4.4.4	Descontos Obtidos
		4.4.5	Remuneração das Disponibilidades
3.4.9	Outras Variações Patrimoniais Diminutivas – Financeiras	4.4.9	Outras Variações Patrimoniais Aumentativas – Financeiras
3.5	Transferências	4.5	Transferências
3.5.1	Governamentais	4.5.1	Governamentais
3.5.2	Não Governamentais	4.5.2	Não Governamentais
3.6	Tributárias e Contributivas		
3.6.1	Tributos		
3.6.2	Contribuições		
3.9	Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	4.9	Outras Variações Patrimoniais Aumentativas

Registros relativos à execução do orçamento são efetuados nas classes de Controle da Aprovação do Planejamento e Orçamento e Controles da Execução do Planejamento e Orçamento, conforme estrutura definida a seguir:

CÓDIGO	TÍTULO	CÓDIGO	TÍTULO
5.	Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento	6.	Controles da Execução do Planejamento e Orçamento
5.1	Planejamento Aprovado	6.1	Execução do Planejamento
5.1.1	PPA – Aprovado	6.1.1	Execução do PPA
5.1.2	PLOA	6.1.2	Execução do PLOA
5.2	Orçamento Aprovado	6.2	Execução do Orçamento
5.2.1	Previsão da Receita	6.2.1	Execução da Receita

5.2.2	Fixação da Despesa	6.2.2	Execução da Despesa
5.3	Inscrição de Restos a Pagar	6.3	Execução de Restos a Pagar
5.3.1	Inscrição de RP não processado	6.3.1	Execução de RP não processado
5.3.2	Inscrição de RP processado	6.3.1.1	RP não processado a liquidar
		6.3.1.2	RP não processado em liquidação
		6.3.1.3	RP não processado liquidado a pagar
		6.3.1.4	RP não processado pago
		6.3.2	Execução de RP processado
		6.3.2.1	RP processado a pagar
		6.3.2.2	RP processado pago

Os controles devedores e credores apresentam contas apenas de controle. A Estrutura dos controles devedores e credores até o terceiro nível é a seguinte:

CÓDIGO	TÍTULO	CÓDIGO	TÍTULO
7.	Controles Devedores	8.	Controles Credores
7.1	Atos Potenciais	8.1	Execução dos Atos Potenciais
7.1.1	Atos Potenciais do Ativo	8.1.1	Execução dos Atos Potenciais do Ativo
7.1.2	Atos Potenciais do Passivo	8.1.2	Execução dos Atos Potenciais do Passivo
7.2	Administração Financeira	8.2	Execução da Administração Financeira
7.2.1	Programação Financeira	8.2.1	Execução da Programação Financeira
7.2.2	Disponibilidades por Destinação	8.2.2	Execução das Disponibilidades por Destinação
7.3	Dívida Ativa	8.3	Execução da Dívida Ativa
7.3.1	Controle da Dívida Ativa	8.3.1	Créditos a Encaminhar para Dívida Ativa
		8.3.2	Créditos Encaminhados para Dívida Ativa
		8.3.3	Créditos a Inscrever em Dívida Ativa
		8.3.4	Créditos a Inscrever em Dívida Ativa devolvidos
		8.3.5	Créditos Inscritos em Dívida Ativa a receber
		8.3.6	Créditos Inscritos em Dívida Ativa recebidos
7.4	Riscos Fiscais	8.4	Execução dos Riscos Fiscais
7.4.1	Controle de Riscos Fiscais	8.4.1	Riscos Fiscais Previstos
		8.4.2	Riscos Fiscais Confirmados
7.8	Custos	8.8	Apuração de Custos
7.9	Outros Controles	8.9	Outros Controles

Os quatro primeiros níveis das contas contábeis observam as seguintes codificações:

- 1º NÍVEL – CLASSE
- 2º NÍVEL – GRUPO
- 3º NÍVEL – SUBGRUPO
- 4º NÍVEL – ELEMENTO

7.2.1 CLASSE

A Classe representa a agregação máxima das contas contábeis e está estruturada da seguinte forma:

- 1 – ATIVO
- 2 – PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO
- 3 – VARIAÇÃO PATRIMONIAL DIMINUTIVA
- 4 – VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA
- 5 – CONTROLES DA APROVAÇÃO DO PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO
- 6 – CONTROLES DA EXECUÇÃO DO PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO
- 7 – CONTROLES DEVEDORES
- 8 – CONTROLES CREDORES

Ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade.

Passivo e Patrimônio Líquido é a classe que abrange obrigações presente da entidade, derivadas de *eventos já ocorridos*, cuja extinção se espera resultar em saída de recursos capazes de gerar benefícios econômicos. Compreende também os recursos próprios da entidade.

Variação Patrimonial Diminutiva é decréscimo no benefício econômico durante o período contábil sob a forma de saída de recurso ou redução de ativo ou incremento em passivo, que resulte em decréscimo do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de distribuição aos proprietários da entidade.

Variação Patrimonial Aumentativa é aumento no benefício econômico durante o período contábil sob a forma de entrada de recurso ou aumento de ativo ou diminuição de passivo, que resulte em aumento do patrimônio líquido e que não seja proveniente de aporte dos proprietários da entidade.

Controles da Aprovação e Execução do Planejamento e Orçamento compreendem contas com função de registrar os atos e fatos ligados à execução orçamentária e financeira.

Controles Devedores e Credores compreendem as contas em que são registrados os denominados Atos Potenciais e contas com função precípua de controle.

7.2.2 GRUPO

A classe do ATIVO compreende os seguintes grupos de contas:

1.1 Ativo Circulante – compreende as disponibilidades de numerário, bem como outros bens e direitos pendentes ou em circulação, realizáveis até o término do exercício seguinte, bem como as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte.

1.2 Ativo Não-Circulante – compreende os demais ativos não classificados como circulante segregado em ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível.

A classe do PASSIVO compreende os seguintes grupos de contas:

2.1 Passivo Circulante – são as obrigações conhecidas e os encargos estimados, cujos prazos estabelecidos ou esperados situem-se no curso do exercício subsequente à data do balanço patrimonial.

2.2 Passivo Não-Circulante – compreende os demais passivos não classificados como circulante.

2.5 Patrimônio Líquido - compreende os recursos próprios da Entidade, dividindo-se em capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e resultados acumulados.

A classe da VARIACÃO PATRIMONIAL DIMINUTIVA compreende os seguintes grupos de contas:

3.1 Pessoal e Encargos – Representa o somatório das variações patrimoniais diminutivas/despesas de natureza salarial decorrentes do exercício efetivo do cargo ou do emprego público, quer seja civil ou militar, função de confiança, bem como as obrigações trabalhistas e os benefícios de responsabilidade do empregador incidentes sobre a folha de salários. Compreende: salários, remunerações, gratificações, funções, 1/3 de férias, décimo terceiro salário, encargos patronais, entre outros. (as despesas com aposentadorias, reformas e pensões serão registradas em grupo específico denominado "Despesas de Benefícios Sociais").

3.2 Benefícios Sociais – Representa o somatório das variações patrimoniais diminutivas/despesas com benefícios previdenciários e assistenciais. Compreende: aposentadorias, pensões, reformas, benefícios de assistenciais, programas sociais tais como, Programa Fome Zero, Proni, Farmácia Popular, Luz para Todos, Programa de Erradicação do Trabalho Infantil, bolsas, auxílios, entre outros.

3.3 Uso de Bens e Serviços – Representa o somatório das variações patrimoniais diminutivas/despesas com manutenção e operação da máquina pública, exceto despesas com pessoal e encargos que serão registradas em grupo específico (Despesas de Pessoal e Encargos). Compreende: diárias, material de consumo, material de distribuição gratuita, passagens e despesas com locomoção, serviços de terceiros, arrendamento mercantil operacional, aluguel, depreciação, amortização, exaustão, entre outras.

3.4 Financeiras – Representa o somatório das variações patrimoniais diminutivas/despesas com operações financeiras. Compreende: juros incorridos, descontos concedidos, comissões e despesas bancárias, correções monetárias, despesas com obrigações tributárias, remunerações de depósitos, entre outras.

3.5 Transferências – Representa o somatório das variações patrimoniais diminutivas/despesas com transferências intergovernamentais e intragovernamentais para entes governamentais, instituições multigovernamentais, instituições privadas com ou sem fins lucrativos e transferências ao exterior, compreende subvenções sociais, subvenções econômicas e doações concedidas.

ESTRUTURA DO PLANO DE CONTAS APLICADO AO SETOR PÚBLICO

3.6 Tributárias e Contributivas – Representa o somatório das variações patrimoniais diminutivas/despesas com tributos e contribuições devidos pelos órgãos e entidades do setor público.

3.9 Outras Variações Patrimoniais Diminutivas – Representa o somatório das demais variações patrimoniais diminutivas não incluídas nos grupos anteriores. Compreende: provisões para crédito de liquidação duvidosa, ajuste ao valor recuperável, perda na alienação de ativos, resultado negativo da equivalência patrimonial, assunção de passivos, indenizações, perdas por obsolescência e inservibilidade, entre outras.

A classe da VARIACÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA compreende os seguintes grupos de contas:

4.1 Tributárias – Representa o somatório da variação patrimonial aumentativas decorrente de impostos, taxas e contribuições de melhoria. Compreende: impostos sobre importação de produtos estrangeiros, exportação de produtos nacionais, rendas e proventos de qualquer natureza, produtos industrializados, propriedade territorial rural, grandes fortunas, propriedade predial e territorial urbana, transmissão causa *mortis* e doação, circulação de mercadorias e prestação de serviços, serviços de qualquer natureza, entre outros.

4.2 Contribuições – Representa o somatório das variações patrimoniais aumentativas de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas como instrumento de intervenção nas respectivas áreas. Compreende: contribuições previdenciárias, contribuição para o financiamento da seguridade social, contribuições sobre a receita de concurso de prognósticos, contribuição para o "Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público", entre outras.

4.3 Exploração de Bens e Serviços – Representa o somatório das variações patrimoniais aumentativas industriais compostas de: receita de produção vegetal, animal e derivados, decorrentes das atividades ou explorações agropecuárias; receita da indústria de extração mineral, de transformação, de construção e outros; receita originária da prestação de serviços, tais como: atividades comerciais, de transporte, de comunicação, de saúde, de armazenagem, serviços científicos e tecnológicos, de metrologia, agropecuários e etc., e; de remuneração pela exploração de bens como alugueis, royalties, entre outras.

4.4 Financeiras – Representa o somatório das variações patrimoniais aumentativas com operações financeiras. Compreende: descontos obtidos, juros auferidos, prêmio de resgate de títulos e debêntures, entre outros.

4.5 Transferências – Representa o somatório das variações patrimoniais aumentativas com transferências intergovernamentais (interferências) e intragovernamentais para entes governamentais, instituições multigovernamentais, instituições privadas com ou sem fins lucrativos e transferências ao exterior, além de subvenções sociais, subvenções econômicas e doações recebidas.

4.9 Outras Variações Patrimoniais Aumentativas – Representa o somatório das demais variações patrimoniais aumentativas não incluídas nos grupos anteriores. Compreende: reavaliação, ganho na alienação de ativos, ganhos na variação cambial, resultado positivo a equivalência patrimonial, cancelamento de passivos, reversão de provisões, recuperação de despesas, multas (exceto tributária), entre outras.

A classe de CONTROLES DA APROVAÇÃO DO PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO compreende os seguintes grupos de contas:

5.1 Planejamento Aprovado – registra o somatório dos valores financeiros previstos para execução dos programas e ações estabelecidos no Plano Plurianual e Projeto de Lei Orçamentária Anual.

5.2 Orçamento Aprovado – registra a receita prevista no orçamento geral, bem com a previsão adicional. Registra também a fixação da despesa e os créditos adicionais.

5.3 Inscrição de Restos a Pagar – registra o valor da inscrição e integração das despesas empenhadas e não pagas até o último dia do ano financeiro.

A classe de CONTROLES DA EXECUÇÃO DO PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO compreende os seguintes grupos de contas:

6.1 Execução do Planejamento – registra a execução do planejamento do Plano Plurianual e o que foi aprovado no Projeto de Lei Orçamentária.

6.2 Execução do Orçamento – registra a execução do orçamento geral, ou seja, registra os valores oriundos da receita inicial e adicional a realizar e sua realização, assim como os valores da Execução do Crédito Orçamentário.

6.3 Execução de Restos a Pagar – registra o valor da transferência, liquidação e pagamento das despesas empenhadas e não pagas até o último dia do ano financeiro.

A classe de CONTROLES DEVEDORES compreende os seguintes grupos de contas:

7.1 Atos potenciais – compreende contas relacionadas às situações não compreendidas no patrimônio, mas que, direta ou indiretamente, possam vir a afetá-lo, exclusive as que dizem respeito a atos e fatos ligados à execução orçamentária e financeira e as contas com função precípua de controle.

7.2 Administração Financeira – registra o valor das cotas de despesas e restos a pagar autorizados.

7.3 Dívida Ativa – registra o controle dos créditos a serem inscritos em dívida ativa, dos que encontram-se em processo de inscrição e a tramitação dos créditos inscritos.

7.4 Riscos Fiscais – registra o controle dos riscos fiscais identificados no anexo de riscos fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias e que não preencham os requisitos para reconhecimento como passivo.

7.8 Custos – registra o controle dos custos dos bens e serviços produzidos.

7.9 Outros Controles – registra controles não especificados anteriormente nos grupos dessa classe.

A classe de CONTROLES CREDORES compreende os seguintes grupos de contas:

8.1 Execução dos atos potenciais - compreende contas relacionadas às situações não compreendidas no patrimônio, mas que, direta ou indiretamente, possam vir a afetá-lo,

ESTRUTURA DO PLANO DE CONTAS APLICADO AO SETOR PÚBLICO

exclui as que dizem respeito a atos e fatos ligados à execução orçamentária e financeira e as contas com função precípua de controle.

8.2 Execução da Administração Financeira - registra o valor das movimentações de cotas de despesas e restos a pagar.

8.3 Execução da Dívida Ativa - registra o controle dos créditos a serem inscritos em dívida ativa, dos que encontram-se em processo de inscrição e a tramitação dos créditos inscritos.

8.4 Execução dos Riscos Fiscais - registra o controle dos riscos fiscais identificados no anexo de riscos fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias e que não preencham os requisitos para reconhecimento como passivo.

8.8 Apuração de Custos - registra o controle dos custos dos bens e serviços produzidos.

8.9 Outros Controles - registra controles não especificados anteriormente nos grupos dessa classe.

7.2.3 SUBGRUPO

O grupo ATIVO CIRCULANTE compreende os seguintes subgrupos de contas:

1.1.1 Disponível - representa o somatório dos valores em caixa e em bancos, bem como equivalentes, que representam recursos com livre movimentação para aplicação nas operações da unidade e para os quais não haja restrições para uso imediato.

1.1.2 Créditos em Circulação - representa os direitos realizáveis até o término do exercício seguinte, assim como os derivados de vendas, adiantamentos, empréstimos, valores em trânsito e outros.

1.1.3 Bens e Valores em Circulação - representa o somatório dos valores dos estoques, títulos e valores, materiais em trânsito e demais em circulação.

1.1.4 Investimentos dos Regimes Próprios de Previdência - representa os valores aplicados pelo regime próprio destinados a cobertura das obrigações previdenciárias.

O grupo ATIVO NÃO CIRCULANTE compreende os seguintes subgrupos de contas:

1.2.1 Ativo Realizável a Longo Prazo - representa os direitos realizáveis após o término do exercício seguinte. Abrange os créditos inscritos em Dívida Ativa e não renegociados junto aos respectivos entes.

1.2.2 Investimento - representa as participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza, não classificáveis no ativo circulante, e que não se destinem à manutenção da atividade da entidade.

1.2.3 Imobilizado - representa os bens e direitos não destinados à transformação direta em meios de pagamento e cuja perspectiva de permanência na entidade ultrapasse um exercício.

1.2.4 Intangível - representa os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da entidade ou exercidos com essa finalidade.

O grupo PASSIVO CIRCULANTE compreende os seguintes subgrupos de contas:

2.1.1 Valores de Terceiros – representa os débitos exigíveis em até 12 meses, relativos a recebimentos a título de depósitos, consignações em folha, cauções e outros.

2.1.2 Obrigações em Circulação – representa os compromissos assumidos, exigíveis até o término do exercício seguinte, representados por obrigações a pagar, credores – entidades e agentes, empréstimos e financiamentos, adiantamentos recebidos, valores.

O grupo PASSIVO NÃO CIRCULANTE compreende os seguintes subgrupos de contas:

2.2.1 Obrigações Exigíveis a Longo Prazo – Registra as obrigações exigíveis após o término do exercício seguinte, classificados nos elementos obrigações de crédito internas, operações de crédito externas, obrigações legais e tributárias, obrigações a pagar e outras operações exigíveis.

O grupo PATRIMÔNIO LÍQUIDO compreende os seguintes subgrupos de contas:

2.5.1 Patrimônio Social / Capital Social – Registra o resultado patrimonial dos órgãos da administração direta bem como o capital dos órgãos da administração indireta.

2.5.2 Reservas de Capital – Compreende os valores acrescidos ao patrimônio que não transitaram pelo resultado como receitas.

2.5.3 Ajustes de Avaliação Patrimonial – Registra as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valores atribuídos a elementos do ativo e do passivo, em decorrência da sua avaliação a valor justo, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência.

2.5.4 Reservas de Lucros – Compreende parcelas do resultado positivo das entidades, retidas com finalidades específicas.

2.5.5 Ações em Tesouraria – Registra o valor do custo de aquisição das ações da empresa que foram emitidas e adquiridas pela própria companhia.

2.5.6 Resultados Acumulados – Registra o valor dos resultados acumulados para compensação com lucros de períodos subsequentes, com outras reservas ou redução do Capital Social.

O grupo PESSOAL E ENCARGOS compreende os seguintes subgrupos de contas:

3.1.1 Remuneração Pessoal – registra as despesas com salários, remunerações e gratificações, decorrentes do exercício de efetivo cargo ou emprego público.

3.1.2 Obrigações Patronais – registra as despesas com obrigações trabalhistas incidente sobre a folha, decorrentes do exercício de efetivo cargo ou emprego público.

3.1.3 Benefícios a Pessoal – registra as despesas com benefícios de responsabilidade do empregador, decorrentes do exercício de efetivo cargo ou emprego público, tais como auxílio-alimentação e auxílio-transporte.

ESTRUTURA DO PLANO DE CONTAS APLICADO AO SETOR PÚBLICO

3.1.9 Outras Variações Patrimoniais Diminutivas/Pessoal e Encargos – Representa as despesas decorrentes do exercício de efetivo cargo ou emprego público, não abrangidas pelos subgrupos anteriores.

O grupo BENEFÍCIOS SOCIAIS compreende os seguintes subgrupos de contas:

3.2.1 Aposentadorias e Reformas – registra as despesas com aposentadorias e reformas a cargo da entidade governamental.

3.2.2 Pensões – registra as despesas com pensões a cargo da entidade governamental.

3.2.3 Benefícios assistenciais – registra as despesas com benefícios assistenciais a cargo da entidade governamental.

3.2.9 Outras Variações Patrimoniais Diminutivas/Benefícios Sociais – registra as despesas decorrentes de Benefícios Sociais não compreendidos pelos subgrupos anteriores.

O grupo USO DE BENS E SERVIÇOS compreende os seguintes subgrupos de contas:

3.3.1 Material de Consumo – registra a despesa proveniente da distribuição do material de consumo (a simples compra do material de consumo sem a efetiva distribuição NÃO é despesa patrimonial)..

3.3.2 Serviços – registra a despesa proveniente da prestação de serviços fornecida à entidade governamental.

3.3.3 Depreciação, Amortização e Exaustão – registra a despesa devido à redução do valor dos bens pelo desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência.

O grupo FINANCEIRAS compreende os seguintes subgrupos de contas:

3.4.1 Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos Obtidos – registra a despesa com juros e encargos de empréstimos e financiamentos obtidos.

3.4.2 Demais Juros e Encargos – registra a despesa com juros e encargos não compreendidos pelo subgrupo anterior.

3.4.3 Variações Cambiais – registra a despesa proveniente de flutuações da taxa de câmbio.

3.4.4 Descontos Concedidos - registra a despesa resultante de descontos concedidos.

3.4.9 Outras Variações Patrimoniais Diminutivas/Financeiras – registra as despesas provenientes de operações financeiras não compreendidas nos subgrupos anteriores.

O grupo TRANSFERÊNCIAS compreende os seguintes subgrupos de contas:

3.5.1 Governamentais – registra as despesas decorrentes de transferências intergovernamentais ou intragovernamentais.

3.5.2 Não-Governamentais – registra as despesas decorrentes de transferências a entidades não governamentais.

O grupo TRIBUTÁRIAS E CONTRIBUTIVAS compreende os seguintes subgrupos de contas:

3.6.1 *Tributos* – registra as despesas com tributos de entidades governamentais.

3.6.2 *Contribuições* – registra as despesas com contribuições de entidades governamentais.

O grupo TRIBUTÁRIAS compreende os seguintes subgrupos de contas:

4.1.1 *Impostos* – registra as receitas provenientes de impostos.

4.1.2 *Taxas* – registra as receitas provenientes de taxas.

4.1.3 *Contribuições de Melhoria* – registra as receitas provenientes de contribuições de melhoria.

O grupo CONTRIBUIÇÕES compreende os seguintes subgrupos de contas:

4.2.1 *Contribuições Sociais* – registra as receitas provenientes de contribuições sociais.

4.2.2 *Contribuições Econômicas* – registra as receitas provenientes de contribuições econômicas.

O grupo EXPLORAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS compreende os seguintes subgrupos:

4.3.1 *Exploração de Bens* – registra as receitas provenientes de aluguéis, *royalties*, etc.

4.3.2 *Exploração de Serviços* – registra as receitas provenientes de serviços.

O grupo FINANCEIRAS compreende os seguintes subgrupos de contas:

4.4.1 *Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos Concedidos* – registra as receitas provenientes de juros e encargos de empréstimos e financiamentos concedidos.

4.4.2 *Demais Juros e Encargos* – registra as receitas provenientes de juros e encargos não compreendidas no subgrupo anterior.

4.4.3 *Variações Cambiais* – registra as receitas provenientes de flutuações da taxa de câmbio.

4.4.4 *Descontos Obtidos* - registra as receitas provenientes de descontos obtidos.

4.4.5 *Remuneração das disponibilidades* - registra as receitas provenientes da remuneração das disponibilidades.

4.4.9 *Outras Variações Patrimoniais Aumentativas/Financeiras* – registra as receitas provenientes de operações financeiras não compreendidas nos subgrupos anteriores.

O grupo TRANSFERÊNCIAS compreende os seguintes subgrupos de contas:

4.5.1 *Governamentais* – registra a receita proveniente de transferências recebidas de entidades governamentais.

ESTRUTURA DO PLANO DE CONTAS APLICADO AO SETOR PÚBLICO

4.5.2 *Não-Governamentais* – registra a receita proveniente de transferências recebidas de entidades não governamentais.

O grupo PLANEJAMENTO APROVADO compreende os seguintes subgrupos de contas:

5.1.1 *PPA - Aprovado* – registra os valores financeiros previstos para a execução dos programas e ações estabelecidos no Plano Plurianual.

5.1.2 *PLOA* – registra os valores financeiros previstos para a execução dos programas e ações estabelecidos no Projeto de Lei Orçamentária Anual.

O grupo ORÇAMENTO APROVADO compreende os seguintes subgrupos de contas:

5.2.1 *Previsão da Receita* – registra a previsão da receita orçamentária aprovada pela Lei Orçamentária, bem como as previsões adicionais.

5.2.2 *Fixação da Despesa* – registra a fixação da despesa orçamentária aprovada pela Lei Orçamentária, bem como os créditos adicionais.

O grupo INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR compreende os seguintes subgrupos de contas:

5.3.1 *Inscrição de RP não-processado* – registra os valores inscritos em Restos a Pagar não-processados.

5.3.2 *Inscrição de RP processado* – registra os valores inscritos em Restos a Pagar processados.

O grupo EXECUÇÃO DO PLANEJAMENTO compreende os seguintes subgrupos:

6.1.1 *Execução do PPA* – registra a execução do Plano Plurianual.

6.1.2 *Execução do PLOA* – registra os valores aprovados para execução do Projeto de Lei Orçamentária Anual.

O grupo EXECUÇÃO DO ORÇAMENTO compreende os seguintes subgrupos de contas:

6.2.1 *Execução da Receita* – registra a receita orçamentária a ser arrecadada e a receita orçamentária arrecadada.

6.2.2 *Execução da Despesa* – registra o crédito orçamentário disponível e as diversas etapas da execução das despesas orçamentárias, do empenho ao pagamento.

O grupo EXECUÇÃO DE RESTOS A PAGAR compreende os seguintes subgrupos:

6.3.1 *Execução de RP não-processado* – registra o valor da transferência, liquidação e pagamento das despesas empenhadas, não liquidadas e não pagas até o último dia do exercício financeiro.

6.3.2 *Execução de RP processado* – registra o valor da transferência e pagamento das despesas empenhadas, liquidadas e não pagas até o último dia do exercício financeiro.

O grupo ATOS POTENCIAIS compreende os seguintes subgrupos de contas:

7.1.1 Atos Potenciais do Ativo – registra os atos e fatos que possam vir a afetar o ativo da entidade governamental.

7.1.2 Atos Potenciais do Passivo – registra os atos e fatos que possam vir a afetar o passivo da entidade governamental.

O grupo ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA compreende os seguintes subgrupos de contas:

7.2.1 Programação Financeira – registra os valores autorizados para Programação Financeira.

7.2.2 Disponibilidades por Destinação – registra o controle da disponibilidade de recursos.

O grupo DÍVIDA ATIVA compreende os seguintes subgrupos de contas:

7.3.1 Controle da Dívida Ativa – registra os valores inscritos e passíveis de inscrição em Dívida Ativa.

O grupo RISCOS FISCAIS compreende os seguintes subgrupos de contas:

7.4.1 Controle de Riscos Fiscais – registra os riscos fiscais identificados no anexo de riscos fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias e que não preencham os requisitos para reconhecimento como passivo.

O grupo EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS compreende os seguintes subgrupos:

8.1.1 Execução dos Atos Potenciais do Ativo – registra a execução dos atos e fatos que possa vir a afetar o ativo da entidade governamental.

8.1.2 Execução dos Atos Potenciais do Passivo – registra a execução dos atos e fatos que possa vir a afetar o passivo da entidade governamental.

O grupo EXECUÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA compreende os seguintes subgrupos de contas:

8.2.1 Execução da Programação Financeira – registra a execução dos valores autorizados para a Programação financeira.

8.2.2 Execução das Disponibilidades por Destinação – registra a execução da disponibilidade de recursos.

O grupo EXECUÇÃO DA DÍVIDA ATIVA compreende os seguintes subgrupos de contas:

8.3.1 Créditos a Encaminhar para a Dívida Ativa – registra os valores a serem encaminhados para o órgão competente em inscrever em Dívida Ativa.

8.3.2 Créditos Encaminhados para a Dívida Ativa – registra os valores encaminhados para o órgão competente em inscrever em Dívida Ativa.

8.3.3 *Créditos a Inscrever em Dívida Ativa* – registra os valores a serem inscritos em Dívida Ativa pelo o órgão competente em inscrever em Dívida Ativa.

8.3.4 *Créditos a Inscrever em Dívida Ativa devolvidos* – registra os valores a serem inscritos em Dívida Ativa que foram devolvidos.

8.3.5 *Créditos Inscritos em Dívida Ativa a receber* – registra os valores inscritos em Dívida Ativa pelo o órgão competente em inscrever em Dívida Ativa.

8.3.6 *Créditos Inscritos em Dívida Ativa recebidos* – registra os valores que estavam inscritos em Dívida Ativa recebidos.

O grupo RISCOS FISCAIS compreende os seguintes subgrupos de contas:

8.4.1 *Riscos Fiscais Previstos* – registra os riscos fiscais previstos no anexo de riscos fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias e que não preencham os requisitos para reconhecimento como passivo.

8.4.2 *Riscos Fiscais Confirmados* – registra a confirmação dos riscos fiscais previstos no anexo de riscos fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias e que não preencham os requisitos para reconhecimento como passivo.

7.3 LANÇAMENTOS PADRONIZADOS

O PCASP contém uma relação de lançamentos contábeis padronizados que normatizam e orientam a sistemática de utilização do plano. Esse conjunto de lançamentos apresenta a forma de registro de atos e fatos típicos da Administração Pública e encontra-se no anexo III desse volume.

7.4 ESTATÍSTICAS FISCAIS

O acompanhamento da situação fiscal de um país tem importância fundamental para orientar os gestores públicos na implementação de políticas eficientes, que proporcionem crescimento econômico permanente, com responsabilidade fiscal e sustentabilidade a longo prazo. Para tanto, as estatísticas fiscais são de extrema relevância, devendo ser apuradas através de metodologias bem definidas, normatizadas e amplamente divulgadas. Assim, a adoção de metodologias harmonizadas de estatísticas alinhadas a padrões internacionais permite a produção de indicadores fiscais adequados para uma correta avaliação das finanças públicas de um país, bem como a comparabilidade da situação fiscal de diversos países.

Insere-se nesse contexto a avaliação e implementação da nova metodologia de Estatísticas de Finanças Públicas sob o marco analítico do *Government Finance Statistics Manual - 2001* (GFSM 2001), ou Manual de Estatísticas Fiscais de 2001, bem como a harmonização de estatísticas fiscais no âmbito do MERCOSUL. Tais padrões requerem a compilação de informações da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, incluindo as corporações públicas financeiras e não financeiras de todos os entes da federação.

7.4.1 MANUAL DE ESTATÍSTICAS DE FINANÇAS PÚBLICAS DE 2001 – GFSM 2001 (GOVERNMENT FINANCE STATISTICS MANUAL 2001)

Em 2001, foi publicado pelo Fundo Monetário Internacional a segunda edição do Manual de Estatísticas de Finanças Governamentais - GFSM, revisando a primeira publicação de 1986, com o objetivo de promover maior transparência e conhecimento das finanças e das operações governamentais, bem como de estabelecer integração das estatísticas fiscais com outros marcos metodológicos de estatísticas macroeconômicas, como o Sistema de Contas Nacionais, de 1993, a 5ª edição do Manual de Balanço de Pagamentos e o Manual de Estatísticas Monetárias e Financeiras.

A edição de 2001 do GFSM, ao promover a consistência econômica e a consistência temporal das estatísticas, possibilita a completa integração de fluxos estoques, bem como a determinação do impacto das políticas fiscais na evolução temporal do Patrimônio Líquido do País. Dessa forma, o manual introduziu o conceito de patrimônio nas estatísticas fiscais, em linha com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. A integração das contas do setor fiscal com as contas do setor externo, do setor financeiro e monetário, e com o Sistema de Contas Nacionais (SCN 1993), permite maior aproveitamento das informações produzidas pelos outros sistemas, maior confiança na apresentação das informações e o acompanhamento e análise da economia dos países de forma mais completa e integrada.

Com o objetivo de melhoria da transparência nas operações de governo, o novo Manual apresenta um sistema estatístico especializado para análise e avaliação do desempenho do setor público, em um marco analítico integrado, atualizado de acordo com as normas internacionais de contabilidade pública e harmonizado com os demais sistemas estatísticos existentes.

Há que se ressaltar, entretanto, que a adoção da nova metodologia não implica em mudanças nas práticas de compilação das estatísticas de finanças públicas adotadas atualmente pelo Banco Central e pelo Tesouro Nacional, tampouco em relação à prática contábil preconizada pela Lei nº 4.320/1964 e adotada pelo Governo Geral em todas suas esferas. Os sistemas de compilação dos dados para fins de estatísticas fiscais ou contabilidade pública atualmente em vigor no Brasil têm objetivos próprios e devem se constituir na base de dados do novo sistema. O resultado final fornecerá, seguramente, estatísticas fiscais mais abrangentes, o que deve propiciar elementos para uma análise mais ampla e detalhada da avaliação das políticas públicas e contribuir para o aperfeiçoamento analítico das finanças públicas.

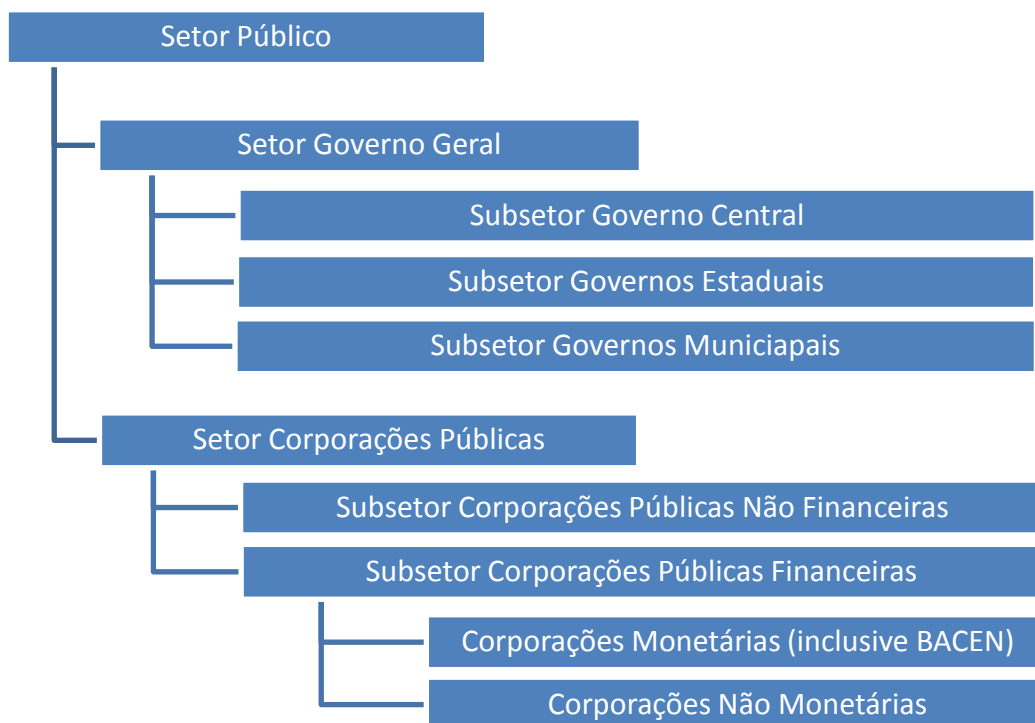
Assim, o GFSM 2001 introduziu importantes mudanças em relação ao tratamento anterior dado às estatísticas nacionais e a principal delas refere-se à cobertura institucional, cujo enfoque é o Setor Governo Geral definido na base de unidades institucionais. Para identificar as transações e atividades fiscais que ocorram fora do setor do governo geral, é incentivada a compilação de estatísticas do Setor Público e a identificação de transações entre as unidades do Setor do Governo Geral e do Setor das Corporações Públicas.

Dessa forma, o Setor Governo Geral é subdividido nos Subsetores Governo Central, Governos Estaduais e Governos Municipais. O setor Corporações Públicas é composto pelo Subsetor Corporações Públicas Não Financeiras e pelo Subsetor Corporações Públicas Financeiras, este dividido em Corporações Monetárias e Corporações Não Monetárias.

7.4.2 ABRANGÊNCIA GFSM 2001

ESTRUTURA DO PLANO DE CONTAS APLICADO AO SETOR PÚBLICO

Esquemáticamente, a estrutura de abrangência do GFSM pode ser representada da seguinte forma:



Outro aspecto importante do GFSM 2001 diz respeito à base de registro dos eventos econômicos, segundo a qual os fluxos deverão ser compilados obedecendo ao regime de competência. Importante destacar, porém, que o GFSM 2001 também contém um demonstrativo de fluxo de caixa, ou seja, neste novo marco agrega-se à informação de caixa os registros pelo regime de competência, de forma que o conjunto de informações fiscais disponíveis torna-se mais amplo.

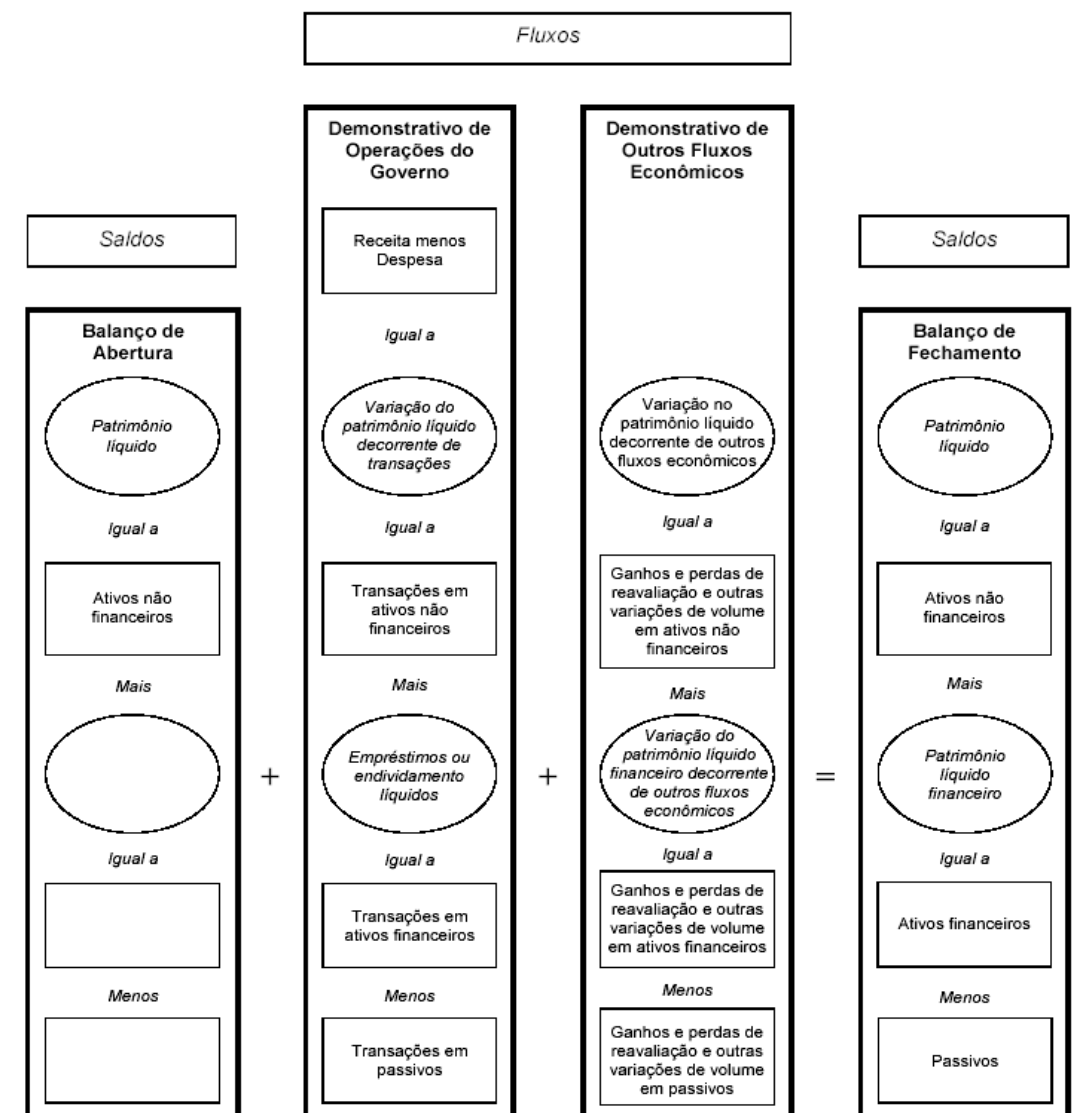
No GFSM 2001 o Balanço Patrimonial é completo e inclui todo o estoque de ativos e passivos financeiros, ativos e passivos não-financeiros e o patrimônio líquido, diferentemente do GFSM 1986 que apresenta apenas os estoques de ativos e passivos financeiros. Com a inclusão de todas as transações inclusive os outros fluxos econômicos é possível a integração de fluxos e estoques e a conciliação dos balanços de abertura e fechamento no novo marco metodológico. No GFSM 2001, as receitas são definidas como transações que aumentam o patrimônio líquido e as despesas como transações que reduzem o patrimônio líquido. As transações em ativos não financeiros não afetam o Patrimônio Líquido, haja vista que têm natureza permutativa.

No demonstrativo de outros fluxos econômicos, por sua vez, estão as mudanças de estoque de ativos, passivos e patrimônio líquido, resultantes de outras origens, que não transações. Mais especificamente, os ganhos/perdas de reavaliação por manutenção de ativos representam mudanças nos estoques, decorrentes de alterações no índice de preços, incluindo variações na taxa de câmbio dentre outras.

Assim, a partir do balanço de abertura, compiladas as variações patrimoniais devidas a operações do governo e a outros fluxos econômicos, consolida-se, por fim, o balanço de encerramento do setor público para determinado exercício. Ao desmembrar o total de ativos e o total

de passivos em seus componentes, e ao estabelecer as fontes de mudanças em cada um deles, de um período a outro, em termos de transações e outros fluxos econômicos, tais como definidos acima, o modelo provê uma explicação estatística robusta dos fatores responsáveis pelas variações no patrimônio líquido do governo. Pela integração total de fluxos e saldos e pela coerência com os conceitos apresentados no sistema de contas nacionais, permite a construção de outras relações macroeconômicas, que possibilitam ampliar a visão sobre o governo a partir das estatísticas de finanças públicas.

ESTRUTURA DO MARCO ANALÍTICO DO SISTEMA DE ESTATÍSTICA DE FINANÇAS PÚBLICAS CONFORME METODOLOGIA DO GFSM 2001



7.4.3 ESTATÍSTICAS HARMONIZADAS NO ÂMBITO DO MERCOSUL

Em 2000, os Ministros da Economia e Presidentes de Bancos Centrais dos países membros do MERCOSUL, concordaram em estabelecer metas comuns de resultado fiscal, dívida pública e variação de preços, tendo como primeiro passo a construção de estatísticas fiscais e de dívida pública harmonizada, baseadas em metodologia comum. Com esse objetivo, foi constituído o Grupo de Monitoramento Macroeconômico (GMM) encarregado de avaliar a consistência das metodologias de apuração dos indicadores fiscais existentes e a partir de abril de 2002 assumiu a responsabilidade pela observância de metodologia comum para a harmonização das estatísticas fiscais. Criado formalmente em junho de 2000, pelo Conselho de Mercado Comum - CMC (Decisão CMC 30/2000), o GMM é composto por representantes dos Ministérios da Economia (Fazenda ou Finanças) e dos Bancos Centrais, dos países membros do MERCOSUL e países associados.

Dessa forma, em outubro de 2000 foram divulgadas as primeiras estatísticas harmonizadas, com dados retroativos a 1999, e a primeira versão do Manual de Estatísticas Fiscais do GMM. As séries são trimestrais, divulgadas 45 dias após o encerramento do período de referência, e abrangem os seguintes indicadores: i) Resultado Primário do Governo Nacional; ii) Resultado Nominal do Governo Nacional; iii) Dívida Líquida do Governo Nacional; iv) Dívida Líquida do Setor Público Consolidado; v) Variação da Dívida Líquida do Setor Público Consolidado. A página do GMM na internet é <http://www.bcb.gov.br/?MERCOSUL>.

Atualmente, está sendo conduzindo um novo ciclo de ações de harmonização de metodologias para elaboração de indicadores comparáveis e análises de temas vinculados ao processo de convergência macroeconômica dos Estados Membros do MERCOSUL. Nesse contexto, está em andamento a estruturação de um Novo Manual de Estatísticas Fiscais, que apresentará os princípios econômicos e contábeis para a compilação de estatísticas fiscais harmonizadas entre os integrantes do Bloco. Neste processo, o Governo Brasileiro tem buscado estabelecer sinergias entre as estatísticas harmonizadas do MERCOSUL e o GFSM 2001, de modo a aproveitar os recursos humanos, financeiros e materiais de forma eficiente, garantindo que seus objetivos sejam atingidos. A condução das ações relacionadas à estatística fiscal no Brasil está a cargo da Secretaria do Tesouro Nacional e as atividades estão concentradas no desenho de processos sistematizados, no aprimoramento de sistemas informatizados de coleta de dados de todas as esferas da federação (União, Estados, Distrito Federal, Municípios e Empresas Estatais), e na integração de sistemas de distintos órgãos do Governo Federal que gerenciam dados, bem como no planejamento de atividades de capacitação para os usuários e fornecedores das estatísticas fiscais.

7.4.4 ESTATÍSTICAS FISCAIS E CONTABILIDADE PÚBLICA

A base de dados para elaboração de estatísticas fiscais são os registros contábeis, principalmente no contexto de acompanhamento da evolução do patrimônio líquido que está sendo implementado pelo novo manual estatístico GFSM 2001. Dessa forma, a apuração de estatísticas fiscais depende da disponibilidade de informações contábeis e da conjugação de esforços que está sendo realizada por várias instituições no sentido de produzir a progressiva convergência da contabilidade pública brasileira às Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público – NICSP. Nesse sentido, as atividades de aprimoramento da contabilidade aplicada ao setor público e as ações de aprimoramento das estatísticas fiscais, ambas sob coordenação da Secretaria do Tesouro Nacional, devem estar cada vez mais integradas e articuladas com as iniciativas dos entes federados.

8 ANEXO I - RELAÇÃO DE CONTAS CONTÁBEIS

Código	Especificação
1	ATIVO
1.1	Ativo Circulante
1.1.1	Disponível
1.1.2	Créditos em Circulação
1.1.3	Bens e Valores em Circulação
1.1.4	Investimento dos Regimes Próprio de Previdência
1.2	Ativo Não-Circulante
1.2.1	Ativo Realizável a Longo Prazo
1.2.2	Investimento
1.2.3	Imobilizado
1.2.4	Intangível
2	PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO
2.1	Passivo Circulante
2.1.1	Valores de Terceiros
2.1.2	Obrigações em Circulação
2.2	Passivo Não-Circulante
2.2.1	Obrigações Exigíveis a Longo Prazo
2.5	Patrimônio Líquido/Saldo Patrimonial
2.5.1	Patrimônio/Capital Social
2.5.2	Reservas de Capital
2.5.3	Ajustes de Avaliação Patrimonial
2.5.4	Reservas de Lucros
2.5.5	Ações em Tesouraria
2.5.6	Resultados Acumulados
2.5.6.1	Do Exercício
2.5.6.2	Exercícios Anteriores
3	VARIAÇÃO PATRIMONIAL DIMINUTIVA
3.1	Pessoal e Encargos
3.1.1	Remuneração Pessoal
3.1.2	Obrigações Patronais
3.1.3	Benefícios a Pessoal
3.1.9	Outras Variações Patrimoniais Diminutivas – Pessoal e Encargos
3.2	Benefícios Sociais
3.2.1	Aposentadorias e Reformas
3.2.2	Pensões
3.2.3	Benefícios Assistenciais

ANEXO I - RELAÇÃO DE CONTAS CONTÁBEIS

Código	Especificação
3.2.9	Outras Variações Patrimoniais Diminutivas – Benefícios Sociais
3.3	Uso de Bens e Serviços
3.3.1	Material de Consumo
3.3.2	Serviços
3.3.3	Depreciação, Amortização, e Exaustão
3.4	Financeiras
3.4.1	Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos Obtidos
3.4.2	Demais Juros e Encargos
3.4.3	Variações Cambiais
3.4.3	Descontos Concedidos
3.4.9	Outras Variações Patrimoniais Diminutivas – Financeiras
3.5	Transferências
3.5.1	Governamentais
3.5.2	Não Governamentais
3.6	Tributárias e Contributivas
3.6.1	Tributos
3.6.2	Contribuições
3.9	Outras Variações Patrimoniais Diminutivas
4	VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA
4.1	Tributárias
4.1.1	Impostos
4.1.2	Taxas
4.1.3	Contribuições de Melhoria
4.2	Contribuições
4.2.1	Contribuições Sociais
4.2.2	Contribuições Econômicas
4.3	Serviços e Exploração de Bens
4.3.1	Exploração de Bens
4.3.2	Serviços
4.4	Financeiras
4.4.1	Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos Concedidos
4.4.2	Demais Juros e Encargos
4.4.3	Variações Cambiais
4.4.4	Descontos Obtidos
4.4.5	Remuneração das Disponibilidades
4.4.9	Outras Variações Patrimoniais Aumentativas – Financeiras

Código	Especificação
4.5	Transferências
4.5.1	Governamentais
4.5.2	Não Governamentais
4.9	Outras Variações Patrimoniais Aumentativas
5.	CONTROLES DA APROVAÇÃO DO PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO
5.1	Planejamento Aprovado
5.1.1	PPA - Aprovado
5.1.2	PLOA
5.2	Orçamento Aprovado
5.2.1	Previsão da Receita
5.2.2	Fixação da Despesa
5.3	Inscrição de Restos a Pagar
5.3.1	Inscrição RP Não-Processado
5.3.2	Inscrição de RP Processado
6.	CONTROLES DA EXECUÇÃO DO PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO
6.1	Execução do Planejamento
6.1.1	Execução do PPA
6.1.2	Execução do PLOA
6.2	Execução do Orçamento
6.2.1	Execução da Receita
6.2.2	Execução da Despesa
6.3	Execução de Restos a Pagar
6.3.1	Execução de RP não processado
6.3.1.1	RP Não Processado a liquidar
6.3.1.2	RP não Processado em liquidação
6.3.1.3	RP não Processado liquidado a pagar
6.3.1.4	RP não Processado pago
6.3.2	Execução de RP processado
6.3.2.1	RP processado a pagar
6.3.2.2	RP processado pago
7.	CONTROLES DEVEDORES
7.1	Atos Potenciais
7.1.1	Atos Potenciais do Ativo
7.1.2	Atos Potenciais do Passivo

Código	Especificação
7.2	Administração Financeira
7.2.1	Programação Financeira
7.2.2	Disponibilidades por Destinação
7.3	Dívida Ativa
7.3.1	Controle da Dívida Ativa
7.4	Riscos Fiscais
7.4.1	Controle de Riscos Fiscais
7.8	Custos
7.9	Outros Controles
8.	CONTROLES CREDORES
8.1	Execução dos Atos Potenciais
8.1.1	Execução dos Atos Potenciais do Ativo
8.1.2	Execução dos Atos Potenciais do Passivo
8.2	Execução da Administração Financeira
8.2.1	Execução da Programação Financeira
8.2.2	Execução das Disponibilidades por Destinação
8.3	Execução da Dívida Ativa
8.3.1	Créditos a Encaminhar para Dívida Ativa
8.3.2	Créditos Encaminhados para Dívida Ativa
8.3.3	Créditos a Inscrever em Dívida Ativa
8.3.4	Créditos a Inscrever em Dívida Ativa devolvidos
8.3.5	Créditos Inscritos em Dívida Ativa a receber
8.3.6	Créditos Inscritos em Dívida Ativa recebidos
8.4	Execução dos Riscos Fiscais
8.4.1	Riscos Fiscais Previstos
8.4.2	Riscos Fiscais Confirmados
8.8	Controle de Custos
8.9	Outros Controles

9 ANEXO II – ATRIBUTOS DAS CONTAS CONTÁBEIS

Código	Título	Função/Funcionamento	Natureza do Saldo
1	ATIVO	Compreende os direitos e os bens, tangíveis ou intangíveis adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelo setor público, que represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro.	Devedor
1.1	Ativo Circulante	Compreende as disponibilidades de numerário, bem como outros bens e direitos pendentes ou em circulação, realizáveis até o término do exercício seguinte, bem como as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte.	Devedor
1.1.1	Disponível	Registra o somatório dos valores em caixa e em bancos, bem como equivalentes, que representam recursos com livre movimentação para aplicação nas operações da unidade e para os quais não haja restrições para uso imediato.	Devedor
1.1.2	Créditos em Circulação	Registra os direitos realizáveis até o término do exercício seguinte, assim como os derivados de vendas, adiantamentos, empréstimos, valores em trânsito e outros.	Devedor
1.1.3	Bens e Valores em Circulação	Registram o somatório dos valores dos estoques, títulos e valores, materiais em trânsito e demais em circulação.	Devedor
1.1.4	Investimentos dos Regimes Próprios de Previdência	Representa os valores aplicados pelo regime próprio destinados à cobertura das obrigações previdenciárias.	Devedor
1.2	Ativo Não-Circulante	Compreende os demais ativos não classificados como circulante segregado em ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível.	Devedor
1.2.1	Ativo Realizável a Longo Prazo	Representa os direitos realizáveis após o término do exercício seguinte. Abrange os Créditos inscritos em Dívida Ativa não renegociados com o respectivo ente.	Devedor
1.2.2	Investimento	Representa as participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza, não classificáveis no ativo circulante, e que não se destinem à manutenção da atividade da entidade.	Devedor
1.2.3	Imobilizado	Representa o conjunto de bens e direitos não destinados à transformação direta em meios de pagamento e cuja perspectiva de permanência na entidade ultrapasse um exercício.	Devedor
1.2.4	Intangível	Representa os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da entidade ou exercidos com essa finalidade.	Devedor

ANEXO II – ATRIBUTOS DAS CONTAS CONTÁBEIS

Código	Título	Função/Funcionamento	Natureza do Saldo
2	PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO	Compreende as obrigações assumidas pelas entidades do setor público ou mantidas na condição de fiel depositário, bem como as contingências e as provisões.	Credor
2.1	Passivo Circulante	Representa as obrigações conhecidas e os encargos estimados, cujos prazos estabelecidos ou esperados situem-se no curso do exercício subsequente à data do balanço patrimonial.	Credor
2.1.1	Valores de Terceiros	Compreende os débitos exigíveis em até 12 meses, relativos a recebimentos a título de depósitos, consignações em folha, cauções e outros.	Credor
2.1.2	Obrigações em Circulação	Compreende os compromissos assumidos, exigíveis até o término do exercício seguinte, representados por obrigações a pagar, credores – entidades e agentes, empréstimos e financiamentos, adiantamentos recebidos, valores.	Credor
2.2	Passivo Não-Circulante	Compreende os demais passivos não classificados como circulante.	Credor
2.2.1	Obrigações Exigíveis a Longo Prazo	Registra as obrigações exigíveis após o término do exercício seguinte, classificados nos elementos obrigações de crédito internas, operações de crédito externas, obrigações legais e tributárias, obrigações a pagar e outras operações exigíveis.	Credor
2.5	Patrimônio Líquido/Saldo Patrimonial	Compreende os recursos próprios da Entidade, dividido em capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e resultados acumulados. Seu valor é a diferença positiva entre o valor do Ativo e o valor do Passivo. Quando o valor do Passivo for maior que o valor do Ativo, o resultado é denominado Passivo a Descoberto. Portanto, a expressão Patrimônio Líquido deve ser substituída por Passivo a Descoberto.	Credor
2.5.1	Patrimônio Social / Capital Social	Registra o resultado patrimonial dos órgãos da administração direta bem como o capital dos órgãos da administração indireta.	Credor
2.5.2	Reservas de Capital	Compreende os valores acrescidos ao patrimônio que não transitaram pelo resultado como receitas. Registra as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuídos a elementos do ativo e do passivo, em decorrência da sua avaliação a valor justo, nos casos previstos pela lei 6.404/76, alterada pela lei 11.638/07 ou em normas expedidas pela comissão de valores mobiliários, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência.	Credor
2.5.3	Ajustes de Avaliação Patrimonial	Compreendem parcelas do resultado positivo das entidades, retidas com finalidades específicas.	Devedor ou Credor
2.5.4	Reservas de Lucros	Compreendem parcelas do resultado positivo das entidades, retidas com finalidades específicas.	Credor

Código	Título	Função/Funcionamento	Natureza do Saldo
2.5.5	Ações em Tesouraria	Registra o valor do custo de aquisição das ações da empresa que foram emitidas e adquiridas pela própria companhia.	Devedor
2.5.6	Resultados Acumulados	Registra o valor dos resultados acumulados para compensação com lucros de períodos subseqüentes, com outras reservas ou redução do Capital Social.	Devedor ou Credor
2.5.6.1	Do Exercício	Registra o resultado do exercício atual.	Devedor ou Credor
2.5.6.2	Exercícios Anteriores	Registra os resultados acumulados até o exercício anterior.	Devedor ou Credor

Código	Título	Função/Funcionamento	Natureza do Saldo
3	VARIAÇÃO PATRIMONIAL DIMINUTIVA	Representa o decréscimo no benefício econômico durante o período contábil sob a forma de saída de recurso ou redução de ativo ou incremento em passivo, que resulte em decréscimo do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de distribuição aos proprietários da entidade.	Devedor
3.1	Pessoal e Encargos	Representa o somatório das variações patrimoniais diminutivas de natureza salarial decorrentes do exercício efetivo do cargo ou do emprego público, quer seja civil ou militar, função de confiança, bem como as obrigações trabalhistas e os benefícios de responsabilidade do empregador incidentes sobre a folha de salários. Compreende: salários, remunerações, gratificações, funções, 1/3 de férias, décimo terceiro salário, encargos patronais, entre outros. (as despesas com aposentadorias, reformas e pensões serão registradas em grupo específico denominado "Despesas de Benefícios Sociais").	Devedor
3.1.1	Remuneração Pessoal	Registra as despesas com salários, remunerações e gratificações, decorrentes do exercício de efetivo cargo ou emprego público.	Devedor
3.1.2	Obrigações Patronais	Registra as despesas com obrigações trabalhistas incidente sobre a folha, decorrentes do exercício de efetivo cargo ou emprego público.	Devedor
3.1.3	Benefícios a Pessoal	Registra as despesas com benefícios de responsabilidade do empregador, decorrentes do exercício de efetivo cargo ou emprego público, tais como auxílio-alimentação e auxílio-transporte.	Devedor

ANEXO II – ATRIBUTOS DAS CONTAS CONTÁBEIS

Código	Título	Função/Funcionamento	Natureza do Saldo
3.1.9	Outras Variações Patrimoniais Diminutivas – Pessoal e Encargos	Representa as despesas decorrentes do exercício de efetivo cargo ou emprego público, não abrangidas pelos subgrupos anteriores.	Devedor
3.2	Benefícios Sociais	Representa o somatório das variações patrimoniais diminutivas com benefícios previdenciários e assistenciais. Compreende: aposentadorias, pensões, reformas, benefícios de assistenciais, programas sociais tais como, Programa Fome Zero, Prouni, Farmácia Popular, Luz para Todos, Programa de Erradicação do Trabalho Infantil, bolsas, auxílios, entre outros.	Devedor
3.2.1	Aposentadorias e Reformas	Registra as despesas com aposentadorias e reformas a cargo da entidade governamental.	Devedor
3.2.2	Pensões	Registra as despesas com pensões a cargo da entidade governamental.	Devedor
3.2.3	Benefícios Assistenciais	Registra as despesas com benefícios assistenciais a cargo da entidade governamental.	Devedor
3.2.9	Outras Variações Patrimoniais Diminutivas – Benefícios Sociais	Registra as despesas decorrentes de Benefícios Sociais não compreendidos pelos subgrupos anteriores.	Devedor
3.3	Uso de Bens e Serviços	Representa o somatório das variações patrimoniais diminutivas com manutenção e operação da máquina pública, exceto despesas com pessoal e encargos que serão registradas em grupo específico (Despesas de Pessoal e Encargos). Compreende: diárias, material de consumo, material de distribuição gratuita, passagens e despesas com locomoção, serviços de terceiros, arrendamento mercantil operacional, aluguel, depreciação, amortização, exaustão, ajuste a valor recuperável (<i>impairment</i>), entre outras.	Devedor
3.3.1	Material de Consumo	Registra a despesa proveniente da distribuição do material de consumo (a simples compra do material de consumo sem a efetiva distribuição NÃO é despesa patrimonial).	Devedor
3.3.2	Serviços	Registra a despesa proveniente da prestação de serviços fornecida à entidade governamental.	Devedor
3.3.3	Depreciação, Amortização, e Exaustão	Registra a despesa devido à redução do valor dos bens pelo desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência.	Devedor
3.4	Financeiras	Representa o somatório das variações patrimoniais diminutivas com operações financeiras. Compreende: juros incorridos, descontos concedidos, comissões e despesas bancárias, correções monetárias, despesas com obrigações tributárias, remunerações de depósitos, entre outras.	Devedor

Código	Título	Função/Funcionamento	Natureza do Saldo
3.4.1	Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos Obtidos	Registra a despesa com juros e encargos de empréstimos e financiamentos obtidos.	Devedor
3.4.2	Demais Juros e Encargos	Registra a despesa com juros e encargos não compreendidos pelo subgrupo anterior.	Devedor
3.4.3	Variações Cambiais	Registra a despesa proveniente de flutuações da taxa de câmbio.	Devedor
3.4.4	Descontos Concedidos	Registra a despesa resultante de descontos concedidos.	Devedor
3.4.9	Outras Variações Patrimoniais Diminutivas/Financeiras	Registra as despesas provenientes de operações financeiras não compreendidas nos subgrupos anteriores.	Devedor
3.5	Transferências	Representa o somatório das variações patrimoniais diminutivas com transferências intergovernamentais e intragovernamentais para entes governamentais, instituições multigovernamentais, instituições privadas com ou sem fins lucrativos e transferências ao exterior, compreende subvenções sociais, subvenções econômicas e doações concedidas.	Devedor
3.5.1	Governamentais	Registra as despesas decorrentes de transferências intergovernamentais ou intragovernamentais	Devedor
3.5.2	Não Governamentais	Registra as despesas decorrentes de transferências a entidades não governamentais.	Devedor
3.6	Tributárias e Contributivas	Representa o somatório das variações patrimoniais diminutivas/despesas com tributos e contribuições devidos pelos órgãos e entidades do setor público.	Devedor
3.6.1	Tributos	Registra as despesas com tributos de entidades governamentais.	Devedor
3.6.2	Contribuições	Registra as despesas com contribuições de entidades governamentais.	Devedor
3.9	Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	Representa o somatório das variações patrimoniais diminutivas não incluídas nos grupos anteriores. Compreende: provisões para crédito de liquidação duvidosa, ajuste ao valor recuperável, perda na alienação de ativos, resultado negativo da equivalência patrimonial, assunção de passivos, indenizações, perdas por obsolescência e inservibilidade, entre outras.	Devedor

Código	Título	Função/Funcionamento	Natureza do Saldo
---------------	---------------	-----------------------------	--------------------------

4	VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA	Representa o aumento no benefício econômico durante o período contábil sob a forma de entrada de recurso ou aumento de ativo ou diminuição de passivo, que resulte em aumento do patrimônio líquido e que não seja proveniente de aporte dos proprietários da entidade.	Credor
4.1	Tributárias	Representa o somatório da variação patrimonial aumentativa decorrente de impostos, taxas e contribuições de melhoria. Compreende: impostos sobre importação de produtos estrangeiros, exportação de produtos nacionais, rendas e proventos de qualquer natureza, produtos industrializados, propriedade territorial rural, grandes fortunas, propriedade predial e territorial urbana, transmissão causa mortis e doação, circulação de mercadorias e prestação de serviços, serviços de qualquer natureza, entre outros.	Credor
4.1.1	Impostos	Registra as receitas provenientes de impostos.	Credor
4.1.2	Taxas	Registra as receitas provenientes de taxas.	Credor
4.1.3	Contribuições de Melhoria	Registra as receitas provenientes de contribuições de melhoria.	Credor
4.2	Contribuições	Representa o somatório das variações patrimoniais aumentativas de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas como instrumento de intervenção nas respectivas áreas. Compreende: contribuições previdenciárias, contribuição para o financiamento da seguridade social, contribuições sobre a receita de concurso de prognósticos, contribuição para o "Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público", entre outras.	Credor
4.2.1	Contribuições Sociais	Registra as receitas provenientes de contribuições sociais.	Credor
4.2.2	Contribuições Econômicas	Registra as receitas provenientes de contribuições econômicas.	Credor
4.3	Exploração de Bens e Serviços	Representa o somatório das variações patrimoniais aumentativas industriais compostas de: receita de produção vegetal, animal e derivados, decorrentes das atividades ou explorações agropecuárias; receita da indústria de extração mineral, de transformação, de construção e outros; receita originária da prestação de serviços, tais como: atividades comerciais, de transporte, de comunicação, de saúde, de armazenagem, serviços científicos e tecnológicos, de metrologia, agropecuários e etc., e; de remuneração pela exploração de bens como alugueis, royalties, reavaliação, entre outras.	Credor
4.3.1	Exploração de bens	Registra as receitas provenientes de alugueis, <i>royalties</i> , etc.	Credor
4.3.2	Exploração de serviços	Registra as receitas provenientes de serviços.	Credor

4.4	Financeiras	Representa o somatório das variações patrimoniais aumentativas com operações financeiras. Compreende: descontos obtidos, juros auferidos, prêmio de resgate de títulos e debêntures, entre outros.	Credor
4.4.1	Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos Concedidos	Registra as receitas provenientes de juros e encargos de empréstimos e financiamentos concedidos.	Credor
4.4.2	Demais Juros e Encargos	Registra as receitas provenientes de juros e encargos não compreendidas no subgrupo anterior.	Credor
4.4.3	Variações Cambiais	Registra as receitas provenientes de flutuações da taxa de câmbio.	Credor
4.4.4	Descontos Obtidos		Credor
4.4.5	Remuneração das disponibilidades	Registra as receitas provenientes de descontos obtidos.	Credor
4.4.9	Outras Variações Patrimoniais Aumentativas/Financeiras	Registra as receitas provenientes de operações financeiras não compreendidas nos subgrupos anteriores.	Credor
4.5	Transferências	Representa o somatório das variações patrimoniais aumentativas com transferências intergovernamentais (interferências) e intragovernamentais para entes governamentais, instituições multigovernamentais, instituições privadas com ou sem fins lucrativos e transferências ao exterior, além de subvenções sociais, subvenções econômicas e doações recebidas.	Credor
4.5.1	Governamentais	Registra a receita proveniente de transferências recebidas de entidades governamentais.	Credor
4.5.2	Não-governamentais	Registra a receita proveniente de transferências recebidas de entidades não governamentais.	Credor
4.9	Outras Variações Patrimoniais Aumentativas	Representa o somatório das demais variações patrimoniais aumentativas não incluídas nos grupos anteriores. Compreende: reavaliação, ganho na alienação de ativos, ganhos na variação cambial, resultado positivo a equivalência patrimonial, cancelamento de passivos, reversão de provisões, recuperação de despesas, multas (exceto tributária), entre outras.	Credor

Código	Título	Função/Funcionamento	Natureza do Saldo
5	CONTROLES DA APROVAÇÃO DO ORÇAMENTO E PLANEJAMENTO	Compreendem contas com função de registrar os atos e fatos ligados à execução orçamentária e financeira.	Devedor

ANEXO II – ATRIBUTOS DAS CONTAS CONTÁBEIS

Código	Título	Função/Funcionamento	Natureza do Saldo
5.1	Planejamento Aprovado	Registra o somatório dos valores financeiros previstos para execução dos programas e ações estabelecidos no Plano Plurianual e Projeto de Lei Orçamentária Anual.	Devedor
5.1.1	PPA - Aprovado	Registra os valores financeiros previstos para a execução dos programas e ações estabelecidos no Plano Plurianual.	Devedor
5.1.2	PLOA	Registra os valores financeiros previstos para a execução dos programas e ações estabelecidos no Projeto de Lei Orçamentária Anual.	Devedor
5.2	Orçamento Aprovado	Registra a receita prevista no orçamento geral, bem com a previsão adicional. Registra também a fixação da despesa e os créditos adicionais.	Devedor
5.2.1	Previsão da Receita	Registra a previsão da receita orçamentária aprovada pela Lei Orçamentária, bem como as previsões adicionais.	Devedor
5.2.2	Fixação da Despesa	Registra a fixação da despesa orçamentária aprovada pela Lei Orçamentária, bem como os créditos adicionais.	Devedor
5.3	Inscrição de Restos a Pagar	Registra o valor da inscrição e integração das despesas empenhadas e não pagas até o último dia do ano financeiro.	Devedor
5.3.1	Inscrição de RP não-processado	Registra os valores inscritos em Restos a Pagar não-processados.	Devedor
5.3.2	Inscrição de RP processado	Registra os valores inscritos em Restos a Pagar processados.	Devedor

Código	Título	Função/Funcionamento	Natureza do Saldo
6	CONTROLES DA EXECUÇÃO DO ORÇAMENTO E PLANEJAMENTO	Compreendem contas com função de registrar os atos e fatos ligados à execução orçamentária e financeira.	Credor
6.1	Execução do Planejamento	Registra a execução do planejamento do Plano Plurianual e o que foi aprovado no Projeto de Lei Orçamentária.	Credor
6.1.1	Execução do PPA	Registra a execução do Plano Plurianual.	Credor
6.1.2	Execução do PLOA	Registra os valores aprovados do Projeto de Lei Orçamentária Anual.	Credor
6.2	Execução do Orçamento	Registra a execução do orçamento geral, ou seja, registra os valores oriundos da receita inicial e adicional a realizar e sua realização, assim como os valores da Execução do Crédito Orçamentário.	Credor

6.2.1	Execução da Receita	Registra a receita orçamentária a ser arrecadada e a recita orçamentária arrecadada.	Credor
6.2.2	Execução da Despesa	Registra o crédito orçamentário disponível e as diversas etapas da execução das despesas orçamentárias, do empenho ao pagamento.	Credor
6.3	Execução de Restos a Pagar	Registra o valor da transferência, liquidação e pagamento das despesas empenhadas e não pagas até o último dia do ano financeiro.	Credor
6.3.1	Execução de RP não-processado	Registra o valor da transferência, liquidação e pagamento das despesas empenhadas, não liquidadas e não pagas até o último dia do exercício financeiro.	Credor
6.3.1.1	RP não-processado a liquidar	Registra o valor dos RP não-processados ainda não liquidados.	Credor
6.3.1.2	RP não-processado em liquidação	Registra o valor dos RP não-processados ainda não liquidados, porém cujo fato gerador já ocorreu.	Credor
6.3.1.3	RP não-processado liquidado a pagar	Registra o valor dos RP não-processados já liquidados, porém não pagos.	Credor
6.3.1.4	RP não-processado pago	Registra o valor dos RP não-processados e já pagos.	Credor
6.3.2	Execução de RP processado	Registra o valor da transferência e pagamento das despesas empenhadas, liquidadas e não pagas até o último dia do exercício financeiro.	Credor
6.3.2.1	RP processado a pagar	Registra o valor dos RP processados já liquidados e ainda não pagos.	Credor
6.3.2.2	RP processado pago	Registra o valor dos RP processados já liquidados e já pagos.	Credor

ANEXO II – ATRIBUTOS DAS CONTAS CONTÁBEIS

Código	Título	Função/Funcionamento	Natureza do Saldo
7	CONTROLES DEVEDORES	Compreendem as contas em que são registrados os denominados Atos Potenciais e contas com função precípua de controle. Compreende contas relacionadas às situações não compreendidas no patrimônio, mas que, direta ou indiretamente, possam vir a afetá-lo, exclusive as que dizem respeito a atos e fatos ligados à execução orçamentária e financeira e as contas com função precípua de controle.	Devedor
7.1	Atos potenciais	Registra os atos e fatos que possam vir a afetar o ativo da entidade governamental.	Devedor
7.1.1	Atos Potenciais do Ativo	Registra os atos e fatos que possam vir a afetar o passivo da entidade governamental.	Devedor
7.1.2	Atos Potenciais do Passivo	Registra o valor das cotas de despesas e restos a pagar autorizados.	Devedor
7.2	Administração Financeira	Registra os valores autorizados para Programação Financeira.	Devedor
7.2.1	Programação Financeira	Registra a disponibilidade de recursos.	Devedor
7.2.2	Disponibilidades por Destinação	Registra o controle dos créditos a serem inscritos em dívida ativa, dos que encontram-se em processo de inscrição e a tramitação dos créditos inscritos.	Devedor
7.3	Dívida Ativa	Registra os valores passíveis de serem inscritos em Dívida Ativa.	Devedor
7.3.1	Controle da Dívida Ativa	Registra o controle dos riscos fiscais identificados no anexo de riscos fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias e que não preenchem os requisitos para reconhecimento como passivo.	Devedor
7.4	Riscos Fiscais	Registra os riscos fiscais identificados no anexo de riscos fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias e que não preenchem os requisitos para reconhecimento como passivo.	Devedor
7.4.1	Controle de Riscos Fiscais	Registra o controle dos custos dos bens e serviços produzidos.	Devedor
7.8	Custos	Registra controles não especificados anteriormente nos grupos dessa classe.	Devedor
7.9	Outros Controles		Devedor

Código	Título	Função/Funcionamento	Natureza do Saldo
---------------	---------------	-----------------------------	--------------------------

8	CONTROLES CREDORES	Compreendem as contas em que são registrados os denominados Atos Potenciais e contas com função precípua de controle. Compreende contas relacionadas às situações não compreendidas no patrimônio, mas que, direta ou indiretamente, possam vir a afetá-lo, exclusive as que dizem respeito a atos e fatos ligados à execução orçamentária e financeira e as contas com função precípua de controle.	Credor
8.1	Execução dos atos potenciais	Registra a execução dos atos e fatos que possa vir a afetar o ativo da entidade governamental.	Credor
8.1.1	Execução dos Atos Potenciais do Ativo	Registra a execução dos atos e fatos que possa vir a afetar o passivo da entidade governamental	Credor
8.1.2	Execução dos Atos Potenciais do Passivo	Registra o valor das movimentações de cotas de despesas e restos a pagar.	Credor
8.2	Execução da Administração Financeira	Registra a execução dos valores autorizados para a Programação financeira.	Credor
8.2.1	Execução da Programação Financeira	Registra a execução da disponibilidade de recursos.	Credor
8.2.2	Execução das Disponibilidades por Destinação	Registra o controle dos créditos a serem inscritos em dívida ativa, dos que encontram-se em processo de inscrição e a tramitação dos créditos inscritos.	Credor
8.3	Execução da Dívida Ativa	Registra os valores a serem encaminhados para o órgão competente em inscrever em Dívida Ativa.	Credor
8.3.1	Créditos a Encaminhar para a Dívida Ativa	Registra os valores encaminhados para o órgão competente em inscrever em Dívida Ativa.	Credor
8.3.2	Créditos Encaminhados para a Dívida Ativa	Registra os valores a serem inscritos em Dívida Ativa pelo o órgão competente em inscrever em Dívida Ativa.	Credor
8.3.3	Créditos a Inscrever em Dívida Ativa	Registra os valores a serem inscritos em Dívida Ativa que foram devolvidos.	Credor
8.3.4	Créditos a Inscrever em Dívida Ativa devolvidos	Registra os valores inscritos em Dívida Ativa pelo o órgão competente em inscrever em Dívida Ativa.	Credor
8.3.5	Créditos Inscritos em Dívida Ativa a receber	Registra os valores que estavam inscritos em Dívida Ativa recebidos.	Credor
8.3.6	Créditos Inscritos em Dívida Ativa recebidos	Registra o controle dos riscos fiscais identificados no anexo de riscos fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias e que não preenchem os requisitos para reconhecimento como passivo.	Credor
8.4	Execução dos Riscos Fiscais		

ANEXO II – ATRIBUTOS DAS CONTAS CONTÁBEIS

8.4.1	Riscos Fiscais Previstos	Registra os riscos fiscais previstos no anexo de riscos fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias e que não preencham os requisitos para reconhecimento como passivo.	Credor
8.4.2	Riscos Fiscais Confirmados	Registra a confirmação dos riscos fiscais previstos no anexo de riscos fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias e que não preencham os requisitos para reconhecimento como passivo.	Credor
8.8	Apuração de Custos	Registra o controle dos custos dos bens e serviços produzidos.	Credor
8.9	Outros Controles	Registra controles não especificados anteriormente nos grupos dessa classe.	Credor

10 ANEXO III – LANÇAMENTOS CONTÁBEIS PADRONIZADOS

Os lançamentos são apresentados de forma simplificada e exemplificativa, apresentando as contas debitadas e creditadas com seus respectivos títulos e códigos. Os valores são arbitrários e servem para uma melhor compreensão dos lançamentos.

No caso das contas de Ativo e Passivo, existe ainda uma informação adicional, o atributo Indicador para cálculo do Superávit Financeiro. Caso a conta seja financeira, no conceito da lei 4.320/1964, essa terá ao seu lado a letra F entre parênteses, caso seja permanente, também no conceito da lei 4.320/1964, essa terá ao seu lado a letra P entre parênteses. A maneira como será feito esse controle, seja por duplicação de contas, seja por conta-corrente ou outro modo, ficará a cargo do ente.

10.1 PREVISÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	5.2.1.x.x.xx.xx	Previsão inicial da receita	1.200.000
C	6.2.1.x.x.xx.xx	Receita orçamentária a realizar	1.200.000

10.2 FIXAÇÃO DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	5.2.2.x.x.xx.xx	Dotação orçamentária inicial	1.200.000
C	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito orçamentário disponível	1.200.000

10.3 RECONHECIMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	1.1.x.x.x.xx.xx	Tributo a receber (P)	1.000.000
C	4.1.1.x.x.xx.xx	Variação patrimonial aumentativa - Tributárias	1.000.000

10.4 ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	1.1.1.x.x.xx.xx	Disponível (F)	900.000
C	1.1.2.x.x.xx.xx	Tributo a receber (P)	900.000
	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.1.x.x.xx.xx	Receita orçamentária a realizar	900.000
C	6.2.1.x.x.xx.xx	Receita orçamentária realizada	900.000
	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	7.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade de recursos	900.000
C	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos	900.000

10.5 OPERAÇÃO DE CRÉDITO

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	1.1.1.x.x.xx.xx	Disponível (F)	200.000
C	2.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações em circulação (P)	200.000
	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.1.x.x.xx.xx	Receita orçamentária a realizar	200.000
C	6.2.1.x.x.xx.xx	Receita orçamentária realizada	200.000
	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	7.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade de recursos	200.000
C	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos	200.000

10.6 ALIENAÇÃO DE VEÍCULOS (À VISTA)

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	1.1.1.x.x.xx.xx	Disponível (F)	300.000
C	1.2.3.x.x.xx.xx	Imobilizado – Veículos (P)	300.000
	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.1.x.x.xx.xx	Receita orçamentária a realizar	300.000
C	6.2.1.x.x.xx.xx	Receita orçamentária realizada	300.000
	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	7.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade de recursos	300.000
C	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos	300.000

10.7 MOVIMENTAÇÃO DE CRÉDITOS

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito orçamentário disponível	400.000
C	6.2.2.x.x.xx.xx	Destaque/Provisão concedida	400.000

Na unidade beneficiada:

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	5.2.2.x.x.xx.xx	Destaque/Provisão recebida	400.000
C	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito orçamentário disponível	400.000

10.8 CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS

1) Registro de contrato de serviços

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	7.1.2.x.x.xx.xx	Contratos de serviços	120.000
C	8.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações contratadas a executar	120.000

2) Empenho da despesa de serviços

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito orçamentário disponível	120.000
C	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado a liquidar	120.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos	120.000
C	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida	120.000

3) Liquidação da despesa de serviços e entrega da nota fiscal

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	3.3.2.x.x.xx.xx	Varição patrimonial diminutiva – Uso de bens e serviços	10.000
C	2.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações em circulação (F)	10.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações contratadas a executar	10.000
C	8.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações contratadas executadas	10.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado a liquidar	10.000
C	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado liquidado a pagar	10.000

4) Pagamento da despesa de serviços

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	2.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações em circulação (F)	10.000
C	1.1.1.x.x.xx.xx	Disponível (F)	10.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado liquidado a pagar	10.000
C	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado pago	10.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida	10.000
C	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida - utilizada	10.000

No encerramento do exercício:

5) Inscrição de Restos a Pagar não Processados (sem recebimento da nota fiscal)

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	5.3.1.x.x.xx.xx	Inscrição de RP não processado	110.000
C	6.3.1.1.x.xx.xx	RP não processado a liquidar	110.000

6) Baixa da destinação de recursos

ANEXO III – LANÇAMENTOS CONTÁBEIS PADRONIZADOS

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida - utilizada	10.000
C	7.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade de recursos	10.000

No exercício seguinte:

7) Liquidação de Restos a Pagar não Processados (com recebimento da nota fiscal)

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.3.1.1.x.xx.xx	RP não processado a liquidar	110.000
C	6.3.1.2.x.xx.xx	RP não processado liquidado a pagar	110.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	3.3.2.x.x.xx.xx	Variação patrimonial diminutiva – Uso de bens e serviços	110.000
C	2.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações em circulação (F)	110.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações contratadas a executar	110.000
C	8.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações contratadas executadas	110.000

8) Pagamento de Restos a Pagar não processados

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.3.1.3.x.xx.xx	RP não processado liquidado a pagar	110.000
C	6.3.1.4.x.xx.xx	RP não processado liquidado pago	110.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
C	2.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações em circulação (F)	110.000
C	1.1.1.x.x.xx.xx	Disponível (F)	110.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida	110.000
C	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida - utilizada	110.000

10.9 PASSIVO SEM SUPORTE ORÇAMENTÁRIO

1) Reconhecimento do Passivo

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	3.1.x.x.x.xx.xx	Variação patrimonial diminutiva – Pessoal e encargos	350.000
C	2.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações em circulação (P)	350.000

2) Empenho do passivo sem suporte orçamentário

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito orçamentário disponível	350.000
C	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado a liquidar	350.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado a liquidar	350.000
C	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado em liquidação	350.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	2.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações em circulação (P)	350.000
C	2.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações em circulação (F)	350.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos	350.000
C	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida	350.000

3) Liquidação

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado em liquidação	350.000
C	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado liquidado a pagar	350.000

4) Pagamento

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	2.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações em circulação (F)	350.000
C	1.1.1.x.x.xx.xx	Disponível (F)	350.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado liquidado a pagar	350.000
C	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado pago	350.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida	350.000
C	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida - utilizada	350.000

No encerramento do exercício:

5) Baixa da destinação de recursos

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida - utilizada	350.000
C	7.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade de recursos	350.000

10.10 MATERIAL DE CONSUMO

1) Empenho da despesa de material de consumo

ANEXO III – LANÇAMENTOS CONTÁBEIS PADRONIZADOS

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito orçamentário disponível	250.000
C	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado a liquidar	250.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos	250.000
C	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida	250.000

2) Entrega da Nota Fiscal e Liquidação

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	1.1.3.x.x.xx.xx	Material de consumo (P)	150.000
C	2.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações em circulação (F)	150.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado a liquidar	150.000
C	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado liquidado a pagar	150.000

3) Pagamento

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	2.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações em circulação (F)	110.000
C	1.1.1.x.x.xx.xx	Disponível (F)	110.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado liquidado a pagar	110.000
C	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado pago	110.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida	110.000
C	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida - utilizada	110.000

4) Distribuição do material de consumo

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	3.3.1.x.x.xx.xx	Varição patrimonial diminutiva – Uso de bens e serviços	30.000
C	1.1.3.x.x.xx.xx	Material de consumo (P)	30.000

No encerramento do exercício:

5) Inscrição de Restos a Pagar Processados

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	5.3.2.x.x.xx.xx	Inscrição de RP processado	40.000
C	6.3.2.1.x.xx.xx	RP processado a pagar	40.000

6) Inscrição de Restos a Pagar não Processados (sem recebimento da nota fiscal)

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	5.3.1.x.x.xx.xx	Inscrição de RP não processado	100.000
C	6.3.1.1.x.x.xx.xx	RP não processado a liquidar	100.000

7) Baixa da destinação de recursos

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida - utilizada	110.000
C	7.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade de recursos	110.000

No exercício seguinte:

8) Pagamento de Restos a Pagar Processados

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.3.2.1.x.x.xx.xx	RP processado a pagar	40.000
C	6.3.2.2.x.x.xx.xx	RP processado pago	40.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	2.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações em circulação (F)	40.000
C	1.1.1.x.x.x.xx.xx	Disponível (F)	40.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida	40.000
C	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida - utilizada	40.000

9) Recebimento da Nota Fiscal e liquidação de Restos a Pagar não Processados:

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.3.1.1.x.x.xx.xx	RP não processado a liquidar	100.000
C	6.3.1.2.x.x.xx.xx	RP não processado liquidado a pagar	100.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	1.1.3.x.x.xx.xx	Material de consumo (P)	100.000
C	2.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações em circulação (F)	100.000

10) Pagamento de Restos a Pagar não processados

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.3.1.3.x.x.xx.xx	RP não processado liquidado a pagar	100.000
C	6.3.1.4.x.x.xx.xx	RP não processado liquidado pago	100.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
C	2.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações em circulação (F)	100.000
C	1.1.1.x.x.xx.xx	Disponível (F)	100.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida	100.000
C	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida - utilizada	100.000

10.11 AQUISIÇÃO DE VEÍCULOS

1) Empenho da despesa de aquisição de veículos

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito orçamentário disponível	180.000
C	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado a liquidar	180.000
	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos	180.000
C	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida	180.000

2) Recebimento da nota fiscal de despesa de aquisição com veículos sem conferência

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	1.2.3.x.x.xx.xx	Imobilizado – Veículos (P)	180.000
C	2.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações em circulação (F)	180.000
	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado a liquidar	180.000
C	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado em liquidação	180.000

3) Depreciação do veículo (1 mês)

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	3.3.3.x.x.xx.xx	Varição patrimonial diminutiva -Uso de Bens e Serviços - Depreciação	3.000
C	1.2.3.x.x.xx.xx	*Imobilizado - Depreciação Acumulada – Veículos (P)	3.000

No encerramento do exercício:

4) Inscrição de Restos a Pagar não Processados (sem recebimento da nota fiscal)

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	5.3.1.x.x.xx.xx	Inscrição de RP não processado	180.000
C	6.3.1.2.x.xx.xx	RP não processado a liquidar	180.000

No exercício seguinte:

5) Liquidação de Restos a Pagar não Processados (com recebimento da nota fiscal)

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.3.1.2.x.xx.xx	RP não processado a liquidar	180.000
C	6.3.1.3.x.xx.xx	RP não processado liquidado a pagar	180.000

6) Pagamento de Restos a Pagar não processados

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.3.1.3.x.xx.xx	RP não processado liquidado a pagar	180.000
C	6.3.1.4.x.xx.xx	RP não processado liquidado pago	180.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
C	2.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações em circulação (F)	180.000
C	1.1.1.x.x.xx.xx	Disponível (F)	180.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida	180.000
C	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida - utilizada	180.000

10.12 CONVÊNIOS

1) Assinatura de convênio

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	7.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações de Convênios	310.000
C	8.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações de Convênios a Executar	310.000

2) Empenho do convênio

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito orçamentário disponível	310.000
C	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado a liquidar	310.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos	310.000
C	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida	310.000

3) Documento comprobatório e liquidação do convênio

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	1.1.3.x.x.xx.xx	Créditos em circulação (P)	310.000
C	2.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações em Circulação (F)	310.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado a liquidar	310.000
C	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado liquidado a pagar	310.000

4) Pagamento do convênio

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado liquidado a pagar	310.000
C	6.2.2.x.x.xx.xx	Crédito empenhado pago	310.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações de Convênios a Executar	310.000
C	8.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações de Convênios Liberada	310.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	2.1.2.x.x.xx.xx	Obrigações em Circulação (F)	310.000
C	1.1.1.x.x.xx.xx	Disponível (F)	310.000

ANEXO III – LANÇAMENTOS CONTÁBEIS PADRONIZADOS

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida	310.000
C	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos comprometida - utilizada	310.000

5) Prestação de contas do convênio e aprovação

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	3.5.x.x.x.xx.xx	Variação patrimonial diminutiva - Transferências	310.000
C	1.1.3.x.x.xx.xx	Valores em circulação (P)	310.000

10.13 DOAÇÃO RECEBIDA DE VEÍCULOS

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	1.2.3.x.x.xx.xx	Imobilizado – Veículos (P)	18.000
C	4.5.x.x.x.xx.xx	Variação patrimonial aumentativa – Transferências – Doações recebidas	18.000

10.14 DOAÇÃO CONCEDIDA DE COMPUTADORES

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	3.5.x.x.x.xx.xx	Variação patrimonial diminutiva – Transferências – Doações concedidas	7.000
C	1.2.3.x.x.xx.xx	Imobilizado – Computadores (P)	7.000

10.15 DEPÓSITO DE CAUÇÃO

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	1.1.3.x.x.xx.xx	Bens e Valores em Circulação – Depósitos (F)	8.000
C	2.1.1.x.x.xx.xx	Valores de terceiros (F)	8.000

10.16 DEVOUÇÃO PARCIAL DE CAUÇÃO

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	2.1.1.x.x.xx.xx	Valores de terceiros (F)	6.000
C	1.1.3.x.x.xx.xx	Bens e Valores em Circulação – Depósitos (F)	6.000

10.17 DÍVIDA ATIVA

1) Inscrição da dívida ativa

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	7.3.1.x.x.xx.xx	Inscrição da dívida ativa	100.000
C	8.3.4.x.x.xx.xx	Créditos inscritos em Dívida Ativa a receber	100.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	1.2.1.x.x.xx.xx	Dívida Ativa (P)	100.000
C	1.1.2.x.x.xx.xx	Tributo a receber (P)	100.000

2) Recebimento da dívida ativa

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	1.1.1.x.x.xx.xx	Disponível (F)	10.000
C	1.2.1.x.x.xx.xx	Dívida Ativa (P)	10.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	6.2.1.x.x.xx.xx	Receita orçamentária a realizar	10.000
C	6.2.1.x.x.xx.xx	Receita orçamentária realizada	10.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	7.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade de recursos	10.000
C	8.2.2.x.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos	10.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.3.4.x.x.xx.xx	Créditos inscritos em Dívida Ativa a receber	10.000
C	8.3.5.x.x.xx.xx	Créditos inscritos em Dívida Ativa recebidos	10.000

3) Cancelamento da inscrição em dívida ativa

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.3.4.x.x.xx.xx	Créditos inscritos em Dívida Ativa a receber	3.000
C	7.3.1.x.x.xx.xx	Inscrição da dívida Ativa	3.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	1.1.2.x.x.xx.xx	Tributo a receber (P)	3.000
C	1.2.1.x.x.xx.xx	Dívida Ativa (P)	3.000

4) Cancelamento da inscrição da dívida ativa por impossibilidade de recebimento

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	8.3.4.x.x.xx.xx	Créditos inscritos em Dívida Ativa a receber	2.000
C	7.3.1.x.x.xx.xx	Inscrição da dívida Ativa	2.000

	Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D	3.9.x.x.x.xx.xx	Variação Patrimonial Diminutiva – Cancelamento da Dívida Ativa	2.000
C	1.2.1.x.x.xx.xx	Dívida Ativa (P)	2.000

ÍNDICE REMISSIVO

A		G	
Ações em tesouraria.....	42	GFSM.....	47, 48, 49, 51
Agentes consignatários	14	GMM.....	51
Agentes correspondentes	14	Grupo.....	37
Ajustes de avaliação patrimonial	42	Grupo técnico de padronização de procedimentos contábeis	11
Alienação de veículos (à vista)	70	I	
Aquisição de veículos	76	Imparcialidade	24
Arrecadação de tributos.....	69	Integridade	24
Ativo	28	L	
Atributos da conta contábil.....	32	Lançamentos contábeis padronizados.....	69
Atributos das contas contábeis	57	Lançamentos padronizados	47
C		Lei complementar n.º 101/2000.....	11
Classe.....	36	M	
Comparabilidade	24	Manual de estatísticas de finanças públicas	47
Compreensibilidade	24	Material de consumo.....	74
Confiabilidade	24	Mercosul	47, 51
Contas com informações de natureza orçamentária	15	Movimentação de créditos	70
Contas com informações de natureza patrimonial	15	N	
Contas com informações de natureza típica de controle	15	Natureza da informação	21
Contas contábeis		O	
Classificação	15	Objetividade	24
Contas diferenciais	14	Operação de crédito	70
Contas integrais.....	14	P	
Contratação de serviços	71	Passivo	28
Controles credores	40	Passivo sem suporte orçamentário	73
Controles devedores	40	Patrimônio líquido	28
Convênios	77	Patrimônio público	
D		Conceito.....	28
Depósito de caução	78	Plano de contas	
Devolução parcial de caução.....	78	Campo de aplicação	18
Dívida ativa	79	Conceito	13
Doação recebida de veículos.....	78	Diretrizes.....	16
E		Estrutura	32
Estatísticas fiscais	47	Objetivo	13
F		Objetivo	17
Fidedignidade	24	Responsabilidade	18
Fixação da despesa orçamentária	69		

Plano de contas aplicado ao setor público...2, 3, 7, 8, 11, 12, 18, 31, 32	Situação líquida patrimonial 28
Previsão da receita orçamentária69	Subgrupo..... 41
Princípios fundamentais de contabilidade .17, 23, 27	Subsistemas..... 19, 20
Proprietários.....14	Compensação 19
R	Custos 19
Reconhecimento de crédito tributário69	Informações orçamentárias 19
Registro contábil	T
Elementos essenciais.....26	Tempestividade 25
Registro contábil21	Teoria materialista 14
Registro e informação contábil	Teoria patrimonialista..... 14
Características24	Teoria personalista 14
Relação de contas.....32	U
Relação de contas contábeis52	Uniformidade..... 25
Representatividade25	Utilidade 25
Reservas de capital.....42	V
Reservas de lucros.....42	Variações patrimoniais 29
Resultado patrimonial31, 42, 58	Variações patrimoniais aumentativas . 15, 21, 29, 34, 39, 44, 54, 63, 64
S	Variações patrimoniais diminutivas15, 21, 23, 29, 33, 34, 38, 42, 43, 53, 60, 61, 62
Saldo patrimonial28	Verificabilidade 25
Secretaria do tesouro nacional ..4, 6, 7, 8, 51, 52	Visibilidade..... 25
Sistema contábil19, 20	