

CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO : A BASE DO CONTROLE

Prof. LD. Lino Martins da Silva

lino.martins@gmail.com

UMA REFLEXÃO INICIAL

- *O estudo da Ciência do Direito mostrará àqueles que acreditam na falsa premissa de que o princípio da legalidade deve pairar sobre todos os outros, que a Constituição incluiu no artigo 37 os princípios da IMPESSOALIDADE, MORALIDADE, PUBLICIDADE e EFICIÊNCIA, além do da **legalidade** e não dá, a qualquer deles, prevalência sobre os demais.*
 - *Blog do Prof. Lino Martins da Silva*

- 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).*

PONTO DE PARTIDA

- CF/88 – Artigo 70
 - A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.
- Informação de Natureza:
 - Contábil – Financeira – Orçamentária – Operacional – Patrimonial
 - LRF (LC 101/00) – Artigo 50, § 3º - A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

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 Funcionais (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**

A contabilidade como instrumento de controle e relevação.

- Art. 83 da Lei 4.320/64
 - A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.

IMPULSOS PARA A MUDANÇA DO FOCO

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

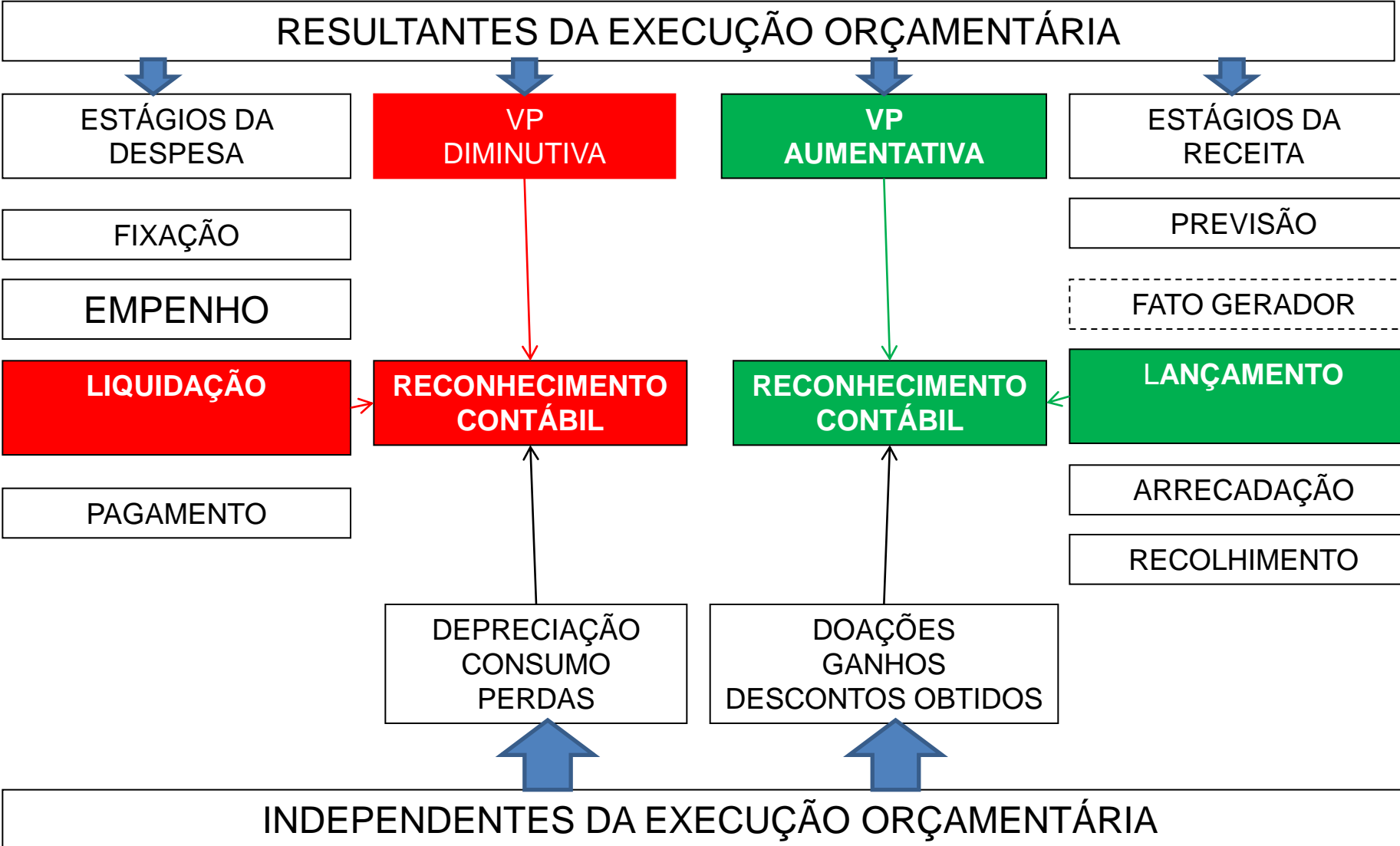
NBC T 16.11 - Sistema de Informação de Custos do Setor Público

IMPULSOS PARA A MUDANÇA DO FOCO

Princípios Contábeis sob a Perspectiva do Setor Público – O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA.

- O Princípio da Competência: FATOR RELEVANTE PARA:
 - Dar sentido e finalidade ao sistema de controle
 - implementação de sistema de custos;
 - adequação do conceito de receita na administração pública e
 - mensuração do resultado como tradutor de eficiência (economicidade).

PRINCIPIO DA COMPETÊNCIA: MOMENTO DO RECONHECIMENTO



BENEFICIOS DA APLICAÇÃO DO PRINCIPIO 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)*

A contabilidade como instrumento de controle e relevação.

- Os estudos da contabilidade compreendem:
 - Aspecto formal – regras normativas
 - Aspecto orgânico – organismos interessados no cumprimento das regras.
 - Aspecto material – relativos às operações sobre as quais as regras são aplicadas.
 - Aspecto teleológico – aspectos relacionados com os princípios constitucionais, tais como:
 - Eficácia – Celeridade processual – universalidade – transparência e publicidade – participação cidadã – devido processo legal. Etc.

ETAPAS – SUBETAPAS – PRODUTOS DAS ATIVIDADES CONTÁBEIS

ETAPAS	SUB ETAPAS	PRODUTOS
Organização contábil	Planejamento	Estudo das atividades operacionais; Conhecimento do negócio
	Normatização do trabalho	Plano de formulários Plano de rotinas e fluxos
Levantamento contábil	Escrituração (método das partidas dobradas)	Plano de livros Metodologia da relevação e mensuração. Plano de contas
	Apuração contábil	Inventário Determinação do resultado Balanços
	Inspeção	Revisão – Auditoria – Perícia
	Informação contábil	Usuários internos e externos.

PROCESSO DE EVIDENCIAÇÃO

Atributos da informação contábil

Compreensibilidade	
Relevância	
Confiabilidade	Representação adequada
	Primazia da essência sobre a forma
	Neutralidade
	Prudência
	Integridade
Comparabilidade	
Limitações na relevância e na confiabilidade	Tempestividade
	Equilíbrio entre custo e benefício
	Equilíbrio entre características qualitativas

A CONTABILIDADE COMO INSTRUMENTO DE CONTROLE

- Premissas de um sistema contábil:
 - Estar infiltrado em toda a organização;
 - Observar o equilíbrio quantitativo do patrimônio.
 - Estar estruturado em função dos ciclos econômicos

A CONTABILIDADE COMO INSTRUMENTO DE CONTROLE

Controle orçamentário da legalidade x Controle patrimonial da evidenciação.

Ações de verificação da legalidade (Lei 4.320/64)	Ações de avaliação da evidenciação patrimonial (Lei 4.320 e NBCASP)
<p>(a) Art. 75: O controle da execução orçamentária compreenderá:</p> <ul style="list-style-type: none">I – a legalidade dos atos.....II – a fidelidade funcional....III – o cumprimento do programa de trabalho... <p>(b) Ações de controle:</p> <ul style="list-style-type: none">- Prévia- Concomitante- Subsequente.	<p>(a) Art. 89: A contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial.</p> <p>(b) Ações de avaliação do controle patrimonial:</p> <ul style="list-style-type: none">- Prévia ou ex ante.- Concomitante- A meio caminho (balanço patrimonial e demonstração de resultados- Subsequente ou ex post.

TRANSPARÊNCIA

EVIDENCIAÇÃO

A CONTABILIDADE COMO INSTRUMENTO DE CONTROLE

- 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:

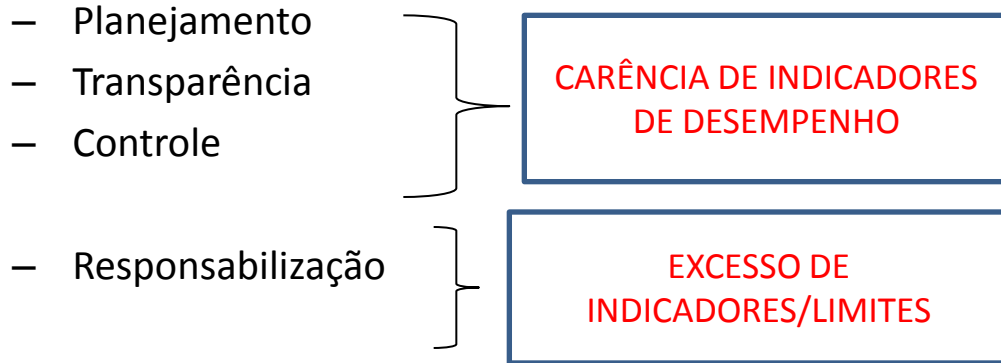
....LDO – evolução do patrimônio líquido nos três últimos exercícios.

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

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

Reflexão final

- *No setor público a suposta onipotência do **foco orçamentário e do princípio da legalidade** – cujo cumprimento não deve ser discutido, mas cujo **efeito sobre a Contabilidade não pode ser exagerado** – contribuiu para o nascimento e perpetuação do equívoco de que um sistemático conjunto de registros dos estágios da receita e despesa, representam o todo da aplicação da ciência contábil.*
 - *Blog do Prof. Lino Martins da Silva*

QUESTÕES



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