

III SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE PÚBLICA
07 a 09 de novembro de 2012

PAINEL 5:
APLICAÇÃO DO REGIME DE CAIXA E DO
REGIME DE COMPETÊNCIA

Prof. Lino Martins da Silva

lino.martins@gmail.com

Belo Horizonte, 09/11/2012

A conta não fecha

Gastos do governo federal continuam a subir mais que as suas receitas, buraco que só a contabilidade criativa do Planalto consegue preencher

O descumprimento iminente da meta fixada para o saldo das contas do Tesouro Nacional em 2012 será o terceiro em quatro anos, se descontadas dos cálculos as manobras contábeis da gestão petista.

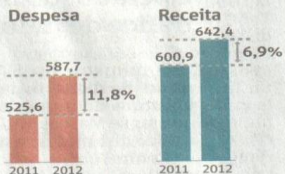
De janeiro a setembro, a receita superou em R\$ 55 bilhões as despesas com pessoal, programas sociais, custeio administrativo e investimentos. É pouco, diante dos R\$ 97 bilhões que precisariam ser poupados até dezembro.

Em igual período de 2011, o superávit somava R\$ 75 bilhões, o que permitiu cumprir, com pequena folga, a meta final de R\$ 92 bilhões.

Num cenário de estagnação econômica, é razoável que haja mais despesas e alívio tributário para reativar o consumo e os investi-

GASTOS EM ALTA

De jan a set, em R\$ bilhões



Fonte: Tesouro Nacional

que teve seu efeito mais caricato, nos últimos anos, no aumento do número de beneficiários do seguro-desemprego, enquanto crescia a ocupação no mercado de trabalho.

Os encargos com subsídios e subvenções subiram 60% no ano, ou R\$ 7 bilhões, sobretudo devido a compromissos do programa Minha Casa, Minha Vida repesados em anos anteriores.

Investimentos em infraestrutura, que deveriam ter prioridade em

Verd

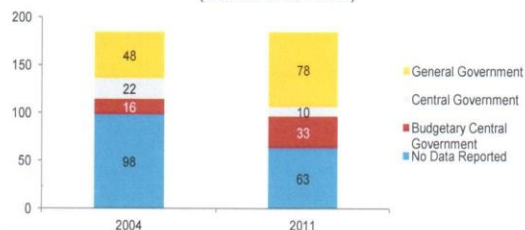
SÃO PAULO - As tecn cadas à produção de e exploração empresaria dam a tirar bilhões de nos da miséria. Mas l aluno que, ao prestar cional do Ensino Méc de semana, tenha pr resposta nesses termo

Nada disso. A expa mentos transgênicos nada às "desigualda Ponto para quem foi in sar de um só lado dura nos bancos escolares.

E o avanço da irriga tações? Melhorou a pi Estabilizou o abastecir da? Não. Na prova do l so responder que essa ao "agravamento da p ca". Ou que desviou o

No exame, estudar ram uma litania mar to das trabalhadoras norte do país. O termo de coco", diz o texto ci "assume o caráter de i

Figure 3. Institutional Coverage of Government Finance Statistics (Number of countries)



Source: Government Financial Statistics Yearbook (GFSY), 2004 and 2011.

Note: Data reported to and published by the IMF are not necessarily the same as data published in the country or used in domestic fiscal analysis. For the purpose of this graph, reporting is defined as reporting of revenue.

ANDA

Arranjo contábil

PÁG. 29

GOVERNO NÃO VAI CUMPRIR META FISCAL

O ministro Guido Mantega admitiu ontem que superávit de R\$ 139,8 bilhões só será alcançado com deduções

PRESSUPOSTOS

1. A utilização de informações sobre desempenho – em particular do ORÇAMENTO – é um fator crítico para o setor público
2. Com a LRF e a LAI uma nova geração de mecanismos de “accountability” viabiliza o uso de indicadores de desempenho
3. Maior exigência na quantidade e na qualidade dos serviços prestados
4. Limitação de recursos (pressões para reduzir as despesas)
5. Maiores exigências e maior participação dos cidadãos
6. Papel central do setor público, cada vez mais complexo e multi-organizacional

CONTABILIDADE PÚBLICA: reflexão necessária!

- Qual a razão da Contabilidade Pública ter demorado tanto a incorporar os princípios da COMPETÊNCIA:
 1. Será que a CP é uma **Contabilidade de segunda classe** ?;
 2. Será o desconhecimento do que seja **o ESTADO** ?.
 3. Será a ênfase à Lei com abandono dos princípios contábeis que , no setor público, **dependeriam de uma nova lei 4.320/64** ?;
 4. Será um **processo de desconstrução do passado** em que os professores, alunos e pesquisadores se encantam com a nova ordem **impedindo a realização de estudos comparados da evolução da contabilidade brasileira** ?.
 5. Será porque a história da Contabilidade tem sido escrita de forma isolada do contexto social e organizacional ?
 6. Diante disso tudo: **Quais são os desafios a enfrentar para aplicar o PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA no Setor Público** ?

OS ESTUDOS APONTAM COMO CAUSAS

1. A configuração tradicional da Contabilidade Pública:
 - Legalidade
 - Prestação de contas
 - Crença de que a Contabilidade por Caixa era suficiente para cumprir os objetivos da informação contábil;
2. Até os anos 70 – supremacia das normas (legalidade) sobre os princípios.
3. A dimensão política da Contabilidade Pública (FOCO NO CURTO PRAZO)

E NO BRASIL: DESCONSTRUÇÃO DO PASSADO

VIÇOSO JARDIM	MORAES JUNIOR
Sistema de Gestão (Caixa)	Sistema de exercício (Competência)
As contas representam o resultado dos <u>movimentos de entrada e saída do dinheiro</u> do caixa do Estado.	A contabilidade de exercício oferece em seus <u>registros o ativo e o passivo do Estado</u> , tendo em vista não apenas os recebimentos e pagamentos, mas a receita e a despesa de um período determinado (ano financeiro)
Assegura grande simplicidade e rapidez na apuração das contas.	Viabiliza a continuidade do estado sendo mais congruente com a realidade funcional do Estado
São contas grosseiras, mas populares, permitindo o julgamento das finanças públicas pela Nação.	Permite avaliação mais justa do custo integral de uma dada prestação administrativa
Thomas Woodrow Wilson: = deixa os cidadãos com uma impressão inteligente do balanço do Estado.	Dá resposta às indagações sobre o equilíbrio econômico-financeiro - fundamental na apreciação dos orçamentos.
Utilizado na Inglaterra e nos Estados Unidos.	Utilizado na França.

E NO BRASIL: LEITURA ENVIESADA DA LEI 4.320/64

- Título I – Da Lei do Orçamento (Artigo 2º ao 21)
- Título II – Da Proposta Orçamentária (Artigo 22 ao 33)
- Título III – Da Execução do Orçamento (Artigo 34 a 39)
- Título IV – Das Despesas Orçamentárias (Artigo 40 ao 46)
- Título V – Da Execução do Orçamento (Artigo 47 ao 70)
- Título VII – Dos Fundos Especiais (Artigo 71 ao 74)
- Título VIII – Do Controle da Execução (Artigo 75 ao 82)
- **Título IX – Das Disposições Gerais (Artigo 83 a 89)**
- **Lei de Responsabilidade Orçamentária e Financeira (Art 90 a 93)**
- **Lei de Responsabilidade Patrimonial e Industrial (Art 94 a 100)**
- **Dos Balanços (Art 101 a 106)**

**ANTES:
FOCO NO ORÇAMENTO**

**ATUALMENTE:
FOCO ORÇAMENTÁRIO + FOCO PATRIMONIAL**

IMPULSOS PARA A MUDANÇA DA CONTABILIDADE PÚBLICA NO BRASIL

2007

Aprovação da Resolução CFC 1.111 DE 29/11/2007 Aprova o apêndice II da Resolução CFC n 750/93 sobre os PRINCÍPIOS CONTÁBEIS SOB A PERSPECTIVA DO SETOR PÚBLICO



NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO

NBC T 16.1 – Conceituação, objeto e campo de aplicação

NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis

NBC T 16.3 – Planejamento e seus instrumentos sob o enfoque contábil

NBC T 16.4 – Transações no Setor Público

NBC T 16.5 – Registro Contábil

NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis

NBC T 16.7 – Consolidação das Demonstrações Contábeis

NBC T 16.8 – Controle Interno

NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão

NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público

NBC T 16.11 - Sistema de Informação de Custos do Setor Público

NBC TSP 16.1 - Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação

- **Conceito**: ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os **Princípios de Contabilidade** e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de **entidades do setor público**. (art. 3)
- **Objetivo**: fornecer informações sobre os resultados alcançados e os **aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações**, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social (art. 4).
- **Objeto**: **Patrimônio Público** (art. 5).

Exemplos simples;
Princípios importantes
Você convive permanentemente com o
princípio da competência contábil.
(mesmo sem saber!)

Exemplo: passagem de ônibus pré-pago

- No dia 1, você paga \$ 10 por um PASSE de ÔNIBUS que lhe dá **direito a 10 viagens**.
- Você tinha menos de \$ 10 em dinheiro, mas \$ 10 a mais no **direito de andar ônibus**
- A empresa de ônibus tinha \$ 10 a **mais em dinheiro**, mas tinha a **obrigação de lhe dar 10 viagens**
- No dia 2, você pegou o ônibus para ir trabalhar.
- Você teve despesa de transporte de \$ 1, ou seja você usou um Real de seu direito de andar de ônibus e ficou com um saldo de \$ 9
- O ônibus tendo prestado o serviço por \$ 1, ganhou \$ 1 em receitas, e passou a ter um Real a menos na obrigação de lhe prestar os serviços de transporte.

Requisitos de viabilidade para o Princípio da Competência

- As transações **são voluntárias e recíprocas.**
- Os clientes são **identificáveis**
- **Os clientes pagam preços individuais**
- Os clientes pagam por bens e serviços exclusivos (privados).

Como aplicar o principio da COMPETENCIA?

- **De forma gradual:**

- No momento atual (curto prazo): recursos financeiros e obrigações: Sim
- A longo prazo os recursos financeiros e obrigações? Sim
- Bens de capital e depreciação? Plano de Transição. Avaliação: Benefícios > Custos?

- **De forma simétrica**

- Reconhecer os ativos e passivos ao mesmo tempo.
- A aplicação do principio da competência não pode servir para manipulação pelos governos.

A QUESTÃO BÁSICA:

O GOVERNO NÃO É UM NEGÓCIO: como aplicar a competência?

- Nas empresas a aplicação do PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA decorre da **confrontação entre Receitas e Despesas**.
- Nas empresas a preocupação com o **RESULTADO** e com aspectos da economia, eficácia e eficiência.
- No setor público **os TRIBUTOS não atendem ao princípio da confrontação**.
- **Na área da Receita Tributária (sem contraprestação) mesmo sem os quatro requisitos é possível aos governos utilizar o princípio da competência ?**
- **PORQUE: : Pelo monopólio da tributação.**
- **INSTRUMENTOS:**
 - **IPSAS – 23 – Receita de Transações sem contraprestação (Tributos e Transferências)**
– **MUITO GERAL**
 - **GASB 33: ACCOUNTING AND FINANCIAL REPORTING FOR NON-EXCHANGE TRANSACTIONS – (DETALHADA)**

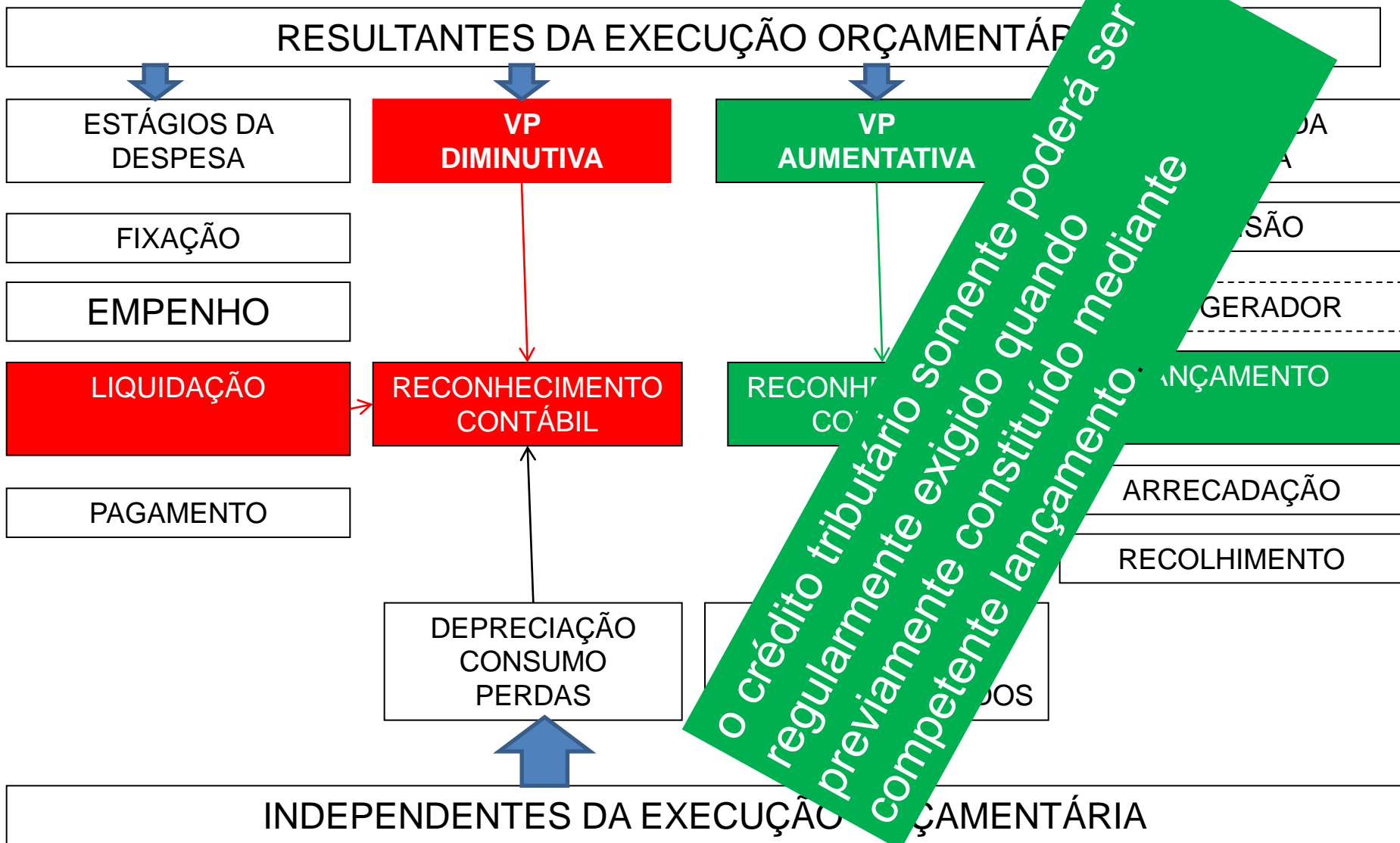
ALGUNS OBSTÁCULOS A SEREM VENCIDOS

Para apropriação do ATIVO: impostos a receber

- **DEMORA NO JULGAMENTO:**
 - AI – CS RECURSOS FISCAIS = 6,5 anos (1).
- **Fragilidade do Sistema de administração fiscal** ou de aplicação das leis tributárias fraco.
- **Confusão entre situações**
 - Abstratas: FATO GERADOR – CRÉDITO TRIBUTÁRIO
 - Concretas: LANÇAMENTO (RECONHECIMENTO CONTÁBIL)
- **Falta de informações oportunas** sobre fatos geradores e propriedades = LANÇAMENTO.
- **DIFICULDADE NA DETERMINAÇÃO DOS VALORES INCOBRÁVEIS:**
 - **Limites entre inadimplência e erros de lançamento.**
 -

1. Núcleo de Estudos Fiscais da Fundação Getúlio Vargas .

PRINCIPIO DA COMPETÊNCIA: CUIDADO COM O MOMENTO DO RECONHECIMENTO



BENEFÍCIOS DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DE COMPETÊNCIA

**“REFLEXÕES PARA OS LEGALISTAS DA
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA”**

VENCENDO OS DESAFIOS: A GOVERNANÇA PÚBLICA

- Princípio da Competência (Accrual Basis of Accounting – Study 14 IFAC Transition to the Accrual Basis of Accounting: Guidance for Governments and Government Entities) – força modernizadora para a contabilidade aplicada ao setor público;
- Essência sobre a Forma – tradução científica dos fenômenos contábeis;
- *Distinção conceitual entre:*
 - *a) Transparência (Ciclo Orçamentário) e*
 - *b) Evidenciação (Essência da Contabilidade)*

BENEFICIOS DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DE COMPETÊNCIA

- Prestação de contas e apoio às decisões
- Planejamento, Gerencia e tomada de decisões.
- Uso de informações dos ATIVOS
- Uso de informações dos PASSIVOS
- Uso de informações do Patrimônio Líquido
- Informações para todo o governo e para a sociedade.

ALEM DE CUMPRIR A LEI, CONFORME VEREMOS:

Prestação de Contas e apoio à decisão

- Demonstrações baseadas **no princípio da competência** apresentam informações úteis para prestação de contas e tomada de decisões, de modo que os usuários possam:
 - Avaliar a prestação de contas **de todos os recursos da entidade, o controle e a utilização desses recursos;**
 - Avaliar o **desempenho, posição financeira e o fluxo de caixa** da entidade, e
 - **Tomar decisões sobre** a entrega de recursos para terceiros relacionados.

ART 50 - DA ESCRITURAÇÃO E CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS
....Obedecer às normas de contabilidade pública
.....Consolidação das contas nacionais e por esfera de governo.

Planejamento, Gerencia e Tomada de decisões

- As DC por competência fornecem o valor dos ATIVOS e informações sobre PASSIVOS a fim de que o governo possa
 - Decidir **sobre a continuidade e viabilidade** do financiamento dos serviços
 - Demonstrar **a responsabilidade pela gestão** de ativos e passivos
 - Estabelecer **planos sobre futuras necessidades** de financiamento para a **manutenção de ativos e sua substituição**;
 - Estabelecer **planos para a liquidação de passivos** (precatórios, etc.)
 - **Gerenciar posição de caixa** e as necessidades de financiamento do Tesouro.

Art. 1º LRF

1º **pressupõe a ação planejada e transparente – prevenção de riscos – correção dos desvios – cumprimento de metas - obediência a limites e condições na renúncia de receita - geração de despesas com pessoal, da seguridade social - dívidas consolidada e mobiliária - operações de crédito - concessão de garantia.**

Art. 4º A LDO - disporá também sobre:

- equilíbrio entre receitas e despesas - critérios **e forma de limitação de empenho** - **controle de custos** - **avaliação dos resultados**

Uso de Informações de Ativos

- Os registros de ativos podem auxiliar a administração
 - Melhorar, manter ou substituir ativos
 - Identificar ou eliminar ativos excedentes
 - Gerenciar o risco, por exemplo, perdas devido a roubo ou danos
 - Entender o impacto do uso de ativos fixos na prestação de serviços públicos.
 - Considerar formas alternativas de gerenciamento de custos e os serviços de entrega (remédio em casa, por exemplo)

ART 4º - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL:

....LDO – destaque para a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos.

....LDO – demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

Art. 50 – DA ESCRITURAÇÃO E CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS

.....Segregação das disponibilidades de caixa, dos recursos vinculados

.....Apuração complementar do resultado do fluxo financeiro.

.....Destacar a aplicação das receitas de alienações.

Uso das Informações de Passivos

- Informações sobre PASSIVOS obrigam os governos a
 - Reconhecer passivos e estabelecer planos para a sua liquidação;
 - Avaliar o impacto dos passivos sobre recursos futuros.
 - Atribuir responsabilidades pelo gerenciamento de passivos
 - Avaliar a capacidade de fornecer os serviços atuais e a implementação de novos serviços

ART 4º - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL:

....LDO – avaliação da situação financeira e atuarial

ART. 50 – DA ESCRITURAÇÃO E CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS

.....Evidenciar na escrituração o montante e variação da dívida pública.

Uso da Informação do Patrimônio Líquido

- O ativo líquidos positivos mostra os recursos líquidos **disponíveis para fornecer serviços futuros.**
- O ativos líquidos negativos implica na **necessidade de tributação futura e de receitas adicionais** para cumprir responsabilidades financeiras ou de ampliação dos serviços.

ART 4º - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL:

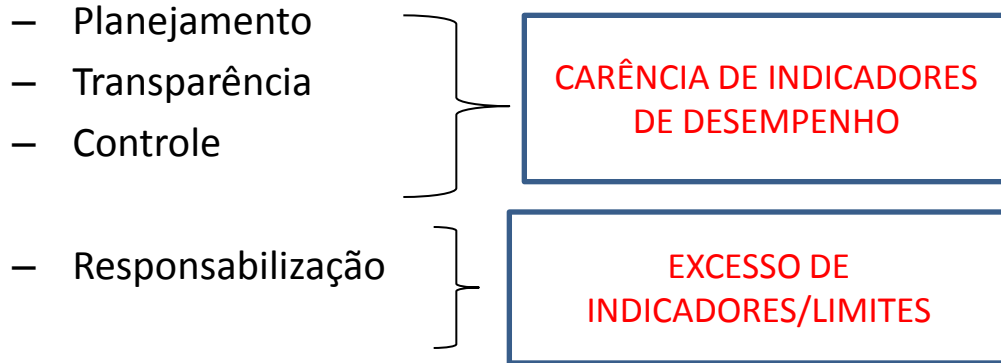
....LDO – evolução do patrimônio líquido nos três últimos exercícios.

ART. 50 – DA ESCRITURAÇÃO E CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS.

....Avaliação da eficiência dos programas com a manutenção da contabilidade de custos.

Informações para todo o governo e para a sociedade

- ESTABELECER O EQUILÍBRIO ENTRE OS EIXOS DA LRF:

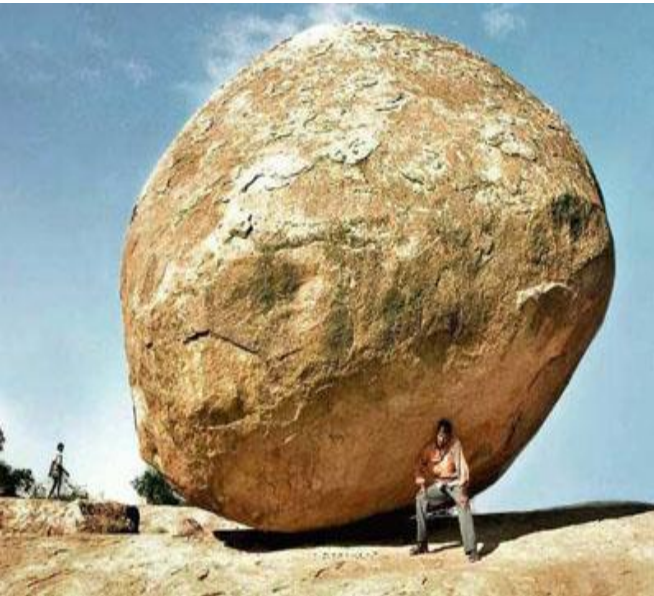


- Estabelecer uma **consciência de custos**, incluindo depreciação, amortização e exaustão, quando for o caso.
- Com a implementação integral do sistema de custos identificar:
 - A capacidade instalada
 - A força de trabalho.
 - Os custos invisíveis (fantasmas)
- Formular **políticas de recuperação de custos**
- Acompanhar os custos reais com custos orçados

CUMPRIR INTEGRALMENTE A LRF X LAI

Sumário: um balanço por competência

	Político	Financeiro
Benefícios	Maior transparência Maiores sinais de alerta.	Mais ativos Mais receitas
Ônus a serem enfrentados	Pior posição financeira Pior resultado global	Mais passivos Mais despesas



**BALANÇO É A PEDRA ANGULAR
DA CONTABILIDADE**

F.Caetano Dias (1897-1969),



- As que dão à Contabilidade fundamento jurídico:
 - TEM PREFERENCIA RADICAL PELAS NORMAS
 - DESPRESAM OS PRINCIPIOS.
- As que dão à Contabilidade o fundamento de escrituração (VISÃO PRAGMÁTICA)
 - CUIDADO COM OS PRÁTICOS – FUJA DELES!!!
 - ACHAM QUE A CONTABILIDADE SE RESUME A LINHAS E COLUNAS DE UMA PLANILHA EXCEL.....
- *As que dão à contabilidade um fundamento econômico (ciência do PATRIMÔNIO)*
 - *O balanço tem como meta principal dar a conhecer a verdadeira situação da empresa. (foco nos RESULTADOS)*
 - *O Balanço como ferramenta essencial para a determinação, estudo e interpretação dos equilíbrios patrimoniais (foco no PATRIMÔNIO).*

Futuro da contabilidade pública

- **AMBIENTE ACADÊMICO:**
 - Alteração nas ementas da disciplina.
 - Ampliação das pesquisas:
 - Dissertações de mestrado
 - Teses de doutorado.
- **AMBIENTE PROFISSIONAL:**
 - Maior independência profissional
 - Maiores oportunidades de trabalho
- **AMBIENTE INSTITUCIONAL**
 - Conselho Federal de Contabilidade – NBCT SP
 - STN - Manuais
 - IFAC - IPSAS
 - GASB Pronouncements

CONSEQUENCIAS

- **Evoluir para o PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA PURA.**
 - Da contabilidade espera-se obter informação útil, oportuna, confiável e simples
 - **A informação é um dos pilares da democracia numa sociedade avançada**
 - A contabilidade pública deverá ter um papel fundamental na transparência das contas, no Bom Governo e na responsabilização dos gestores nos gastos públicos

QUESTÕES



CONTATOS: Prof. Lino Martins da Silva
LIMASI CONSULTORES E AUDITORES ASSOCIADOS
Telefone (21) 3591-1416
lino.martins@gmail.com