

## **AULA 07: Balanço patrimonial, Demonstração das Variações Patrimoniais de acordo com a Lei nº 4.320/64.**

<b>SUMÁRIO</b>	<b>PÁGINA</b>
1. Apresentação	1
2. Balanço Patrimonial	1
2.1. Estrutura conceitual	1
2.2. Análise da Demonstração	12
2.3. Balanço Patrimonial conforme a Portaria STN 406/2011 (MCASP 2011)	15
3. Demonstração das variações patrimoniais	20
3.1. Estrutura conceitual (estrutura, características das interferências, mutações, superveniências e insubsistências. Receitas e despesas efetivas e não efetivas)	20
3.2. Análise da Demonstração	34
3.3. DVP conforme a Portaria STN 406/2011 (MCASP 2011)	38
4. Questões comentadas	49
5. Lista das questões apresentadas	67

### **1. APRESENTAÇÃO**

Pessoal na aula de hoje vamos discorrer sobre o Balanço Patrimonial e sobre a Demonstração das Variações Patrimoniais.

### **2. BALANÇO PATRIMONIAL**

#### **2.1. Estrutura Conceitual**

As Demonstrações Contábeis são instrumentos de análise e controle a nível gerencial (tomada de decisão), demonstrando as situações econômico-financeira e patrimonial do exercício, estando as informações disponíveis nos Balanços Orçamentário, Financeiro, [Patrimonial](#) e na Demonstração das Variações Patrimoniais.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Manual SIAFI – Assunto 020319.

Os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo os Anexos números 12, 13, 14 e 15 e os quadros demonstrativos constantes dos Anexos números 1, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 16 e 17.<sup>2</sup>

Acompanhando as Demonstrações Contábeis, têm-se as NOTAS EXPLICATIVAS que incluem as descrições dos valores mais significativos das Demonstrações, indicando os critérios de avaliação do ativo e passivo, as políticas contábeis adotadas, de forma a assegurar um conjunto de informações que atendam aos interesses dos diversos usuários.<sup>3</sup>

As Demonstrações Contábeis representam o resultado das operações relacionadas às origens e aplicações de recursos pelos Órgãos da Administração Pública Federal Direta e Indireta, objetivando a atender aos requisitos da fidedignidade, tempestividade, clareza e comparabilidade.<sup>4</sup>

Através das Demonstrações Contábeis, torna-se possível o conhecimento dos valores dos bens, dos direitos e das obrigações dos agentes que arrecadam receitas, efetuam despesas, administram ou guardam os bens pertencentes à União.<sup>5</sup>

O Balanço Patrimonial, nossa primeira demonstração contábil, a ser estuda deve demonstrar:<sup>6</sup>

- 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.

---

<sup>2</sup> Art. 101º da lei 4320/1964.

<sup>3</sup> Manual SIAFI – Assunto 020319.

<sup>4</sup> Manual SIAFI – Assunto 020319.

<sup>5</sup> Manual SIAFI – Assunto 020319.

<sup>6</sup> Art. 101º da lei 4320/1964.

O Quadro 1 relaciona os conceitos de cada componente do Balanço Patrimonial conforme disposto na lei 4320/1964.

**Quadro 1:** Conceitos dos componentes do Balanço Patrimonial visão 4320/1964

Componente	Conceito
Ativo Financeiro	Compreende os créditos e valores realizáveis <u>independentemente de autorização orçamentária</u> e os valores numerários. <sup>7</sup>
Ativo Permanente	Compreende os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação <u>dependa de autorização legislativa</u> . <sup>8</sup>
Passivo Financeiro	<u>Compreende as dívidas fundadas</u> e outros pagamentos que <u>independam de autorização orçamentária</u> . <sup>9</sup>
Passivo Permanente	Compreende as dívidas fundadas e outras que <u>dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate</u> . <sup>10</sup>
Contas de compensação	Destinadas ao registro dos bens, valores, obrigações e das situações não compreendidas itens anteriores que, <u>imediate ou indiretamente</u> , possam vir a afetar o patrimônio. <sup>11</sup>

Peço cuidado quanto ao conceito do passivo financeiro prescrito na lei 4320/1964, pois pode levar o concurseiro a se confundir na hora do certame. Dessa forma, a fim de dar um conceito mais atual para o concurseiro seguem os conceitos da STN para os componentes do Balanço Patrimonial.

<sup>7</sup> §1º do art. 101º da lei 4320/1964.

<sup>8</sup> §2º do art. 101º da lei 4320/1964.

<sup>9</sup> §3º do art. 101º da lei 4320/1964.

<sup>10</sup> §4º do art. 101º da lei 4320/1964.

<sup>11</sup> §5º do art. 101º da lei 4320/1964.

**Quadro 2:** Conceitos dos componentes do Balanço Patrimonial visão STN

Componente	Conceito
Ativo Financeiro	Compreende os bens numerários, os créditos e outros valores realizáveis, <u>independentes de autorização orçamentária</u> , e correspondem aos saldos das contas que permaneceram abertas <u>no sistema financeiro</u> .
Ativo Permanente	Compreende o conjunto de bens e direitos cuja mobilização ou alienação <u>dependa de autorização legislativa</u> para suas realizações.
Passivo Financeiro	Compreende os compromissos cujo pagamento <u>independe de autorização orçamentária</u> , tendo em vista que essas obrigações <u>já passaram pelo orçamento</u> , como é o caso de Restos a Pagar, <u>ou não possuem qualquer vinculação com Orçamento</u> , como as consignações e depósito de terceiros. <sup>12</sup>
Passivo Permanente/Passivo não financeiro	Compreende o conjunto das obrigações que dependam de autorização orçamentária para suas liquidações ou pagamentos <u>representados por dívidas a longo prazo, de exigibilidade superior a um ano</u> , quer sejam internas ou externas, contraídas para <u>atender o desequilíbrio orçamentário ou financiamento de obras e serviços públicos</u> .
Contas de compensação	Representam <u>contas com função precípua de controle</u> , relacionadas aos bens, direitos, obrigações e situações <u>não compreendidas no patrimônio</u> , mas que, <u>direta ou indiretamente</u> , possam vir a afetá-lo, inclusive as relativas a atos e fatos relacionados com a execução orçamentária e financeira. <sup>13</sup>

<sup>12</sup> Manual SIAFI – Assunto 020319.

<sup>13</sup> Manual SIAFI – Assunto 020319.

Ainda sobre o conceito de Passivo Financeiro, a STN considera que são demonstrados no mesmo os valores exigíveis de curto prazo, também correspondentes às contas do Sistema Financeiro<sup>14</sup> que permaneceram com saldo. Estes valores do Passivo Financeiro são considerados dívida flutuante.<sup>15</sup>

A dívida flutuante compreende os compromissos exigíveis, cujo pagamento independe de autorização orçamentária, assim entendidos<sup>16</sup>:

- a) os restos a pagar, excluídos os serviços da dívida;
- b) os serviços da dívida;
- c) os depósitos, inclusive consignações em folha;
- d) as operações de crédito por antecipação de receita;
- e) o papel-moeda ou moeda fiduciária.

Dessa forma, todos os itens da dívida flutuante estão classificados no Passivo Financeiro.

Outro conceito que a meu ver que precisa cuidado é o de ativo e passivo compensado. Os demais conceitos da STN são praticamente iguais aos prescritos na lei 4320/1964, não necessitando de maiores cuidados. Apenas a leitura do Quadro 2 resolve. **Vamos colocar a prova estes conceitos?**



<sup>14</sup> Existem conforme o Plano de contas atual utilizado pela STN 4 (quatro) sistemas: financeiro, patrimonial, orçamentário e de compensação.

<sup>15</sup> Manual SIAFI – Assunto 020319.

<sup>16</sup> § 1º Art. 115º do Decreto 93872/1986.

(Cespe/SECONT-ES/2009/Auditor/Ciências Contábeis) O balanço patrimonial, nos moldes apresentados na Lei n.º 4.320/1964, é composto por duas colunas distintas: ativo e passivo. Acerca da estrutura e das características dessa demonstração contábil, julgue os itens subsequentes.

1. No ativo financeiro e no passivo financeiro encontram-se contabilizados, respectivamente, os valores realizáveis e os compromissos exigíveis que independem de autorização orçamentária para recebimento e pagamento.

2. Como comportam situações que mediata ou indiretamente possam afetar o patrimônio, as contas de compensação são também demonstradas no balanço patrimonial.

**COMENTÁRIOS ÀS QUESTÕES.**

**Ambas as assertiva estão aderentes aos conceitos vistos no Quadro 2.**

O Quadro 3 mostra a estrutura do Balanço Patrimonial conforme os anexos originais da lei 4320/1964.

**Quadro 3:** Estrutura do Balanço Patrimonial conforme Lei 4320/1964

<b>ATIVO</b>	<b>PASSIVO</b>
<b>ATIVO FINANCEIRO</b> Disponível Vinculado em Conta Corrente Realizável	<b>PASSIVO FINANCEIRO</b> Restos a Pagar Serviço da Dívida a Pagar Depósitos e Débitos em Tesouraria
<b>ATIVO PERMANENTE</b> Bens móveis e imóveis Créditos Permanente	<b>PASSIVO PERMANENTE</b> Dívida Fundada Interna Dívida Fundada Externa
<b>Soma do Ativo Real</b>	<b>Soma do Passivo Real</b>
<b>SALDO PATRIMONIAL</b>	<b>SALDO PATRIMONIAL</b>
<b>Passivo Real a Descoberto</b>	<b><u>Ativo Real Líquido</u></b>
<b>ATIVO COMPENSADO</b> Valores em poder de terceiros  Valores de terceiros Valores nominais emitidos	<b>PASSIVO COMPENSADO</b> Contrapartida de valores em poder de terceiros  Contrapartida de valores de terceiros Contrapartida de valores nominais emitidos
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>TOTAL GERAL</b>

Fonte: Anexo 14 – Lei 4320/1964

Diante da estrutura mostrada no Quadro 3, observa-se que no Balanço Patrimonial encontramos a posição estática do Órgão ou Entidade e também o resultado acumulado.

Na visão da NBC 16.6 que trata especificamente das demonstrações contábeis o Balanço Patrimonial estruturado em Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido evidencia qualitativa e quantitativamente a situação patrimonial da entidade pública.

O Quadro 4 mostra os conceitos de ativo e passivo na visão da STN e na visão da NBC T 16.6.

**Quadro 4:** Conceitos dos elementos que compõem o Balanço Patrimonial

Elementos que compõem o Balanço Patrimonial	Visão STN	Visão NBC T 16
Ativo	Corresponde aos <u>bens e direitos</u> , demonstrando aplicação dos recursos.	Compreende as disponibilidades, <u>os direitos e os bens</u> , tangíveis ou intangíveis adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelo setor público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerentes à prestação de serviços públicos.
Passivo	Compreende <u>as obrigações</u> , evidenciando as origens dos recursos aplicados no Ativo.	Passivo compreende <u>as obrigações</u> assumidas pelas entidades do setor público para consecução dos serviços públicos ou mantidas na condição de fiel depositário, bem como as provisões.
Patrimônio Líquido	Representa o capital, as reservas e os resultados acumulados.	Patrimônio Líquido é o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos seus passivos.

Observa-se que de maneira geral os conceitos são próximos, sendo, porém, os conceitos da NBC T 16.6 mais completos. Ressalto que para fins conceituais, a NBC T 16 é obrigatória desde 1 de janeiro de 2009.

Quanto ao conceito de Passivo na visão da NBC T 16 solicito atenção para o fato de que na primeira edição da NBCT 16.6 em 2008 estavam inclusos no conceito de Passivos, as **contingências**. Em 2009, porém, quando da alteração da NBC T 16.6, foram excluídas do conceito de Passivos, **as contingências**.

Outros dois pontos importantes antes de adentrarmos na interpretação da demonstração contábil são: critérios de avaliação dos ativos e passivos que compõem o Balanço Patrimonial; contas do Plano de Contas atualmente utilizado na União que alimentam o Balanço Patrimonial.

O Quadro 5 mostra os critérios de avaliação dos ativos e passivos que integram o Balanço Patrimonial (BP) conforme dispõe a lei 4320/1964, elucidando assim o primeiro ponto.

**Quadro 5:** Critérios de avaliação de ativos e passivo que integram o BP

<b>Elemento patrimonial</b>	<b>Critério de Avaliação<sup>17</sup></b>
Os débitos e créditos, bem como os títulos de renda.	Pelo seu valor nominal feito a conversão, quando em moeda estrangeira à taxa de câmbio vigente na data do balanço.
Os bens móveis e imóveis.	Pelo valor de aquisição ou pelo custo de produção ou construção.
Os bens de almoxarifado.	Pelo preço médio ponderado das correspondentes importâncias em moedas nacional.

Vamos fazer uma questão relacionada ao Balanço Patrimonial que cobrou este Ponto.



<sup>17</sup> Art. 106º da lei 4320/1964.



3.(Cespe/TCU/2008/ACE) No caso de bens móveis produzidos ou de imóveis construídos diretamente pelo ente público, os valores que devem ser incorporados ao patrimônio e que devem figurar no balanço patrimonial são aqueles pelos quais esses mesmos bens poderiam ser adquiridos no mercado.

### COMENTÁRIOS À QUESTÃO

3.(Cespe/TCU/2008/ACE) No caso de bens móveis produzidos ou de imóveis construídos diretamente pelo ente público, os valores que devem ser incorporados ao patrimônio e que devem figurar no balanço patrimonial ***são aqueles pelos quais esses mesmos bens poderiam ser adquiridos no mercado.***

***ERRADO,*** no caso móveis produzidos ou de imóveis construídos diretamente pelo ente público os mesmos devem ser mensurados pele custo de produção ou construção.

Após elucidar o primeiro ponto que tratava dos critérios de avaliação dos ativos e passivos que compõem o Balanço Patrimonial, vamos elucidar o segundo ponto: atualmente utilizado na União que alimentam o Balanço Patrimonial.

O Quadro 6 mostra o Plano de Contas atualmente utilizado pela União (não é o PCASP – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público que cairá na prova, porém veremos que há uma idéia presente no plano tradicional e que será preservada no PCASP: o ativo financeiro não é igual ao ativo circulante, mas sim igual a parte financeira do ativo circulante).

**Quadro 6:** Estrutura do Patrimônio Público conforme o Plano de Contas tradicional

1.Ativo	2.Passivo
<u>1.1. Ativo Circulante</u>	<u>2.1. Passivo Circulante</u>
<u>1.2. Ativo Realizável a Longo Prazo</u>	<u>2.2. Passivo Exigível a Longo Prazo</u>
	<u>2.3. Resultado de Exercícios Futuros</u>
<u>1.4. Permanente</u>	<u>2.4. Patrimônio Líquido</u>
1.9. Ativo Compensado	2.9. Passivo Compensado
1.9.1. Execução Orçamentária Receita	2.9.1. Previsão Orçamentária Receita
1.9.2. Fixação Orçamentária Despesa	2.9.2. Execução Orçamentária Despesa
1.9.3. Execução Programação Financeira	2.9.3. Execução Programação Financeira
1.9.5. Execução Restos a Pagar	2.9.5. Execução Restos a Pagar
1.9.6. Controle Dívida Ativa	2.9.6. Controle Dívida Ativa
<u>1.9.9. Compensações Ativas Diversas</u>	<u>2.9.9. Compensações Passivas Diversas</u>
3.Despesa	4.Receita
5.Resultado Diminutivo	6.Resultado Aumentativo

As contas sublinhadas e marcadas em azul são as contas do plano de contas atual que alimentam o Balanço Patrimonial. O modelo de Balanço Patrimonial na Figura 1, estruturado conforme a Nota Técnica 1171/2005, corrobora essa relação entre as contas do plano de contas e o Balanço Patrimonial.

**Figura 1:** Balanço Patrimonial conforme a Lei nº 4.320/64 na visão da STN

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Título	\$	Título	\$
<b>ATIVO FINANCEIRO</b>		<b>PASSIVO FINANCEIRO</b>	
CIRCULANTE (parte financeira)		CIRCULANTE (parte financeira)	
<b>ATIVO NÃO FINANCEIRO</b>		<b>PASSIVO NÃO FINANCEIRO</b>	
CIRCULANTE (parte não financeira)		CIRCULANTE (parte não financeira)	
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO		EXIGÍVEL A LONGO PRAZO	
ATIVO PERMANENTE			
<b>ATIVO REAL (AF + ANF)</b>		<b>PASSIVO REAL (PF + PNF)</b>	
		<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>	
		Patrimônio	
		Resultado Acumulado	
<b>ATIVO COMPENSADO</b>		<b>PASSIVO COMPENSADO</b>	
<b>TOTAL DO ATIVO</b>		<b>TOTAL DO PASSIVO</b>	

**Fonte:** Nota Técnica n.º 1.171, STN (2005).

Observa-se pela Figura 1, que para ser parte integrante do ativo financeiro e do passivo financeiro a conta deve pertencer ao sistema financeiro. Além disso, o Ativo Financeiro é alimentado pela parte financeira do Ativo Circulante.

Em 2010, a STN ao divulgar a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício encerrado em 31 de dezembro de 2009 adotou a seguinte estrutura disposta no Quadro 7.

**Quadro 7:** Estrutura do Balanço Patrimonial - STN

<b>ATIVO</b>	<b>PASSIVO</b>
<b>ATIVO FINANCEIRO (AF)</b>	<b>PASSIVO FINANCEIRO (PF)</b>
Disponível	Depósitos
Créditos em circulação	Obrigações em circulação (RPP+RPNP)
Valores pendentes de curto prazo (despesas antecipadas <u>financeiras</u> )	Valores pendentes de curto prazo
Ativo Financeiro a Longo Prazo	Passivo Financeiro a Curto Prazo
<b>ATIVO NÃO FINANCEIRO (ANF)</b>	<b>PASSIVO NÃO FINANCEIRO (PNF)</b>
Realizável a Curto Prazo (Créditos; Bens e Valores)	Obrigações em Circulação
Valores pendentes de curto prazo (despesas antecipadas)	Valores pendentes de curto prazo
Realizável a Longo prazo (Dívida Ativa)	Exigível a Longo prazo
Permanente (investimento, imobilizado, intangível, diferido)	Resultado de Exercícios Futuros
<b>ATIVO REAL (AF+ANF)</b>	<b>PASSIVO REAL (PF+PNF)</b>
	<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>
<b>ATIVO COMPENSADO</b>	<b>PASSIVO COMPENSADO</b>
<b>TOTAL</b>	<b>TOTAL</b>

**Fonte:** Portaria 365/STN de 2010

Apesar da STN ter inserido no “Ativo Financeiro” elementos de longo prazo, o fator mais importante preservado é que somente pertencem ao “Ativo Financeiro” contas que pertencem ao sistema financeiro. Atualmente pertencem ao Ativo Financeiro as contas do subsistema patrimonial marcadas com a letra “F”.

Por fim, deixei detalhado no Quadro 8, o detalhamento das contas das compensações ativas diversas e das compensações passivas diversas que irão integrar respectivamente o ativo compensado e o passivo compensado no Balanço Patrimonial.

**Quadro 8:** Detalhamento das contas do Ativo Compensado e do Passivo Compensado que compõem o Balanço Patrimonial

<b>ATIVO COMPENSADO (1.9.9)</b>	<b>PASSIVO COMPENSADO (2.9.9)</b>
Responsabilidade por valores, títulos e bens	Valores, títulos e bens sob responsabilidade
Garantia de valores	Valores em garantia
Direitos e obrigações conveniados	Direitos e obrigações conveniados
Direitos e obrigações contratuais	Direitos e obrigações contratadas
Outras compensações	Compensações diversas
<b>TOTAL</b>	<b>TOTAL</b>

## **2.2. Análise da Demonstração**

Após discorrermos sobre a estrutura conceitual do Balanço Patrimonial, apresento no Quadro 9 os principais índices (produtos), obtidos da análise do Balanço Patrimonial.

**Quadro 9:** Principais índices do Balanço Patrimonial

<b>Fórmula</b>	<b>Produto</b>
Ativo Financeiro – Passivo Financeiro	Se $> 0 \rightarrow$ Superávit Financeiro; Se $< 0 \rightarrow$ Déficit Financeiro
Ativo real – Passivo real (Saldo Patrimonial)	Se $> 0 \rightarrow$ Ativo Real líquido; Se $< 0 \rightarrow$ Passivo Real a descoberto
Passivo Real – Ativo Real (Saldo Patrimonial)	Se $> 0 \rightarrow$ Passivo Real a descoberto; Se $< 0 \rightarrow$ Ativo Real líquido
Saldo Patrimonial de (A+1) – Saldo Patrimonial de (A)	Resultado Patrimonial (DVP)
Ativo Real Líquido de (A+1) – Ativo Real Líquido de (A)	Resultado Patrimonial (DVP)

O Superávit financeiro é uma das fontes para a abertura de créditos adicionais. Dele devem ser deduzidas apenas as operações de crédito vinculadas aos créditos especiais ou extraordinários transferidos, ou seja, créditos que forem do exercício anterior (cujo ato de autorização tenha sido promulgado a partir de 1º de Setembro) e que tiverem sido reabertos no exercício atual.

**Vamos fazer mais duas questões?**



4. (Cespe/SECONT-ES/2009/Auditor/Ciências Contábeis) Do confronto entre o ativo real e o passivo real é apurado o saldo financeiro que serve de base para abertura de créditos adicionais.

5. (Cespe/TCU/2008/ACE) Considere que se disponha, ao final do exercício, dos seguintes dados referentes aos valores patrimoniais de um ente público:

Passivo financeiro . . . . . R\$ 650.000,00

Passivo permanente . . . . . R\$ 850.000,00

Ativo real líquido . . . . . R\$ 300.000,00

Ativo compensado . . . . . R\$ 450.000,00

Superávit financeiro . . . . . R\$ 150.000,00

Com base nesses dados, é correto concluir que o ativo permanente corresponde a R\$ 1.000.000,00.

### COMENTÁRIOS ÀS QUESTÕES

4. (Cespe/SECONT-ES/2009/Auditor/Ciências Contábeis) Do confronto entre o ativo real e o passivo real é apurado **o saldo financeiro que serve de base para abertura de créditos adicionais**.

**ERRADO**, do confronto entre ativo real e passivo real é apurado o saldo patrimonial.

Outro ponto importante é que caso haja um passivo a descoberto, o mesmo deve estar evidenciado na coluna do Ativo do Balanço Patrimonial.

Por fim, observa-se que os conceitos de saldo patrimonial, ativo real líquido e passivo real a descoberto estão interligados. O ativo real líquido é o saldo patrimonial positivo, enquanto que o passivo real

**a descoberto é o saldo patrimonial negativo.**

5.(Cespe/TCU/2008/ACE) Considere que se disponha, ao final do exercício, dos seguintes dados referentes aos valores patrimoniais de um ente público:

Passivo financeiro . . . . . R\$ 650.000,00

Passivo permanente . . . . . R\$ 850.000,00

Ativo real líquido . . . . . R\$ 300.000,00

Ativo compensado . . . . . R\$ 450.000,00

Superávit financeiro . . . . . R\$ 150.000,00

Com base nesses dados, é correto concluir que o ativo permanente corresponde a R\$ 1.000.000,00.

Para resolvermos a questão vamos utilizar o Quadro abaixo inserindo os dados fornecidos na Questão.

ATIVO		PASSIVO	
ATIVO FINANCEIRO	???	PASSIVO FINANCEIRO	650
ATIVO PERMANENTE	???	PASSIVO PERMANENTE	850
Soma do Ativo Real	???	Soma do Passivo Real	???
SALDO PATRIMONIAL		SALDO PATRIMONIAL	300
ATIVO COMPENSADO	450	PASSIVO COMPENSADO	???
TOTAL GERAL		TOTAL GERAL	

O primeiro passo é identificar o Passivo Real que é soma do Passivo Financeiro (650.000) com o Passivo Permanente (850.000) que gera um valor de 1.500.000.

O segundo passo é identificar o Ativo Real que será obtido da soma do Saldo Patrimonial (300.000) com o Passivo Real (1.500.000), gerando um valor de 1.800.000.

O terceiro passo é identificar o ativo financeiro que pode ser obtido pela soma do Superávit Financeiro (150.000) com o Passivo Financeiro (650.000), gerando um valor de 800.000.

O quarto passo é identificar o valor do passivo compensado que é o mesmo do ativo compensado (450.000).

Dessa forma, temos a seguinte estrutura parcial de Balanço

Patrimonial.

ATIVO		PASSIVO	
ATIVO FINANCEIRO	<u>800</u>	PASSIVO FINANCEIRO	650
ATIVO PERMANENTE	???	PASSIVO PERMANENTE	850
Soma do Ativo Real	<u>1800</u>	Soma do Passivo Real	<u>1500</u>
SALDO PATRIMONIAL		SALDO PATRIMONIAL	300
ATIVO COMPENSADO	450	PASSIVO COMPENSADO	<u>450</u>
TOTAL GERAL		TOTAL GERAL	

Resta, portanto, a identificação do valor do Ativo Permanente que pode ser obtido pela diferença entre o Ativo Real (1.800.000) e o Ativo Financeiro (800.000). Dessa forma, temos um Ativo Permanente de 1.000.000. Dessa forma, a assertiva está certa.

### **2.3. Balanço Patrimonial conforme a Portaria STN 406/2011**

Além dos índices tradicionais, e comumente cobrados em prova o MCASP – Parte V aplica ao Balanço Patrimonial do Setor Público, os índices antes aplicados ao Balanço Patrimonial da lei 6404/1976 (contabilidade societária/geral).

Dessa forma, a avaliação dos elementos do Ativo e Passivo pode ser realizada mediante a utilização da análise por quocientes, dentre os quais se destacam os índices de liquidez e endividamento. É importante destacar que, na análise do endividamento, é necessário segregar as operações de crédito que podem ser refinanciadas daquelas que não podem ser refinanciadas. As operações de crédito que não podem ser refinanciadas estão integralmente sujeitas à análise dos índices que incluem o Passivo Circulante e Não Circulante. Já as operações de crédito refinanciáveis podem ser utilizadas como justificativa para um eventual índice de liquidez desfavorável. O Quadro 10 mostra estes índices.



**Quadro 10:** Índices do Balanço Patrimonial no Setor Público conforme o MCASP – Parte V

Índice	Fórmula	O que indica?
Liquidez Imediata	Disponível/Passivo Circulante	Indica a capacidade financeira da entidade em honrar imediatamente seus compromissos de curto prazo contando apenas com suas disponibilidades, ou seja, os recursos disponíveis em caixa ou bancos.
Liquidez Corrente	Ativo Circulante/Passivo Circulante	Demonstra quanto a entidade poderá dispor em recursos a curto prazo (caixa, bancos, clientes, estoques, etc.) para pagar suas dívidas circulantes (fornecedores, empréstimos e financiamentos a curto prazo, contas a pagar, etc.).
Liquidez Seca	(Ativo Circulante – Itens Não Monetários)/Passivo Circulante	Demonstra quanto a entidade poderá dispor de recursos circulantes, sem levar em consideração seus itens não monetários como os estoques, almoxarifados e as despesas antecipadas, para fazer face às suas obrigações de curto prazo
Liquidez Geral	Ativo Circulante + Ativo Realizável a Longo Prazo / Passivo Circulante + Passivo Exigível a Longo Prazo	É uma medida de capacidade da entidade em honrar todas as suas exigibilidades, contando, para isso, com os seus recursos realizáveis a curto e longo prazos.
Índice de Solvência	(Ativo Circulante + Ativo Não-Circulante) / (Passivo Circulante + Passivo Não-Circulante)	Uma entidade é solvente quando está em condições de fazer frente a suas obrigações e ainda apresenta uma situação patrimonial que garanta sua sobrevivência no futuro.
Endividamento Geral	(Passivo Circulante + Passivo Não-Circulante) / Ativo Total	Esse índice demonstra o grau de endividamento da entidade. Reflete também a sua estrutura de capital.
Composição do Endividamento	Passivo Circulante / (Passivo Circulante + Passivo Não-Circulante).	Representa a parcela de curto prazo sobre a composição do endividamento total. Geralmente é melhor para a entidade que suas dívidas sejam de longo prazo

Fazendo uma análise dos índices do MCASP – Parte V, observa-se que os mesmos [não estão estruturados para o modelo de Balanço Patrimonial originalmente estipulado na lei 4320/1964](#), bem como



para o modelo atualmente utilizado pela STN. Isso porque estes índices estão aderentes ao modelo de Balanço Patrimonial introduzido pela Portaria 665/2010 e portaria 406/2011 a ser utilizado de forma obrigatória em 2013<sup>18</sup>, o qual está disposto nas Figuras 2 e 3.

**Figura 2:** Modelo do Balanço Patrimonial a ser adotado de forma obrigatória a partir de 2012

ATIVO			PASSIVO		
ESPECIFICAÇÃO	Exercicio Atual	Exercicio Anterior	ESPECIFICAÇÃO	Exercicio Atual	Exercicio Anterior
<b>ATIVO CIRCULANTE</b> Caixa e Equivalentes de Caixa Créditos a Curto Prazo Demais Créditos e Valores A Curto Prazo Investimentos Temporários Estoques VPD Pagas Antecipadamente  <b>ATIVO NAO-CIRCULANTE</b> Ativo Realizável a Longo Prazo Créditos a Longo Prazo Demais Créditos e Valores a Longo Prazo Investimentos Temporários a Longo Prazo Estoques VPD Pagas Antecipadamente Investimentos Participações Permanentes Demais Investimentos Permanentes (-) Redução ao Valor Recuperável Imobilizado Bens Moveis Bens Imóveis (-) Depreciação, Exaustão e Amortização Acumuladas (-) Redução ao Valor Recuperável Intangível Softwares Marcas, Direitos e Patentes Industriais Direito de Uso De Imóveis (-) Amortização Acumulada (-) Redução ao Valor Recuperável			<b>PASSIVO CIRCULANTE</b> Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo Obrigações Fiscais a Curto Prazo Demais Obrigações a Curto Prazo Provisões a Curto Prazo  <b>PASSIVO NAO-CIRCULANTE</b> Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Longo Prazo Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo Fornecedores a Longo Prazo Obrigações Fiscais a Longo Prazo Demais Obrigações a Longo Prazo Provisões a Longo Prazo Resultado Diferido		
			<b>TOTAL DO PASSIVO</b>		
			<b>PATRIMONIO LIQUIDO</b>		
			ESPECIFICAÇÃO	Exercicio Atual	Exercicio Anterior
			Patrimônio Social e Capital Social Adiantamento para Futuro Aumento de Capital Reservas de Capital Ajustes de Avaliação Patrimonial Reservas de Lucros Demais Reservas Resultados Acumulados (-) Ações / Cotas em Tesouraria		
			<b>TOTAL DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>		
<b>TOTAL</b>			<b>TOTAL</b>		

A primeira observação é que o novo modelo segrega o Ativo em Circulante e não Circulante seguindo a estrutura do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público disposto na Figura abaixo.

<sup>18</sup> A Portaria STN 828/2011 adiou a obrigatoriedade para 1º de janeiro de 2013.

**Figura 3:** PCASP: contas de 1º e de 2º nível.

<b>1 – Ativo</b> 1.1 - Ativo Circulante 1.2 - Ativo Não Circulante	<b>2 - Passivo</b> 2.1 - Passivo Circulante 2.2 - Passivo Não Circulante 2.3 - Patrimônio Líquido
<b>3 – Variação Patrimonial Diminutiva</b> 3.1 - Pessoal e Encargos 3.2 - Benefícios Previdenciários e Assistenciais 3.3 - Uso De Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo 3.4 - Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras 3.5 - Transferências Concedidas 3.6 - Desvalorização e Perda De Ativos 3.7 - Tributárias 3.9 - Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	<b>4 – Variação Patrimonial Aumentativa</b> 4.1 - Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria 4.2 - Contribuições 4.3 - Exploração e venda de bens, serviços e direitos 4.4 - Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras 4.5 - Transferências Recebidas 4.6 - Valorização e Ganhos Com Ativos 4.9 - Outras Variações Patrimoniais Aumentativas
<b>5 – Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento</b> 5.1 - Planejamento Aprovado 5.2 - Orçamento Aprovado 5.3 - Inscrição de Restos a Pagar	<b>6 – Controles da Execução do Planejamento e Orçamento</b> 6.1 - Execução do Planejamento 6.2 - Execução do Orçamento 6.3 - Execução de Restos a Pagar
<b>7 – Controles Devedores</b> 7.1 - Atos Potenciais 7.2 - Administração Financeira 7.3 - Dívida Ativa 7.4 - Riscos Fiscais 7.8 - Custos 7.9 - Outros Controles	<b>8 – Controles Credores</b> 8.1 - Execução dos Atos Potenciais 8.2 - Execução da Administração Financeira 8.3 - Execução da Dívida Ativa 8.4 - Execução dos Riscos Fiscais 8.8 - Apuração de Custos 8.9 - Outros Controles

Porém, tendo em vista que a parte textual referente ao Balanço Patrimonial da lei 4320/1964 não foi alterada, ainda se faz necessária a segregação do ativo em ativo financeiro e permanente; e do passivo em passivo financeiro e permanente, bem como do ativo compensado e do passivo compensado. A Figura 3 ilustra os anexos constantes do novo Balanço Patrimonial.

**Figura 3:** Anexos complementares do Balanço Patrimonial a ser adotado de forma obrigatória a partir de 2012

ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior	ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior
ATIVO FINANCEIRO			PASSIVO FINANCEIRO		
ATIVO PERMANENTE			PASSIVO PERMANENTE		
SALDO PATRIMONIAL					
 <u>Compensações</u>					
ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior	ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior
Saldo dos Atos Potenciais Ativos			Saldo dos Atos Potenciais Passivos		
TOTAL			TOTAL		

A segunda observação é que apesar das alterações, as informações complementares que permitam identificar o Superávit Financeiro e os atos potenciais foram preservadas por meio dos anexos complementares.

### 3. DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS

#### 3.1. Estrutura Conceitual

Os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo os Anexos números 12, 13, 14 e 15 e os quadros demonstrativos constantes dos Anexos números 1, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 16 e 17.<sup>19</sup>

Conforme a lei 4320/1964 a Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.<sup>20</sup>

As variações resultantes do orçamento, ou orçamentárias, são aquelas que dependem de orçamento aprovado, e as independentes do orçamento ou extra-orçamentárias são aquelas que independem de orçamento aprovado.

Vamos fazer uma questãozinha para aquecer?



**6.**(SECONT/2009/Auditor do Estado/Contador) A DVP é composta por dois grupos: variações ativas e variações passivas, subdivididas em valores resultantes da execução orçamentária e valores independentes da execução orçamentária.

**CERTO**, conforme a DVP possui grupos de variações as ativa e as passiva que se subdividem em resultantes e independentes da execução orçamentárias.

<sup>19</sup> Art. 101º da lei 4320/1964.

<sup>20</sup> Art. 104º da lei 4320/1964.

Já a NBCT 16.6 afirma que a Demonstração das Variações Patrimoniais evidencia as variações quantitativas, o resultado patrimonial e as variações qualitativas decorrentes da execução.

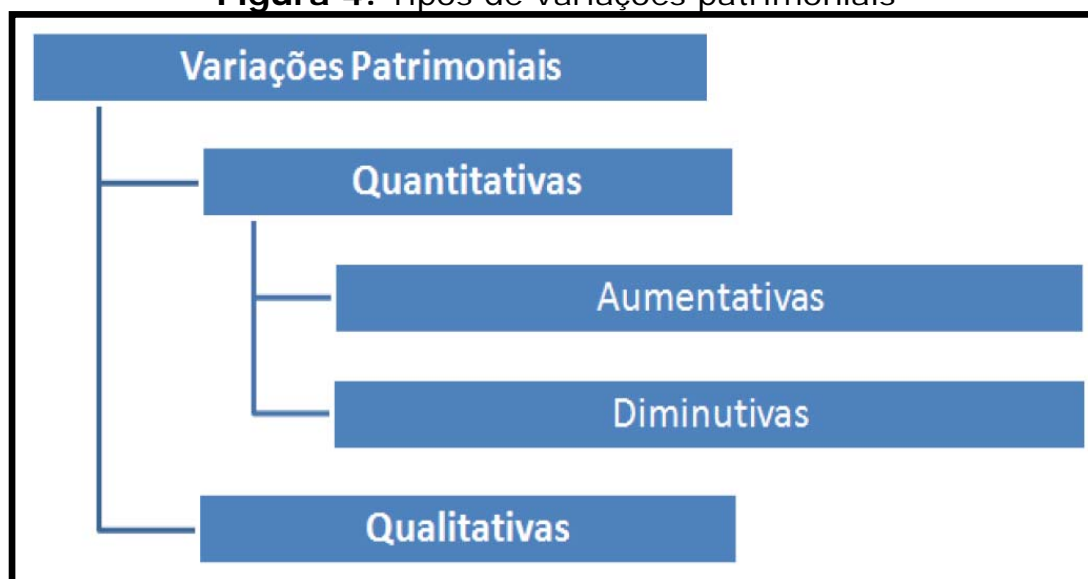
As variações quantitativas são decorrentes de transações no setor público que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido.

As variações qualitativas são decorrentes de transações no setor público que alteram a composição dos elementos patrimoniais SEM afetar o patrimônio líquido.

Para fins de apresentação na Demonstração das Variações Patrimoniais, as variações devem ser segregadas em quantitativas e qualitativas.

O resultado patrimonial do período é apurado pelo confronto entre as variações quantitativas aumentativas e diminutivas. A Figura 4 ilustra a composição das variações patrimoniais.

**Figura 4:** Tipos de variações patrimoniais



Ressalto que estes conceitos da NBC T 16 estão mais próximos da nova estrutura da DVP estabelecida na Portaria 665/2010 a ser adotada pela União obrigatoriamente a partir de 01/01/2013<sup>21</sup>.

<sup>21</sup> Conforme a Portaria STN nº 828, de 14 de dezembro de 2011, o novo plano de contas e as novas demonstrações contábeis serão obrigatórias a partir de 1º de janeiro de 2013.

No entanto, como a NBC T 16 é obrigatória desde 01/01/2009 seus conceitos podem eventualmente serem cobrados em prova.

Vimos até aqui que a DVP (Demonstração das Variações Patrimoniais) é composta basicamente de variações receitas e despesas orçamentárias detalhadas em níveis relevantes de análise. Porém, qual seria a estrutura da DVP conforme os anexos originais da lei 4320/1964 e quais as características das contas que a compõem.

De acordo com a STN, a estrutura da Demonstração das Variações Patrimoniais é constituída pelos saldos das contas de resultado, mediante comparação entre o exercício-base e o anterior, observando duas formas de apresentação:

a) por colunas, de acordo com a Lei n 4320/64, evidenciando no lado esquerdo as Variações Ativas e no direito, as Passivas;

b) dedutiva, de acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público, em que as receitas são deduzidas das despesas, nos grupos correspondentes. Em ambas, o resultado apurado é o mesmo, que deverá ser igual àquele consignado no Patrimônio Líquido do Balanço Patrimonial sob o título Resultado do Exercício.

O Quadro 11 mostra a estrutura da DVP conforme disposto na lei 4320/1964.

**Quadro 11:** DVP por colunas conforme a lei 4320/1964

<b><u>VARIAÇÕES ATIVAS</u></b>		<b><u>VARIAÇÕES PASSIVAS</u></b>	
<b><u>Títulos</u></b>	<b><u>R\$</u></b>	<b><u>Títulos</u></b>	<b><u>R\$</u></b>
<b>RESULTANTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>		<b>RESULTANTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	
Receitas Correntes		Despesas Correntes	
Receitas de Capital		Despesas de Capital	
Mutações Ativas		Mutações Passivas	
<b>INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>		<b>INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	
Acréscimos Patrimoniais		Decréscimos Patrimoniais	
<b>Resultado Patrimonial (Déficit se for o caso)</b>		<b>Resultado Patrimonial (Superávit se for o caso)</b>	
<b>TOTAL GERAL</b>		<b>TOTAL GERAL</b>	

Antes de adentrar nas características das contas que compõem a DVP, observa-se que há a ausência na estrutura inicial da DVP das interferências ativas e passivas dependentes da execução orçamentária e independentes da execução orçamentárias. Estes itens estão contemplados na estrutura da DVP adotada atualmente pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN (que é diferente da que será adotada obrigatoriamente a partir de 01/01/2013 se nada mudar).

Além das interferências, na estrutura da DVP da STN que é adotada pela União existem ainda dois itens: as receitas extra-orçamentárias e as despesas extra-orçamentárias. Já adianto que estas receitas extra-orçamentárias e despesas extra-orçamentárias não se confundem com as entradas compensatórias no ativo financeiro e passivo financeiro (depósitos, cauções, contratação de ARO), nem com as saídas compensatórias do ativo e passivo financeiro (devolução de depósitos e cauções, pagamento de ARO, pagamento de restos a pagar).

Após este breve esclarecimento, apresento o Quadro 12 que contém a estrutura da DVP atualmente adotada pela STN.



**Quadro 12:** DVP por colunas conforme a STN

<b><u>VARIAÇÕES ATIVAS</u></b>		<b><u>VARIAÇÕES PASSIVAS</u></b>	
<b><u>Títulos</u></b>	<b><u>R\$</u></b>	<b><u>Títulos</u></b>	<b><u>R\$</u></b>
<b>RESULTANTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>		<b>RESULTANTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	
Receitas Correntes		Despesas Correntes	
Receitas de Capital		Despesas de Capital	
<i>Interferências ativas</i>		<i>Interferências passivas</i>	
Mutações Ativas		Mutações Passivas	
<b>INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>		<b>INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	
<i>Receitas extra-orçamentárias</i>		<i>Despesas extra-orçamentárias</i>	
<i>Interferências ativas</i>		<i>Interferências passivas</i>	
Acréscimos Patrimoniais		Decréscimos Patrimoniais	
<b>Resultado Patrimonial (Déficit se for o caso)</b>		<b>Resultado Patrimonial (Superávit se for o caso)</b>	
<b>TOTAL GERAL</b>		<b>TOTAL GERAL</b>	

**Fonte:** Manual SIAFI – Assunto 020319 – Demonstrações Contábeis

Prosseguindo na análise, o Quadro 13 apresenta as características de cada item que compõe a DVP conforme a estrutura da STN.

**Quadro 13:** Características dos itens que compõem a DVP

<b>Item da DVP</b>	<b>Subitem</b>	<b>Característica</b>
Variações Ativas resultantes da execução orçamentária	Receitas Orçamentárias	São as receitas realizadas durante o exercício.
	Interferências Ativas	Representadas pela movimentação de recursos financeiros (Cotas, Repasses e Sub-repasse Recebidos).
	Mutações Ativas (alterações patrimoniais)	Representadas pela aquisição de bens e direitos e autorização da dívida passiva semelhante da execução da despesa.
Variações Ativas independentes da execução orçamentária	Receitas extra-orçamentárias	São receitas que não estão previstas na Lei Orçamentária Anual de entidades que não fazem parte do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social da União <sup>22</sup> . Destinadas ao registro de receitas de empresas públicas independentes.
	Interferências Ativas	Apresentam valores oriundos da movimentação financeira destinados a atender restos a pagar e de bens e valores entre UG da mesma Gestão (valores recebidos).

<sup>22</sup> Plano de Contas da União.



	Acréscimos patrimoniais	Incorporações de bens e direitos e desincorporação de Passivos, correspondendo às Superveniências Ativas e Insubstituições Passivas, respectivamente.
Variações Passivas resultantes da execução orçamentária	Despesas Orçamentárias	São as despesas realizadas durante o exercício.
	Interferências Passivas	Representadas pela movimentação de recursos financeiros (Cotas, Repasses e Sub-repasses Concedidos);
	Mutações Passivas (alterações patrimoniais)	Representadas pela alienação de bens e direitos e operações de crédito resultante da execução da receita
Variações Passivas independentes da execução orçamentária	Despesas extra-orçamentárias <sup>23</sup>	São despesas que não estão previstas na Lei Orçamentária Anual, pertencentes a entidades que não fazem parte do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social da União. Exemplo: Despesas de Instituições Financeiras, de Entidades Comerciais, de Entidades Industriais. Destinadas ao registro de despesas de empresas públicas independentes.
	Interferências Passivas	Apresentam valores oriundos da movimentação financeira destinados a atender Restos a Pagar e de bens e valores entre UG da mesma Gestão (valores concedidos).
	Decréscimos patrimoniais	Desincorporação de bens e direitos e incorporação de Passivos, correspondendo às Insubstituições Ativas e Superveniências Passivas, respectivamente.

**Fonte:** Manual SAIPI – Assunto 020319 – Demonstrações Contábeis

Analisando o Quadro 14, dois itens chamam a atenção: as mutações ativas e mutações passivas. [As mutações estão relacionadas às receitas não efetivas e despesas não efetivas que vimos na aula 02.](#) O Quadro 14 mostra as diferenças entre receita efetiva e receita não efetiva, enquanto que o Quadro 15 mostras diferenças entre despesa efetiva e despesa não efetiva.

<sup>23</sup> Plano de Contas da União.

**Quadro 14:** Diferenças entre receita efetiva e receita não efetiva

<b>Receita não efetiva</b>	Oriunda de um <u>fato permutativo</u> <u>DECORRENTE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</u> , porém a legislação orçamentária classifica a mesma como receita.
	Representa um <u>aumento da disponibilidade financeira</u> do ente, <u>porém não altera a situação líquida patrimonial</u> , ou seja, não altera o valor do Patrimônio Líquido apenas a sua composição.
	Conhecida também como <u>variação patrimonial qualitativa</u> .
	Exemplos: <u>receita de capital</u> de operações de crédito, receita de capital de alienação bens, receita de capital de amortização de empréstimos, <u>receita corrente</u> da dívida ativa.
	A contabilidade pública a fim de não alterar a essência do fato permutativo utiliza as <u>mutações passivas</u> ( <u>mutações da receita</u> ) para compensar seu efeito.
<b>Receita efetiva</b>	Oriunda de um <u>fato modificativo aumentativo</u> <u>DECORRENTE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</u> .
	Representa um <u>aumento da disponibilidade financeira</u> do ente, <u>e aumenta a situação líquida patrimonial</u> .
	Conhecida também como <u>variações patrimoniais quantitativas aumentativas</u> .
	Exemplos: <u>receita corrente</u> de tributos, receita corrente de contribuições, <u>receita de capital</u> de transferências de capital.
	Não precisam usar o artifício da mutação, pois são fatos modificativos aumentativos.

**Quadro 15:** Diferenças entre despesa efetiva e despesa não efetiva

<b>Despesa não efetiva</b>	Oriunda de um <u>fato permutativo</u> <b>DECORRENTE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b> , porém a legislação orçamentária classifica a mesma como despesa.
	Representa <u>uma diminuição da disponibilidade financeira</u> do ente, <u>porém não altera a situação líquida patrimonial</u> , ou seja, não altera o valor do Patrimônio Líquido apenas a sua composição.
	Conhecida também como <u>variação patrimonial qualitativa</u> .
	Exemplos: <u>despesa de capital</u> de amortização de empréstimos, despesas de capital de investimento com aquisição de material permanente, despesas de capital de inversões financeiras com aquisição de imóveis já em uso, <u>despesas correntes</u> com aquisição de material de consumo.
	A contabilidade pública a fim de não alterar a essência do fato permutativo utiliza as <u>mutações ativas</u> ( <u>mutações da despesa</u> ) para compensar seu efeito.
<b>Despesa efetiva</b>	Oriunda de um <u>fato modificativo diminutivo</u> <b>DECORRENTE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b> .
	Representa uma <u>diminuição da disponibilidade financeira</u> do ente, e <u>diminui a situação líquida patrimonial</u> .
	Conhecida também como <u>variações patrimoniais quantitativas diminutivas</u> .
	Exemplos: <u>despesas correntes</u> de pessoal, despesas correntes de juros, <u>despesas de capital</u> com auxílios (forma de transferência voluntária cuja entidade recebedora deve obrigatoriamente aplicar em investimentos e/ou inversões financeiras).
	Não precisam usar o artifício da mutação, pois são fatos modificativos diminutivos.

Retomando a análise do Quadro 13 temos ainda os acréscimos e os decréscimos patrimoniais, representados no Quadro 16.

**Quadro 16:** Características dos acréscimos e decréscimos patrimoniais

Acréscimos patrimoniais	Oriunda de um <u>fato modificativo aumentativo</u> <b>INDEPENDENTE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b> , porém a legislação orçamentária classifica a mesma como despesa.
	<u>Altera a situação líquida patrimonial.</u>
	Conhecida também como <u>variação patrimonial quantitativa aumentativa</u> .
	Exemplos de superveniência do ativo: inscrição da dívida ativa, nascimento de semovente, imóvel recebimento em doação de pessoa física.
	Exemplos de insubsistência do passivo: cancelamento da dívida fundada; perdão da dívida fundada.
Decréscimos patrimoniais	Oriunda de um <u>fato modificativo diminutivo</u> <b>INDEPENDENTE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b> , porém a legislação orçamentária classifica a mesma como despesa.
	<u>Altera a situação líquida patrimonial.</u>
	Conhecida também como <u>variação patrimonial quantitativa diminutiva</u> .
	Exemplos de superveniência do passivo: reconhecimento de passivo oculto; encampação de dívidas.
	Exemplos de insubsistência do ativo: cancelamento da dívida ativa; roubo de veículo; morte de semovente; depreciação.

**Vamos fazer mais uma questão?**



7.(SECONT/2009/Auditor do Estado/Contador) Apesar de figurarem na estrutura da DVP, as receitas não efetivas e as despesas não efetivas não alteram a situação patrimonial líquida da entidade.

**CERTO**, por serem fatos permutativos alteram a composição do patrimônio, mas não a situação líquida patrimonial, ou seja, o valor do Patrimônio Líquido.

Ainda quanto ao exposto nos Quadros 12, 13, 14 e 15 gostaria de reforçar alguns conceitos que quem vê a matéria pela primeira vez pode confundir, os quais constam no Quadro 17.

**Quadro 17:** Cuidados nos conceitos

<u><b>Superveniências ativas</b></u>	Superveniências do ativo. Surgiu algo no meu ativo, o que foi bom para mim.	Todos estes eventos têm em comum o fato de <u><b>independem da execução</b></u> orçamentária.
<u><b>Superveniências passivas</b></u>	Superveniências do passivo. Surgiu algo no meu passivo, o que foi ruim para mim.	
<u><b>Insubsistências ativas</b></u>	Insubsistências do ativo. Sumiu algo do meu ativo, logo foi ruim para mim.	
<u><b>Insubsistências passivas</b></u>	Insubsistências do passivo. Sumiu algo do meu passivo, logo foi bom para mim.	
Recebimento de bens em doação	Se for <u><b>entre UG da mesma gestão SAIFI</b></u> (órgão, por exemplo).	São classificados como <u><b>interferências ativas que independem</b></u> da execução orçamentária.
	<u><b>Demais casos</b></u> (doação de organizações não governamentais, por exemplo). <u><b>Quando o comando da questão for omisso.</b></u>	São classificados como <u><b>acréscimos patrimoniais que independem</b></u> da execução orçamentária.
Desfazimento de bens por doação	Se for <u><b>entre UG da mesma gestão SAIFI</b></u> (órgão, por exemplo).	São classificados como <u><b>interferências passivas que independem</b></u> da execução orçamentária.
	Demais casos (doação para organizações não governamentais, por exemplo). Quando o comando da questão for omisso.	São classificados como <u><b>decréscimos patrimoniais que independem</b></u> da execução orçamentária.
<u><b>Cota, repasse e sub-repasse recebidos</b></u>	Se for para pagar <u><b>despesas empenhadas e liquidadas do mesmo exercício financeiro.</b></u>	São classificados como <u><b>interferências ativas que dependem</b></u> da execução orçamentária.
	Se for para <u><b>pagar restos a pagar.</b></u>	São classificados como <u><b>interferências ativas que independem</b></u> da execução orçamentária.



**8.** (SECONT/2009/Auditor do Estado/Contador) As superveniências e as insubsistências, ativas e passivas, compõem os valores independentes da execução orçamentária, e provocam alterações na situação patrimonial líquida da entidade.

**CERTO**, conforme vimos no Quadro 16.

Pessoal, antes de partirmos para a análise da DVP, vamos trabalhar com alguns exemplos de fatos contábeis modificativos e permutativos orçamentários e extra-orçamentários com seus respectivos reflexos na DVP. O Quadro 18 mostra os fatos.

**Quadro 18:** Fatos contábeis e sua relação com a DVP conforme os anexos originais da lei 4320/1964

Fato	Orçamentário ou Extra-orçamentário	Modificativo (aumentativo/diminutivo) ou Permutativo	Altera o PL?	É demonstrado na DVP?
Receita tributária	Orçamentário	Modificativo aumentativo	Sim	Sim
Recebimento de cota	Orçamentário	Modificativo aumentativo	Sim	Sim
<u>Receita de Alienação de bens</u>	<u>Orçamentário</u>	<u>Permutativo</u>	<u>Não</u>	<u>Sim</u>
Despesas de pessoal	Orçamentário	Modificativo diminutivo	Sim	Sim
Concessão de cota	Orçamentário	Modificativo diminutivo	Sim	Sim
<u>Despesas com material de consumo</u>	<u>Orçamentário</u>	<u>Permutativo</u>	<u>Não</u>	<u>Sim</u>
Recebimento de cota para pagamento de Restos a Pagar	Extra-orçamentário	Modificativo aumentativo	Sim	Sim
Inscrição da dívida ativa	Extra-orçamentário	Modificativo aumentativo	Sim	Sim
Concessão de cota para pagamento de Restos a Pagar	Extra-orçamentário	Modificativo diminutivo	Sim	Sim

Cancelamento da dívida Ativa/Depreciação	Extra-orçamentário	Modificativo diminutivo	Sim	Sim
<u>Recebimento de caucões</u>	<u>Extra-orçamentário</u>	<u>Permutativo</u>	<u>Não</u>	<u>Não</u>
<u>Devolução de caucões</u>	<u>Extra-orçamentário</u>	<u>Permutativo</u>	<u>Não</u>	<u>Não</u>
<u>Contratação de ARO</u>	<u>Extra-orçamentário</u>	<u>Permutativo</u>	<u>Não</u>	<u>Não</u>
<u>Pagamento de ARO</u>	<u>Extra-orçamentário</u>	<u>Permutativo</u>	<u>Não</u>	<u>Não</u>

Com este quadro quis mostrar duas coisas:

- A primeira é que quando ocorre um fato permutativo decorrente da execução da receita ou da execução da despesa teremos que, por força da lei 4320/1964, considerar como receita ou despesa. Nestes casos teremos respectivamente uma receita não efetiva e uma despesa não efetiva. Quero que guardem o seguinte: SE UM FATO É PERMUTATIVO, ELE É PERMUTATIVO EM QUALQUER LUGAR DO MUNDO E EM QUALQUER TIPO DE CONTABILIDADE. NO CASO NA CONTABILIDADE PÚBLICA BRASILEIRA ALGUNS FATOS PERMUTATIVOS, POR FORÇA DA LEI, SÃO RECEITAS OU DESPESAS; NO ENTANTO, ELES AINDA CONTINUAM SENDO FATOS PERMUTATIVOS NECESSITANDO NA DVP DE TEREM UMA COMPENSAÇÃO PARA CONTINUAREM A SEREM PERMUTATIVOS.

- A segunda é que alguns fatos permutativos extra-orçamentários como as entradas compensatórias no ativo financeiro e passivo financeiro, não passam por contas de resultados.

Vejamos três exemplos finais sobre o que acabei de explicar com o auxílio da DVP.



**Exemplo 1 – Receita de alienação de bens no valor de 20.000**

<b><u>VARIAÇÕES ATIVAS</u></b>		<b><u>VARIAÇÕES PASSIVAS</u></b>	
<b><u>Títulos</u></b>	<b><u>R\$</u></b>	<b><u>Títulos</u></b>	<b><u>R\$</u></b>
<b>RESULTANTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>		<b>RESULTANTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	
Receitas Correntes		Despesas Correntes	
Receitas de Capital	<u>20.000</u>	Despesas de Capital	
Mutações Ativas		Mutações Passivas	<u>20.000</u>
<b>INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>		<b>INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	
Acréscimos Patrimoniais		Decréscimos Patrimoniais	
<b>Resultado Patrimonial (Déficit se for o caso)</b>		<b>Resultado Patrimonial (Superávit se for o caso)</b>	
<b>TOTAL GERAL</b>		<b>TOTAL GERAL</b>	

Sabemos que a alienação de um bem é um fato permutativo e é uma receita de capital. Por ser uma receita que não altera o PL, é uma receita não efetiva. Logo ao registrar a receita de capital na DVP, tenho que usar o artifício da mutação passiva para anular o efeito da receita de modo que a alienação do bem continue sendo um fato permutativo sem alterar o PL.

**Exemplo 2 – Despesa com amortização da dívida no valor de 10.000**

<b><u>VARIAÇÕES ATIVAS</u></b>		<b><u>VARIAÇÕES PASSIVAS</u></b>	
<b><u>Títulos</u></b>	<b><u>R\$</u></b>	<b><u>Títulos</u></b>	<b><u>R\$</u></b>
<b>RESULTANTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>		<b>RESULTANTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	
Receitas Correntes		Despesas Correntes	
Receitas de Capital	<u>20.000</u>	Despesas de Capital	<u>10.000</u>
Mutações Ativas	<u>10.000</u>	Mutações Passivas	<u>20.000</u>
<b>INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>		<b>INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	
Acréscimos Patrimoniais		Decréscimos Patrimoniais	
<b>Resultado Patrimonial (Déficit se for o caso)</b>		<b>Resultado Patrimonial (Superávit se for o caso)</b>	
<b>TOTAL GERAL</b>		<b>TOTAL GERAL</b>	

Sabemos que o pagamento de dívidas de empréstimos é um fato permutativo e é uma despesa capital. Por ser uma despesa que não altera o PL, é uma despesa não efetiva. Logo ao registrar a despesa de capital



na DVP, tenho que usar o artifício da mutação ativa para anular o efeito da despesa de modo que a amortização da dívida continue sendo um fato permutativo sem alterar o PL.

**Exemplo 3 – Contratação de ARO no valor de 10.000**

<b><u>VARIAÇÕES ATIVAS</u></b>		<b><u>VARIAÇÕES PASSIVAS</u></b>	
<b><u>Títulos</u></b>	<b><u>R\$</u></b>	<b><u>Títulos</u></b>	<b><u>R\$</u></b>
<b>RESULTANTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>		<b>RESULTANTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	
Receitas Correntes		Despesas Correntes	
Receitas de Capital	<u>20.000</u>	Despesas de Capital	<u>10.000</u>
Mutações Ativas	<u>10.000</u>	Mutações Passivas	<u>20.000</u>
<b>INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>		<b>INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	
Acréscimos Patrimoniais		Decréscimos Patrimoniais	
<b>Resultado Patrimonial (Déficit se for o caso)</b>		<b>Resultado Patrimonial (Superávit se for o caso)</b>	
<b>TOTAL GERAL</b>		<b>TOTAL GERAL</b>	

Sabemos que a contratação de um ARO é um fato permutativo e é um ingresso extra-orçamentário, por ser uma entrada compensatória no Ativo Financeiro e Passivo Financeiro. Neste último caso, este fato extra-orçamentário permutativo não é registrado na DVP.

### 3.2. Análise da Demonstração

Pessoal, após esta explanação teórica, iniciaremos os trabalhos relacionados à análise da DVP. Para tanto suponhamos que um ente tenha apresentado os seguintes dados ao final do Exercício Financeiro.

**Quadro 19:** DVP conforme a STN

<b>VARIAÇÕES ATIVAS</b>		<b>VARIAÇÕES PASSIVAS</b>	
<b>Títulos</b>	<b>R\$</b>	<b>Títulos</b>	<b>R\$</b>
<b>RESULTANTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	<b>120.000</b>	<b>RESULTANTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	<b>150.000</b>
Receitas Correntes	60.000	Despesas Correntes	50.000
Receitas de Capital	40.000	Despesas de Capital	50.000
<i>Interferências ativas</i>	0	<i>Interferências passivas</i>	20.000
Mutações Ativas	20.000	Mutações Passivas	30.000
<b>INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	<b>60.000</b>	<b>INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	<b>15.000</b>
<i>Interferências ativas</i>	20.000	<i>Interferências passivas</i>	10.000
Acréscimos Patrimoniais	40.000	Decréscimos Patrimoniais	5.000
<b>Resultado Patrimonial (Déficit se for o caso)</b>		<b>Resultado Patrimonial (Superávit se for o caso)</b>	<b>15.000</b>
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>180.000</b>	<b>TOTAL GERAL</b>	<b>180.00</b>

Fruto do Quadro 19, podemos extrair as seguintes informações expostas no Quadro 20 que são cobradas nos concursos.

**Quadro 20:** Principais produtos da DVP para fins de análise

<b>Fórmula</b>	<b>Produtos</b>	<b>Aplicação</b>
Variações Ativas orçamentárias – variações Passivas orçamentárias	Situação líquida patrimonial resultante da execução orçamentária.	120 - 150 = -30. Déficit de 30.
Variações Ativas extra-orçamentárias – Variações Passivas extra-orçamentárias	Situação líquida patrimonial independente da execução orçamentária	60 - 15 = 45. Superávit de 45.
Variações Ativas – Variações Passivas	Resultado Patrimonial.	180 – 165 = 15. Superávit de 15.
(Receitas correntes + receitas de capital) – (despesas correntes + despesas de capital)	Resultado Orçamentário	100 – 100 = 0. Resultado nulo.
Receitas de Capital – Despesas de Capital	Se < 0 → Capitalização; Se > 0 → Descapitalização.	40 – 50 = -10. Capitalização de 10.

Este exemplo didático nos fornece uma informação que é usualmente cobrado em concurso. Quem de fato contribuiu para o resultado patrimonial? As variações decorrentes da execução orçamentária ou as variações independentes da execução orçamentária?

Muito bem. As variações independentes da execução orçamentária, uma vez que as variações dependentes da execução orçamentária tiveram um déficit de 30.

Outra informação que é cobrada em prova é para onde vai o resultado patrimonial.

Informo que o Resultado Patrimonial do exercício apurado na DVP é transferido para o Balanço Patrimonial, passando a constituir o saldo patrimonial existente no período, que pode ser o Ativo Real Líquido (ativo patrimonial maior que o passivo patrimonial) ou o Passivo Real a Descoberto (ativo patrimonial menor que o passivo patrimonial).

Peço atenção para NÃO CONFUNDIR resultado patrimonial que é obtido na DVP com saldo patrimonial que é obtido no Balanço Patrimonial. No entanto, é possível obter o resultado patrimonial a partir do saldo patrimonial. Vejamos dois casos:

-O primeiro seria no ano de criação da entidade do setor público. Neste caso como o saldo patrimonial da abertura era zero; ao final do ano o resultado patrimonial coincidirá com o saldo patrimonial;

-O segundo caso independe do ano de criação da entidade. Basta ter acesso a dois Balanços Patrimoniais consecutivos. Dessa forma, o Resultado Patrimonial seria a variação dos dois saldos patrimoniais.

O Quadro 21 resume os dois casos.

**Quadro 21:** Cálculo do Resultado Patrimonial a partir do saldo patrimonial

1º caso: 1º ano de criação da entidade.	Resultado Patrimonial = Saldo Patrimonial.
2º caso: Dois Balanços patrimoniais consecutivos (2011 e 2010, por exemplo).	Resultado Patrimonial de 2011 = Saldo Patrimonial de 2011 – Saldo Patrimonial de 2010.

**Vamos fazer três questões sobre o que vimos nesta seção?**



**9.** (SECONT/2009/Auditor do Estado/Contador) O resultado patrimonial do exercício será agregado ao saldo patrimonial acumulado no balanço patrimonial da entidade, possibilitando a apuração da situação patrimonial líquida da entidade.

**10.** (TCU/2008/ACE) Considere que, ao final do exercício financeiro, um ente público apresente os seguintes saldos para efeito de apuração do resultado patrimonial (valores em R\$ 1.000.000,00):

-receitas orçamentárias . . . . .	350
-despesas orçamentárias . . . . .	270
-mutações patrimoniais da receita . . . . .	210
-mutações patrimoniais da despesa . . . . .	180
-cancelamento de dívidas passivas . . . . .	45
-doações efetuadas . . . . .	35

Com base nesses dados, é correto afirmar que se apurou um superávit de R\$ 120 milhões.

**11.**(TCU/2008/ACE) Caso um ente público tenha apresentado, no exercício anterior, um saldo patrimonial negativo de R\$ 750 milhões e, no exercício corrente, o resultado patrimonial deficitário tenha sido de R\$ 190 milhões, nessa situação, para eliminar o passivo real descoberto, esse ente público terá de produzir, no(s) próximo(s) exercício(s), um excesso de R\$ 940 milhões entre variações ativas e passivas.

### COMENTÁRIOS ÀS QUESTÕES

**9.** (SECONT/2009/Auditor do Estado/Contador) O resultado patrimonial do exercício será agregado ao saldo patrimonial acumulado no balanço patrimonial da entidade, possibilitando a apuração da situação patrimonial líquida da entidade.

**CERTO**, conforme acabamos de apresentar.

**10.** (TCU/2008/ACE) Considere que, ao final do exercício financeiro, um ente público apresente os seguintes saldos para efeito de apuração do resultado patrimonial (valores em R\$ 1.000.000,00):

-receitas orçamentárias . . . . .	350
-despesas orçamentárias . . . . .	270
-mutações patrimoniais da receita . . . . .	210
-mutações patrimoniais da despesa . . . . .	180
-cancelamento de dívidas passivas . . . . .	45
-doações efetuadas . . . . .	35

Com base nesses dados, é correto afirmar que se apurou um **superávit de R\$ 120 milhões**.

**ERRADO**, para melhor análise vamos montar a DVP com os dados fornecidos.

VARIACÕES ATIVAS		VARIACÕES PASSIVAS	
Títulos	R\$	Títulos	R\$
<b>RESULTANTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	<b>530</b>	<b>RESULTANTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	<b>480</b>
Receitas Correntes	350	Despesas Correntes	270
Receitas de Capital		Despesas de Capital	
Interferências ativas	0	Interferências passivas	0
Mutações Ativas (da despesa)	180	Mutações Passivas (da receita)	210
<b>INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	<b>45</b>	<b>INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	<b>35</b>
Interferências ativas	0	Interferências passivas	0
Acréscimos Patrimoniais	45	Decréscimos Patrimoniais	35
<b>Resultado Patrimonial (Déficit se for o caso)</b>		<b>Resultado Patrimonial (Superávit se for o caso)</b>	<b>60</b>
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>575</b>	<b>TOTAL GERAL</b>	<b>575</b>

O Superávit do resultado patrimonial **foi de 60 milhões**.

**11.**(TCU/2008/ACE) Caso um ente público tenha apresentado, no exercício anterior, um saldo patrimonial negativo de R\$ 750 milhões e, no exercício corrente, o resultado patrimonial deficitário tenha sido de R\$ 190 milhões, nessa situação, para eliminar o passivo real descoberto, esse ente público terá de produzir, no(s) próximo(s) exercício(s), um excesso de R\$ 940 milhões entre variações ativas e passivas.

**CERTO**, conforme acabamos de apresentar o resultado patrimonial incorpora ao saldo patrimonial anterior constituindo o saldo patrimonial atualizado. No caso em tela, havia um saldo anterior de 750 milhões

*negativos aos quais foram incorporados mais 190 milhões negativos. A única forma de eliminar isso é obtendo um resultado patrimonial nos próximos exercícios de 940 milhões positivos.*

Por fim informo que a avaliação de gestão, a partir da Demonstração das Variações Patrimoniais, tem o objetivo de apurar o quanto e de que forma a administração influenciou nas alterações patrimoniais quantitativas e qualitativas do setor público.

O resultado patrimonial é afetado tanto por fatos orçamentários quanto extra-orçamentários, observando os itens mais relevantes que interferiram no superávit ou déficit patrimonial

O resultado patrimonial é um importante indicador de gestão fiscal, já que é o principal item que influencia na evolução do patrimônio líquido de um período, objeto de análise do anexo de metas fiscais integrante da Lei de Diretrizes Orçamentárias.

### **3.3. DVP conforme a Portaria STN 406/2011**

Vou apresentar neste tópico o único índice contábil introduzido pelo MCASP – Parte V 2010 e que consta no Quadro 22.

**Quadro 22:** Índices contábeis MCASP Parte 5

<b>Índice</b>	<b>Fórmula</b>
Quociente do Resultado das Variações Patrimoniais	$\frac{\text{Total das Variações Patrimoniais Aumentativas}}{\text{Total das Variações Patrimoniais Diminutivas}}$

Observa-se que este índice não usa o termo variações ativas e passivas. Além disso, ao utilizar variações patrimoniais aumentativas e variações patrimoniais diminutivas exclui as variações qualitativas que corresponderiam às mutações ativas e passivas. Isso porque no novo plano de contas sobre o qual está calcada a nova DVP não existe mais o artifício das mutações.

As Figuras 5 e 6 ilustram a DVP conforme a portaria 665/2010 que atualizou os anexos da lei 4.320/1964.

**Figura 5:** DVP conforme a portaria 665/2010 que atualizou os anexos da lei 4320/1964

VARIAÇÕES PATRIMONIAIS QUANTITATIVAS		
	Exercício Atual	Exercício Anterior
<b>VARIAÇÕES PATRIMONIAIS AUMENTATIVAS</b>		
<b>Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria</b>		
Impostos		
Taxas		
Contribuições de Melhoria		
<b>Contribuições</b>		
Contribuições Sociais		
Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico		
Contribuição de Iluminação Pública		
Contribuições de Interesse das Categorias Profissionais		
<b>Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos</b>		
Venda de Mercadorias		
Venda de Produtos		
Exploração de Bens e Direitos e Prestação de Serviços		
<b>Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras</b>		
Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos Concedidos		
Juros e Encargos de Mora		
Variações Monetárias e Cambiais		
Descontos Financeiros Obtidos		
Remuneração de Depósitos Bancários e Aplicações Financeiras		
Outras Variações Patrimoniais Aumentativas – Financeiras		
<b>Transferências Recebidas</b>		
Transferências Intra Governamentais		
Transferências Inter Governamentais		
Transferências das Instituições Privadas		
Transferências das Instituições Multigovernamentais		
Transferências de Consórcios Públicos		
Transferências do Exterior		
Transferências de Pessoas Físicas		
<b>Valorização e Ganhos com Ativos</b>		
Reavaliação de Ativos		
Ganhos com Alienação		
Ganhos com Incorporação de Ativos por Descobertas e Nascimento		
<b>Outras Variações Patrimoniais Aumentativas</b>		
Resultado Positivo de Participações		
Diversas Variações Patrimoniais Aumentativas		
<b>VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS</b>		
<b>Pessoal e Encargos</b>		
Remuneração a Pessoal		
Encargos Patronais		
Benefícios a Pessoal		
Outras Variações Patrimoniais Diminutivas - Pessoal e Encargos		



<b>Benefícios Previdenciários</b>		
Aposentadorias e Reformas		
Pensões		
Outros Benefícios Previdenciários		
<b>Benefícios Assistenciais</b>		
Benefícios de Prestação Continuada		
Benefícios Eventuais		
Políticas Públicas de Transferência de Renda		
Outros Benefícios Assistenciais		
<b>Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo</b>		
Uso de Material de Consumo		
Serviços		
Depreciação, Amortização de Exaustão		
<b>Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras</b>		
Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos Obtidos		
Juros e Encargos de Mora		
Variações Monetárias e Cambiais		
Descontos Financeiros Concedidos		
Outras Variações Patrimoniais Diminutivas – Financeiras		
<b>Transferências Concedidas</b>		
Transferências Intra Governamentais		
Transferências Inter Governamentais		
Transferências a Instituições Privadas		
Transferências a Instituições Multigovernamentais		
Transferências a Consórcios Públicos		
Transferências ao Exterior		
<b>Desvalorização e Perda de Ativos</b>		
Redução a Valor Recuperável e Provisão para Perdas		
Perdas com Alienação		
Perdas Involuntárias		
<b>Tributárias</b>		
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria		
Contribuições		
<b>Outras Variações Patrimoniais Diminutivas</b>		
Premiações		
Resultado Negativo de Participações		
Variações Patrimoniais Diminutivas de Instituições Financeiras		
Equalizações de Preços e Taxas		
Participações e Contribuições		
Diversas Variações Patrimoniais Diminutivas		
<b>Resultado Patrimonial Do Período</b>		

**Figura 6:** DVP conforme a portaria 665/2010 que atualizou os anexos da lei 4320/1964

VARIAÇÕES PATRIMONIAIS QUALITATIVAS (decorrentes da execução orçamentária)		
	Exercício Atual	Exercício Anterior
Incorporação de ativo		
Desincorporação de passivo		
Incorporação de passivo		
Desincorporação de ativo		

Observa-se que apesar de o termo “mutações” não ser mais utilizado no novo plano de contas, as variações patrimoniais qualitativas foram preservadas em anexo da DVP.

Ressalto que esta é a demonstração que a meu ver merece o maior cuidado, pois somente será capaz de estrutura questões sob o novo modelo os alunos que detiverem os conhecimentos do novo plano de contas constante na Figura 7.

**Figura 7:** PCASP: contas de 1º e de 2º nível.

<b>1 – Ativo</b> 1.1 - Ativo Circulante 1.2 - Ativo Não Circulante  <b>3 – Variação Patrimonial Diminutiva</b> 3.1 - Pessoal e Encargos 3.2 - Benefícios Previdenciários e Assistenciais 3.3 - Uso De Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo 3.4 - Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras 3.5 - Transferências Concedidas 3.6 - Desvalorização e Perda De Ativos 3.7 - Tributárias 3.9 - Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	<b>2 - Passivo</b> 2.1 - Passivo Circulante 2.2 - Passivo Não Circulante 2.3 - Patrimônio Líquido  <b>4 – Variação Patrimonial Aumentativa</b> 4.1 - Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria 4.2 - Contribuições 4.3 - Exploração e venda de bens, serviços e direitos 4.4 - Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras 4.5 - Transferências Recebidas 4.6 - Valorização e Ganhos Com Ativos 4.9 - Outras Variações Patrimoniais Aumentativas
<b>5 – Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento</b> 5.1 - Planejamento Aprovado 5.2 - Orçamento Aprovado 5.3 - Inscrição de Restos a Pagar	<b>6 – Controles da Execução do Planejamento e Orçamento</b> 6.1 - Execução do Planejamento 6.2 - Execução do Orçamento 6.3 - Execução de Restos a Pagar
<b>7 – Controles Devedores</b> 7.1 - Atos Potenciais 7.2 - Administração Financeira 7.3 - Dívida Ativa 7.4 - Riscos Fiscais 7.8 - Custos 7.9 - Outros Controles	<b>8 – Controles Credores</b> 8.1 - Execução dos Atos Potenciais 8.2 - Execução da Administração Financeira 8.3 - Execução da Dívida Ativa 8.4 - Execução dos Riscos Fiscais 8.8 - Apuração de Custos 8.9 - Outros Controles

A Demonstração das Variações Patrimoniais será elaborada utilizando-se as classes 3 (variações patrimoniais diminutivas) e 4 (variações patrimoniais aumentativas) do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público para as variações quantitativas e a classe 6 para as variações qualitativas.

Assim, quem dominar (“decorar mesmo”) o 2º nível das classes 3 e 4 do novo plano de contas terá condições de estruturar a DVP nas questões que forem pedidas.

Correspondem às variações qualitativas decorrentes da execução orçamentária que consistem em incorporação e desincorporação de ativos, bem como incorporação e desincorporação de passivos.

Para fins de elaboração da Demonstração das Variações Patrimoniais, considerar-se-ão apenas as variações qualitativas decorrentes das receitas e despesas de capital, considerando a relevância da informação. Conforme o Pronunciamento Conceitual Básico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, para serem úteis, as informações devem ser relevantes às necessidades dos usuários na tomada de decisões. As informações são relevantes quando podem influenciar as decisões econômicas dos usuários, ajudando-os a avaliar o impacto de eventos passados, presentes ou futuros ou confirmando ou corrigindo as suas avaliações anteriores.

Vamos fazer uma questão, a única que eu disponho, sobre esta nova estrutura da DVP.



(FCC/TRT 4ª/2011/Contador) Para responder às questões de números 12 e 13, considere os dados relacionados a seguir:

Em 31/12/X1, antes da apuração do resultado patrimonial do exercício financeiro, a prefeitura de Pirlampos apresentava as seguintes contas com seus respectivos saldos:

CONTAS	(R\$ mil) SALDO
Ativo Realizável a Longo Prazo .....	670,00
Benefícios Previdenciários .....	3.000,00
Caixa e Equivalentes a Caixa .....	115,00
Créditos Realizáveis de Curto Prazo .....	1.360,00
Demais Obrigações de Curto Prazo .....	82,00
Empréstimos e Financiamentos (curto prazo) .....	700,00
Empréstimos e Financiamentos (longo prazo) .....	3.200,00
Estoques .....	222,00
Fornecedores e Contas a Pagar .....	264,00
Imobilizado .....	3.500,00
Investimentos .....	100,00
Obrigações Trabalhistas e Previdenciárias a Pagar .....	600,00
Outras Variações Patrimoniais Diminutivas .....	519,00
Patrimônio Social .....	590,00
Pessoal e Encargos .....	13.200,00
Provisões de Longo Prazo .....	450,00
Transferências (realizadas) .....	280,00
Transferências (recebidas) .....	20.000,00
Tributos e Contribuições .....	7.000,00
Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo .....	10.400,00
Valorização e Ganhos com Ativos .....	750,00
Variações Patrimoniais Aumentativas – Financeiras .....	350,00
Variações Patrimoniais Diminutivas – Financeiras .....	1.120,00
Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços .....	500,00

**12.** Com base nessas informações e sabendo que houve a incorporação de ativo no valor de R\$ (mil) 140,00 e a desincorporação de passivo no valor de R\$ (mil) 200,00, é correto afirmar que o resultado patrimonial do

período foi, em milhares de reais,

- (A) 19,00.
- (B) 81,00.
- (C) 121,00.
- (D) 163,00.
- (E) 531,00.

**13.** O Ativo Total era, em milhares de reais,

- (A) 5.867,00.
- (B) 5.886,00.
- (C) 5.967,00.
- (D) 6.048,00.
- (E) 8.967,00.

### **COMENTÁRIOS ÀS QUESTÕES**

A questão possui os dados conforme o novo plano de contas. Repito se o concurseiro domina o 2º das classes 3 e 4, ele acerta este tipo de questão.

Inicialmente devemos identificar separar quais contas pertencem ao ATIVO, ao PASSIVO, ao Patrimônio Líquido que fazem parte do Balanço Patrimonial; e quais contas pertencem às Variações Diminutivas e Aumentativas que compõem a DVP.

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO		PASSIVO	
Ativo Circulante	1.697	Passivo Circulante	1.646
Caixa e equivalente caixa	115	Demais obrigações de curto prazo	82
Créditos realizáveis de curto prazo	1.360	Empréstimos de curto prazo	700
Estoques	222	Fornecedores a pagar	264
		Obrigações trabalhistas e previdenciárias a pagar	600
Ativo Não Circulante	4.270	Passivo Não Circulante	3.650
Ativo Realizável a LP	670	Empréstimos de curto prazo	3.200
Imobilizado	3.500	Provisões de longo prazo	450
Investimentos	100		
		<b><u>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</u></b>	<b><u>671</u></b>
		Patrimônio Social	590
		<b><u>Resultado patrimonial</u></b>	<b><u>81</u></b>

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS			
VARIAÇÕES AUMENTATIVAS	28.600	VARIAÇÕES DIMINUTIVAS	28.519
Transferências recebidas	20.000	Benefícios previdenciários	3.000
Tributos e contribuições	7.000	Outras variações patrimoniais diminutivas	519
Valorização e ganhos com ativos	750	Pessoal e encargos	13.200
Variações patrimoniais aumentativas financeiras	350	Transferências realizadas	280
Venda de mercadorias, produtos e serviços	500	Uso de bens, serviços e consumo do capital fixo	10.400
		Variações patrimoniais diminutivas financeiras	1.120
		<b><u>RESULTADO PATRIMONIAL</u></b>	<b><u>81</u></b>

De posse da estrutura do Balanço Patrimonial concluímos que o Ativo total corresponde a R\$ 5.967 mil (1697 + 4270) e que o Resultado Patrimonial corresponde à 81 mil.

Ressalto que os 81 mil preenchidos no Balanço Patrimonial vieram do resultado da DVP.

Quanto aos dados sobre a incorporação de ativo no valor de R\$ (mil) 140,00 e a desincorporação de passivo no valor de R\$ (mil) 200,00, quero que você observe que esta nomenclatura se refere à variações qualitativas (vide Figura 6), logo não são consideradas no cálculo do Resultado Patrimonial.

Por fim, veja que não houve “maldade” na questão. Houve apenas um simples identificação e segregação de dados.

Por fim apresento o Quadro 23 contendo fatos contábeis e sua relação com a atual DVP.

**Quadro 23:** Fatos contábeis e sua relação com a DVP conforme os anexos originais da lei 4320/1964

Fato	Orçamentário ou Extra-orçamentário	Modificativo (aumentativo/diminutivo) ou Permutativo	Altera o PL?	É demonstrado na DVP?
Receita tributária	Orçamentário	Modificativo aumentativo	Sim	Sim
Recebimento de cota	Orçamentário	Modificativo aumentativo	Sim	Sim
<u>Receita de Alienação de bens</u>	<u>Orçamentário</u>	<u>Permutativo</u>	<u>Não</u>	<u>Sim, no anexo das variações qualitativas.</u>
Despesas de pessoal	Orçamentário	Modificativo diminutivo	Sim	Sim
Concessão de cota	Orçamentário	Modificativo diminutivo	Sim	Sim
<u>Despesas com material de consumo</u>	<u>Orçamentário</u>	<u>Permutativo</u>	<u>Não</u>	<u>Não.</u>
Recebimento de cota para pagamento de Restos a Pagar	Extra-orçamentário	Modificativo aumentativo	Sim	Sim
Inscrição da dívida ativa	Extra-orçamentário	Modificativo aumentativo	Sim	Sim



Concessão de cota para pagamento de Restos a Pagar	Extra-orçamentário	Modificativo diminutivo	Sim	Sim
Cancelamento da dívida Ativa/Depreciação	Extra-orçamentário	Modificativo diminutivo	Sim	Sim
<u>Recebimento de cauções</u>	<u>Extra-orçamentário</u>	<u>Permutativo</u>	<u>Não</u>	<u>Não</u>
<u>Devolução de cauções</u>	<u>Extra-orçamentário</u>	<u>Permutativo</u>	<u>Não</u>	<u>Não</u>
<u>Contratação de ARO</u>	<u>Extra-orçamentário</u>	<u>Permutativo</u>	<u>Não</u>	<u>Não</u>
<u>Pagamento de ARO</u>	<u>Extra-orçamentário</u>	<u>Permutativo</u>	<u>Não</u>	<u>Não</u>

#### 4. QUESTÕES COMENTADAS

1. (ESAF/SUSEP/2010/Analista) A respeito do Balanço Patrimonial e das informações evidenciadas no modelo atualmente utilizado na esfera federal, é correto afirmar, **exceto**:

a) o resultado apurado no exercício é evidenciado nessa demonstração dentro do Patrimônio Líquido.

CERTO, conforme constam nas Figuras 1 e 2.

b) o ativo não-financeiro evidencia o patrimônio cuja alienação necessita autorização legislativa.

CERTO.

c) a rubrica ativo real demonstra a soma das rubricas ativo financeiro e ativo não-financeiro.

CERTO.

d) **o total da despesa orçamentária do exercício é evidenciado** nesse demonstrativo em razão da obrigatoriedade de se demonstrar o **Passivo Compensado**.

**ERRADO**, no ativo e passivo compensado constam apenas os atos potenciais do ativo e do passivo que possam, imediata ou indiretamente, vir a afetar o patrimônio, como por exemplo, direitos e obrigações conveniadas ou contratadas; responsabilidade por valores, títulos e bens de terceiros; garantias e contragarantias de valores recebidas e concedidas; e outros atos potenciais do ativo e do passivo.

e) o passivo decorrente das operações de créditos interna e externas integram o passivo não-financeiro.

CERTO.

2. (ESAF/SUSEP/2010/Analista) Segundo a Lei n. 4.320/64, considera-se superávit financeiro:

a) a diferença positiva entre o ativo e o passivo verificado no balanço patrimonial.

b) o saldo positivo apurado na conta de controle financeiro do ativo, conjugado com os saldos de fornecedores a pagar.

- c) a diferença positiva apurada no confronto entre os ingressos e dispêndios do Balanço Financeiro.
- d) o superávit apurado na demonstração das variações patrimoniais, observada a existência destes no balanço patrimonial.
- e) a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas.

Conforme consta na lei 4320/1964 a alternativa correta é a opção E.

3. (ESAF/MPOG/2010/APO) Assinale a opção falsa a respeito das demonstrações contábeis (balanços) de que tratam os arts. 101 a 106 da Lei 4.320/64.

- a) O Balanço Orçamentário evidencia as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.

CERTO.

- b) As receitas orçamentárias realizadas são evidenciadas no Balanço Orçamentário e no Balanço Financeiro.

CERTO.

- c) O montante dos restos a pagar inscritos no exercício integra a despesa realizada no Balanço Orçamentário.

CERTO, o Balanço Orçamentário contém das despesas realizadas, ou seja, empenhadas, incluindo assim as despesas empenhadas ainda que não liquidadas.

- d) A função do Balanço Financeiro é evidenciar a despesa e a receita orçamentária, bem como pagamentos e recebimentos de natureza extraorçamentária, **inclusive o recebimento de bens.**

**ERRADO**, o recebimento de bens não conta no Balanço Financeiro.

- e) A Demonstração das Variações Patrimoniais evidencia as variações verificadas no patrimônio, inclusive as de natureza extraorçamentária.

CERTO.

4. (ESAF/ANA/2009/Analista) Se na Demonstração das Variações Patrimoniais - DVP de uma Unidade Gestora da Administração Direta não arrecadadora de receitas se observa a ocorrência de superávit no exercício, é correto afirmar:

- a) não houve liquidação de despesa corrente nem de capital no exercício.
- b) as transferências financeiras recebidas somadas ao saldo do exercício anterior e as variações ativas independentes da execução orçamentária foram superiores às variações passivas.
- c) as despesas de capital foram inferiores à desincorporação de ativos.
- d) a incorporação de ativos foi superior à liquidação de despesa corrente liquidada e paga no exercício.
- e) as transferências financeiras concedidas para unidades do mesmo órgão e as variações ativas independentes da execução orçamentária foram inferiores às despesas liquidadas.

Se o resultado foi positivo em uma unidade não arrecadadora de receita é porque as interferências ativas orçamentárias e as variações ativas extra-orçamentárias superaram as variações passivas. Logo a alternativa correta é a opção B.

5. (ESAF/STN/2008/AFC) Assinale a opção correta em relação às demonstrações contábeis do Setor Público Federal.

- a) O Balanço Orçamentário é a confrontação da receita e despesa prevista com a realizada **sob a perspectiva financeira.**

**ERRADO**, sob a perspectiva orçamentária.

- b) O Balanço Financeiro demonstra, a partir de uma perspectiva orçamentária **e patrimonial**, o ingresso e saída de recursos na entidade.

**ERRADO**, sob a perspectiva orçamentária e financeira.

- c) A Demonstração das Variações Patrimoniais é o confronto das variações ativas com as variações passivas para a apuração do resultado da entidade.

**CERTO.**

d) No Balanço Patrimonial das entidades públicas federais, não **se evidencia o montante dos bens de uso permanente** em razão da falta de registro desses ativos pela contabilidade pública.

**ERRADO**, os bens de uso permanente constam no Balanço Patrimonial.

e) O montante dos restos a pagar inscritos no exercício figura no **ativo financeiro** do Balanço Patrimonial.

**ERRADO**, figura no Passivo Financeiro.

6. (ESAF/CGU/2008/AFC) A respeito de uma Demonstração das Variações Patrimoniais que apresentou resultado do exercício positivo é correto afirmar:

a) as variações ativas decorrentes da execução orçamentária necessariamente superaram as variações passivas decorrentes da execução orçamentária.

b) a receita orçamentária, obrigatoriamente, foi maior do que a despesa orçamentária.

c) as variações extra-orçamentárias apresentaram, necessariamente, resultado positivo.

d) as variações ativas decorrentes da execução orçamentária, somadas às decorrentes da execução extra-orçamentária, foram maiores que as variações passivas totais.

e) as despesas correntes, necessariamente, foram menores do que as receitas correntes.

Conforme vimos na seção 3, a alternativa correta é a opção D. Se fosse baseada na nova DVP a resposta seria: as variações patrimoniais aumentativas foram maiores que as variações patrimoniais diminutivas.

7. (ESAF/SEFAZ-CE/2007/Analista Contábil) A Lei n. 4.320/64 classifica a dívida dos entes públicos em dívida fluante e dívida fundada. Assinale a opção correta em relação à dívida fluante.

a) A dívida fluante depende de autorização legislativa para que ocorra o seu pagamento.

**ERRADO**, a dívida fluante independe de autorização orçamentária (legislativa)

b) Os depósitos de terceiros integram a dívida fluante.

**CERTO**.

c) Restos a Pagar Não-Processados **não integram** a dívida fluante por se tratarem de despesas ainda não liquidadas.

**ERRADO**, integram.

d) A rubrica "Dívida Fluante" consta do **Passivo Permanente** do Balanço Patrimonial.

**ERRADO**, consta no Passivo Financeiro.

e) Os Serviços da Dívida a Pagar **não integram a dívida fluante** por se tratarem de passivo de longo prazo.

**ERRADO**, o serviço da dívida a pagar integra a dívida fluante.

8. (ESAF/SEFAZ-CE/2007/Analista Contábil) Sobre uma Demonstração das Variações Patrimoniais - DVP em que se observa a ocorrência de superávit do exercício é correto afirmar:

a) a montante das receitas orçamentárias foi maior do que as despesas orçamentárias.

b) as despesas correntes foram necessariamente menores do que as receitas correntes.

c) as variações ativas totais foram maiores do que as variações passivas totais.

d) as mutações ativas obrigatoriamente superaram as despesas de capital.

e) a ocorrência de superávit implica a não-existência de receitas de capital.

Conforme vimos na seção 3, a alternativa correta é a opção C. Se fosse baseada na nova DVP a resposta seria: as variações patrimoniais aumentativas foram maiores que as variações patrimoniais diminutivas.

9. (ESAF/SEFAZ-CE/2007/Analista Contábil/Adaptada) Sobre o Balanço Patrimonial, na forma publicada pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN, é correto afirmar, exceto:

a) o Ativo Real é composto pelo Ativo Financeiro e pelo Ativo Não Financeiro.

CERTO.

b) Operações de Crédito é uma rubrica do Passivo Não Financeiro.

CERTO.

c) no Ativo Compensado são demonstrados **os montantes dos créditos consignados em lei.**

**ERRADO**, no ativo e passivo compensado constam apenas os atos potenciais do ativo e do passivo que possam, imediata ou indiretamente, vir a afetar o patrimônio, como por exemplo, direitos e obrigações conveniadas ou contratadas; responsabilidade por valores, títulos e bens de terceiros; garantias e contragarantias de valores recebidas e concedidas; e outros atos potenciais do ativo e do passivo.

d) a diferença entre Ativo Financeiro e Passivo Financeiro demonstra a disponibilidade de recursos que podem ser utilizados na abertura de créditos adicionais.

CERTO.

10. (ESAF/SEFAZ-CE/2007/Analista Contábil) Assinale a opção correta em relação à Demonstração das Variações Patrimoniais.

a) Evidencia as variações patrimoniais resultantes e independentes da execução orçamentária.

b) Evidencia somente as variações patrimoniais decorrentes da execução orçamentária.

c) Evidencia a situação patrimonial da entidade.



- d) Evidencia fluxo financeiro da entidade.
- e) Evidencia somente as variações patrimoniais decorrentes de desembolsos da entidade.

Conforme vimos na seção 3, a alternativa correta é a opção A.

11. (ESAF/CGU/2006/AFC) O Balanço Patrimonial de que trata o art. 105 da Lei n. 4.320/64 demonstra os bens, os direitos e as obrigações dos entes públicos classificados em financeiros e não-financeiros. Assinale a seguir a opção **falsa** a respeito dessa demonstração contábil, considerando a estrutura atual do balanço na esfera federal.

- a) Estoque de material para consumo imediato pertence ao **ativo financeiro**.

**ERRADO**, o material de consumo pertence ao ativo permanente.

- b) O ativo real é a soma do ativo financeiro com o ativo não-financeiro.  
CERTO.

- c) A diferença entre ativo financeiro e passivo financeiro, se positiva, pode ser utilizada como fonte de recursos para créditos suplementares.  
CERTO.

- d) Avais concedidos integram o ativo compensado.  
CERTO.

- e) As contas de controle da execução orçamentária não são demonstradas no Balanço Patrimonial.  
CERTO.

12. (TCU/2006) De acordo com a Lei n. 4.320/64, assinale a opção que indica o correto preenchimento das lacunas:

\_\_\_\_\_ demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.

\_\_\_\_\_ demonstrará a receita e a despesa orçamentárias, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.

\_\_\_\_\_ demonstrará o Ativo Financeiro, o Ativo Permanente, o Passivo Financeiro, o Passivo Permanente, o Saldo Patrimonial e as Contas de Compensação.

\_\_\_\_\_ evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.

1. O Balanço Financeiro.
2. O Balanço Orçamentário.
3. O Balanço Patrimonial.
4. A Demonstração das Variações Patrimoniais.

- a) 1 - 2 - 3 - 4
- b) 2 - 1 - 4 - 3
- c) 1 - 2 - 4 - 3
- d) 1 - 3 - 2 - 4
- e) 2 - 1 - 3 - 4

Conforme vimos nessa aula e na aula anterior, a alternativa correta é a opção E.

13. (ESAF/2005/STN/AFC) Segundo disposição do artigo 101 da Lei nº 4.320/64, os resultados gerais do exercício serão demonstrados nos Balanços Orçamentário, Financeiro e Patrimonial, bem como na Demonstração das Variações Patrimoniais. Assinale a opção falsa em relação a essas demonstrações.

- a) No Balanço Patrimonial, o ativo é composto pelas rubricas Ativo Financeiro, Ativo Permanente e Ativo Compensado.

CERTO.

- b) O resultado patrimonial do exercício, apurado na Demonstração das Variações Patrimoniais, leva em conta as alterações resultantes da execução orçamentária, bem como as independentes dessa.

CERTO.

- c) O confronto entre a previsão e a realização, tanto da receita como da despesa, dá-se no Balanço Orçamentário.

CERTO.

d) No Balanço Financeiro, os restos a pagar inscritos no exercício são computados com **receita orçamentária**.

**ERRADO**, são computados como receita extraorçamentária.

e) A dívida fundada que dependa de autorização orçamentária para o seu pagamento integra o Passivo Permanente.

CERTO.

14. (ESAF/2003/Prefeitura Municipal do Recife/Auditor) Quanto ao Balanço Patrimonial exigido pela Lei nº 4.320/64, é correto afirmar que:

a) no passivo financeiro, encontram-se contas que **serão utilizadas para definir o valor a ser acrescentado ao orçamento como crédito adicional**.

**ERRADO**, encontram-se as contas da dívida flutuante e valores pendentes. O superávit financeiro é obtido pela diferença entre ativo financeiro e passivo financeiro.

b) no **passivo permanente**, devem ser demonstrados os valores referentes à **dívida flutuante**.

**ERRADO**, a dívida flutuante está no passivo financeiro.

c) o saldo patrimonial é obtido pela comparação de ativo financeiro e permanente com passivo financeiro e permanente.

CERTO.

d) no ativo e passivo compensado, são demonstrados os valores do orçamento aprovado.

**ERRADO**, no ativo e passivo compensado constam apenas os atos potenciais do ativo e do passivo que possam, imediata ou indiretamente, vir a afetar o patrimônio, como por exemplo, direitos e obrigações conveniadas ou contratadas; responsabilidade por valores, títulos e bens de terceiros; garantias e contragarantias de valores recebidas e concedidas; e outros atos potenciais do ativo e do passivo.

15. (FCC/INFRAERO/2011/Contador) O ativo financeiro e os créditos especiais são itens que compõem, respectivamente, os balanços

- a) financeiro e patrimonial.
- b) patrimonial e financeiro.
- c) financeiro e orçamentário.
- d) orçamentário e patrimonial.
- e) patrimonial e orçamentário.

Vimos que o ativo financeiro consta no Balanço Patrimonial enquanto que os créditos especiais são discriminados no Balanço Orçamentário no campo das despesas. Logo a alternativa correta é a letra E.

16. (FCC/TRE-AP/2011/Analista Judiciário) O total do Passivo Financeiro do Balanço Patrimonial, em 31.12.2009, de determinada entidade pública totalizava \$ 5.000. Durante o exercício de 2010 foram realizadas as seguintes operações, em \$:

Recebimentos de Impostos .....	2.000
Cancelamento de Dívidas Ativas .....	400
Pagamento de Restos a Pagar inscritos em 2009.....	1.500
Recebimento de Caução de Empresa Contratada para execução de Obras .....	500
Obtenção de Crédito por Antecipação da Receita Orçamentária – ARO.....	1.000
Pagamento de Caução recebida em setembro de 2009.....	200
Cancelamento de Restos a Pagar inscritos em 2009.....	500

Após os registros das operações acima, o saldo do Passivo Financeiro em 31.12.2010, nos termos da Lei Federal nº 4.320/64 totalizava, em \$,

- a) 4.600.
- b) 6.100.
- c) 3.700.
- d) 3.100.
- e) 4.300.

Nesta questão devemos atentar para as operações que afetaram o Passivo Financeiro durante 2010 e identificar seu saldo final. Assim, montei o seguinte Quadro para auxílio. Para resolver esta questão o aluno

deve deter a composição da dívida flutuante (restos a pagar, serviço da dívida a pagar, débitos de tesouraria, depósitos e cauções).

<b>Evento</b>	<b>Consequência para o Passivo Financeiro</b>
Saldo Inicial	5.000
Recebimento de impostos	Nenhuma
Cancelamento de Dívida Ativa	Nenhuma
Pagamento de RP inscritos em 2009	-1.500
Recebimento de Caução	+ 500
Obtenção de ARO	+1000
Pagamento de caução	-200
Cancelamento de RP inscritos	-500
Saldo final	4.300

Logo a alternativa correta [é a letra E.](#)

17. (FCC/TRT 23ª Região/2011/Analista Judiciário) O Balanço Patrimonial do Município X, relativo ao exercício financeiro findo em 31-12-2010, foi elaborado obedecendo às novas normas de contabilidade estabelecidas pela NBC T 16. Os valores registrados no Passivo Circulante e no Passivo Não Circulante deste balanço foram, respectivamente, R\$ 185.000,00 e R\$ 295.000,00. O valor total do Ativo nessa mesma demonstração equivaleu a 150% da soma dos dois tipos de passivo. Sabendo-se que o Patrimônio Líquido do Município em 31-12-2009 foi equivalente a 90% do Patrimônio Líquido da mesma entidade em 31-12-2010, o resultado patrimonial no exercício encerrado em 31-12-2010 foi

- a) superavitário em R\$ 24.000,00.
- b) nulo.
- c) deficitário em R\$ 16.000,00.
- d) deficitário em R\$ 24.000,00.
- e) superavitário em R\$ 16.000,00.

Apesar dos dados estarem sob a ótica no novo Balanço Patrimonial eles se resumem a montar a estrutura e utilizar equações simples. Além disso, é cobrado um conhecimento, qual seja: o resultado patrimonial é a diferença de um saldo patrimonial de um ano para o outro.

Vamos montar a estrutura do Balanço Patrimonial com as premissas da questão.

ATIVO		PASSIVO	
ATIVO CIRCULANTE		PASSIVO CIRCULANTE	185
ATIVO NÃO CIRCULANTE		PASSIVO NÃO CIRCULANTE	295
Soma do Ativo Real	<u>X</u>	Soma do Passivo Real	480
SALDO PATRIMONIAL		SALDO PATRIMONIAL	<u>Y</u>
TOTAL GERAL		TOTAL GERAL	

Na sequência a questão afirma que o total do ativo é 150% do total do passivo, logo temos que  $\rightarrow \text{Ativo Real} = 1,5 \times 480 \rightarrow \text{Ativo Real} = 720$ .

Sabe-se que  $\rightarrow \text{Saldo Patrimonial} = \text{Ativo Real} - \text{Passivo Real} \rightarrow \text{Saldo Patrimonial} = 720 - 480 \rightarrow \text{Saldo Patrimonial em 31/12/2010} = 240 \text{ mil}$ .

O Saldo Patrimonial em 31/12/2009 =  $0,9 \times 240 \rightarrow \text{Saldo Patrimonial} = 216$ .

Por fim  $\rightarrow \text{Resultado Patrimonial} = \text{Saldo Patrimonial em 31/12/2010} - \text{Saldo Patrimonial em 31/12/2009} \rightarrow \text{Resultado Patrimonial} = 240 - 216 \rightarrow \text{Resultado Patrimonial} = 24 \text{ mil}$ .

Logo a alternativa correta é a letra A.

18. (FCC/TRT 24<sup>a</sup> Região/2011/Analista Judiciário) Considere os seguintes dados do Balanço Patrimonial do Exercício Anterior de um ente municipal: Ativo Financeiro R\$ 1000,00; Passivo Financeiro R\$ 800,00; Passivo total do exercício R\$ 950,00; Saldo não utilizado de Crédito Especial, aberto no mês de agosto do exercício anterior R\$ 50,00; Ativo Total R\$ 1100,00. O valor para abertura de crédito especial com base no superávit financeiro apurado em Balanço Patrimonial do exercício anterior será de, em R\$,
- a) 100,00.
  - b) 150,00.
  - c) 200,00.
  - d) 300,00.
  - e) 250,00.

Vamos montar a estrutura do Balanço Patrimonial com as premissas que interessam na questão.

ATIVO		PASSIVO	
<u>ATIVO FINANCEIRO</u>	<u>1000</u>	<u>PASSIVO FINANCEIRO</u>	<u>800</u>
ATIVO PERMANENTE		PASSIVO PERMANENTE	
Soma do Ativo Real		Soma do Passivo Real	
SALDO PATRIMONIAL		SALDO PATRIMONIAL	
ATIVO COMPENSADO		PASSIVO COMPENSADO	
TOTAL GERAL		TOTAL GERAL	

Dessa forma, temos um superávit financeiro de R\$ 200 (1000-800). Desse valor não há que deduzir o crédito especial de R\$ 50 uma vez que ele foi aberto antes do dia 1º de setembro do exercício. Assim, este créditos especial não pode ser reaberto no exercício seguinte. Logo a fonte de abertura de crédito adicional oriunda do superávit financeiro é de R\$ 200. Logo a alternativa correta é a letra C.



19. (FCC/TRE-RN/2011/Analista Judiciário) Os demonstrativos contábeis de determinada Entidade Pública apresentou em 31/12/2009 os seguintes grupos de contas e valores, em R\$:

Receitas Orçamentárias .....	400
Despesas Orçamentárias .....	300
Ativo Financeiro .....	600
Ativo Permanente .....	800
Passivo Financeiro .....	500
Passivo Permanente .....	800
Saldo Patrimonial .....	100

Com base nos valores acima e considerando a existência de recursos não comprometidos, a Entidade, consoante a Lei Federal nº 4.320/64, no exercício de 2010, poderia abrir créditos suplementares e especiais até o valor de R\$ 100, utilizando-se de recursos disponíveis provenientes

- a) de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais autorizados em lei.
- b) do superávit orçamentário apurado em balanço do exercício anterior.
- c) do excesso de arrecadação.
- d) do saldo patrimonial apurado em balanço patrimonial do exercício anterior.
- e) do superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior.

Inicialmente devemos lembrar as quatro fonte de créditos adicionais dispostas na lei 4320/1964: superávit financeiro do balanço patrimonial do exercício anterior, excesso de arrecadação do balanço orçamentário corrente, anulação de dotações e operações de crédito.

Dessa forma, não há dados fornecidos no comando da questão sobre excesso de arrecadação do balanço orçamentário corrente, anulação de dotações e operações de crédito.

Resta, assim, apenas o superávit financeiro. O superávit financeiro foi de R\$ 100 (Ativo financeiro de 600 – Passivo Financeiro de 500). [Logo a alternativa correta é a letra E.](#)

20. (FCC/ TRF 4ª Região/2010/Analista Judiciário) São classificados no Passivo Permanente do Balanço Patrimonial de um ente público:

- a) restos a pagar.
- b) valores pendentes.
- c) depósitos e cauções recebidos pelo ente público.
- d) valores relativos à dívida fundada interna.
- e) débitos de tesouraria.

Conforme vimos na seção 2 e nas aulas anteriores a dívida fundada está classificada no Passivo Permanente. [Logo a alternativa correta é a letra D.](#)

21. (FCC/TRE-AP/2011/Analista Judiciário) A Demonstração das Variações Patrimoniais, exigida na Lei Federal nº 4.320/64, evidenciará as alterações verificadas no patrimônio resultantes

- a) ou independentes da execução orçamentária e indicará o resultado patrimonial do exercício.
- b) ou independentes da execução orçamentária e indicará o resultado financeiro do exercício.
- c) da execução orçamentária e da extraorçamentária.
- d) da execução orçamentária e dos créditos suplementares.
- e) ou independentes da execução orçamentária e indicará o resultado orçamentário e extraorçamentário.

Conforme vimos na seção 3, [a alternativa correta é a letra A.](#) Se fosse baseada na nova DVP a resposta seria: as variações patrimoniais quantitativas e indicará o resultado patrimonial.

22. (FCC/TRE-RN/2011/Analista Judiciário) Na Demonstração das Variações Patrimoniais, o superávit patrimonial ocorre quando as

- a) Receitas Orçamentárias são maiores que as Despesas Orçamentárias.
- b) Variações Passivas são maiores que as Variações Ativas.
- c) Variações Ativas são maiores que as Variações Passivas.
- d) Receitas Orçamentárias são menores que as Despesas Orçamentárias.

e) Mutações Ativas são maiores que as Mutações Passivas.

Conforme vimos na seção 3, [a alternativa correta é a letra C](#). Se fosse baseada na nova DVP a resposta seria: as variações patrimoniais aumentativas são maiores que as variações patrimoniais diminutivas.

23. (FCC/ TRF 4ª Região/2010/Analista Judiciário) Da Demonstração de Variações Patrimoniais de um ente público, foram extraídos os dados abaixo:

Receitas Correntes .....	540.000,00
Mutações Passivas .....	180.000,00
Despesas de Capital .....	260.000,00
Variações extraorçamentárias ativas .....	100.000,00
Receitas de Capital .....	270.000,00
Despesas Correntes .....	570.000,00
Variações extraorçamentárias passivas .....	120.000,00
Mutações Ativas .....	240.000,00

Com base nessas informações, é correto afirmar que o resultado patrimonial nesse exercício foi de

- a) déficit de R\$ 30.000,00.
- b) superávit de R\$ 20.000,00.
- c) déficit de R\$ 10.000,00.
- d) superávit de R\$ 50.000,00.
- e) déficit de R\$ 50.000,00.

Para melhor análise dos itens segue a DVP com os dados fornecidos no comando da questão.

<b><u>VARIAÇÕES ATIVAS</u></b>		<b><u>VARIAÇÕES PASSIVAS</u></b>	
<b><u>Títulos</u></b>	<b><u>R\$</u></b>	<b><u>Títulos</u></b>	<b><u>R\$</u></b>
<b>RESULTANTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	<b><u>1.050.000</u></b>	<b>RESULTANTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	<b><u>1.010.000</u></b>
Receitas Correntes	540.000	Despesas Correntes	570.000
Receitas de Capital	270.000	Despesas de Capital	260.000
Interferências ativas		Interferências passivas	
Mutações Ativas (da despesa)	240.000	Mutações Passivas (da receita)	180.000

INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA	<u>100.000</u>	INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA	<u>120.000</u>
Interferências ativas		Interferências passivas	
Acréscimos Patrimoniais	100.000	Decréscimos Patrimoniais	120.000
<b>Resultado Patrimonial (Déficit se for o caso)</b>		<b>Resultado Patrimonial (Superávit se for o caso)</b>	<u>20.000</u>
<b>TOTAL GERAL</b>	<u>1.150.000</u>	<b>TOTAL GERAL</b>	<u>1.150.000</u>

**Logo a alternativa correta é a letra B.** Pode ser que caia essa questão na prova, porém aposto mais no modelo disposto na seção 3.3.

24. (FCC/TRE-PB/2007/Analista Judiciário) Na Demonstração das Variações Patrimonial, a inscrição de dívida ativa é

- a) variação ativa, independente da execução orçamentária.
- b) mutação patrimonial ativa.
- c) mutação patrimonial passiva.
- d) fato do sistema compensado.
- e) variação passiva, independente da execução orçamentária.

Conforme vimos na aula de variações patrimoniais e nessa aula, a inscrição da dívida ativa é uma superveniência do ativo. **Logo a alternativa correta é a letra A.** Se fosse baseado no novo Plano de Contas a resposta poderia ser **variação patrimonial aumentativa.**

25. (FCC/MPU/2007/Analista) As cotas e repasses concedidos por uma unidade orçamentária são classificados na Demonstração de Variações Patrimoniais como

- a) Interferência Passiva.
- b) Receita Orçamentária Corrente Ativa.
- c) Mutação Patrimonial Passiva.
- d) Superveniência Passiva.
- e) Insubstância Ativa.

Conforme nessa aula, cotas e repasses concedidos são interferências passivas. **Logo a alternativa correta é a letra A.** Se

fosse baseado no novo Plano de Contas a resposta poderia ser [variação patrimonial diminutiva – transferências concedidas.](#)

**Gabarito das questões comentadas**

1-D	2-E	3-D	4-B	5-C
6-D	7-B	8-C	9-C	10-A
11-A	12-E	13-D	14-C	15-E
16-E	17-A	18-C	19-E	20-D
21-A	22-C	23-B	24-A	25-A

## 5. LISTA DAS QUESTÕES APRESENTADAS

1. (ESAF/SUSEP/2010/Analista) A respeito do Balanço Patrimonial e das informações evidenciadas no modelo atualmente utilizado na esfera federal, é correto afirmar, **exceto**:

- a) o resultado apurado no exercício é evidenciado nessa demonstração dentro do Patrimônio Líquido.
- b) o ativo não-financeiro evidencia o patrimônio cuja alienação necessita autorização legislativa.
- c) a rubrica ativo real demonstra a soma das rubricas ativo financeiro e ativo não-financeiro.
- d) o total da despesa orçamentária do exercício é evidenciado nesse demonstrativo em razão da obrigatoriedade de se demonstrar o Passivo Compensado.
- e) o passivo decorrente das operações de créditos interna e externas integram o passivo não-financeiro.

2. (ESAF/SUSEP/2010/Analista) Segundo a Lei n. 4.320/64, considera-se superávit financeiro:

- a) a diferença positiva entre o ativo e o passivo verificado no balanço patrimonial.
- b) o saldo positivo apurado na conta de controle financeiro do ativo, conjugado com os saldos de fornecedores a pagar.
- c) a diferença positiva apurada no confronto entre os ingressos e dispêndios do Balanço Financeiro.
- d) o superávit apurado na demonstração das variações patrimoniais, observada a existência destes no balanço patrimonial.
- e) a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas.

3. (ESAF/MPOG/2010/APO) Assinale a opção falsa a respeito das demonstrações contábeis (balanços) de que tratam os arts. 101 a 106 da Lei 4.320/64.

- a) O Balanço Orçamentário evidencia as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.
- b) As receitas orçamentárias realizadas são evidenciadas no Balanço Orçamentário e no Balanço Financeiro.
- c) O montante dos restos a pagar inscritos no exercício integra a despesa realizada no Balanço Orçamentário.
- d) A função do Balanço Financeiro é evidenciar a despesa e a receita orçamentária, bem como pagamentos e recebimentos de natureza extraorçamentária, inclusive o recebimento de bens.
- e) A Demonstração das Variações Patrimoniais evidencia as variações verificadas no patrimônio, inclusive as de natureza extraorçamentária.

4. (ESAF/ANA/2009/Analista) Se na Demonstração das Variações Patrimoniais - DVP de uma Unidade Gestora da Administração Direta não arrecadadora de receitas se observa a ocorrência de superávit no exercício, é correto afirmar:

- a) não houve liquidação de despesa corrente nem de capital no exercício.
- b) as transferências financeiras recebidas somadas ao saldo do exercício anterior e as variações ativas independentes da execução orçamentária foram superiores às variações passivas.
- c) as despesas de capital foram inferiores à desincorporação de ativos.
- d) a incorporação de ativos foi superior à liquidação de despesa corrente liquidada e paga no exercício.
- e) as transferências financeiras concedidas para unidades do mesmo órgão e as variações ativas independentes da execução orçamentária foram inferiores às despesas liquidadas.



5. (ESAF/STN/2008/AFC) Assinale a opção correta em relação às demonstrações contábeis do Setor Público Federal.

- a) O Balanço Orçamentário é a confrontação da receita e despesa prevista com a realizada sob a perspectiva financeira.
- b) O Balanço Financeiro demonstra, a partir de uma perspectiva orçamentária e patrimonial, o ingresso e saída de recursos na entidade.
- c) A Demonstração das Variações Patrimoniais é o confronto das variações ativas com as variações passivas para a apuração do resultado da entidade.
- d) No Balanço Patrimonial das entidades públicas federais, não se evidencia o montante dos bens de uso permanente em razão da falta de registro desses ativos pela contabilidade pública.
- e) O montante dos restos a pagar inscritos no exercício figura no ativo financeiro do Balanço Patrimonial.

6. (ESAF/CGU/2008/AFC) A respeito de uma Demonstração das Variações Patrimoniais que apresentou resultado do exercício positivo é correto afirmar:

- a) as variações ativas decorrentes da execução orçamentária necessariamente superaram as variações passivas decorrentes da execução orçamentária.
- b) a receita orçamentária, obrigatoriamente, foi maior do que a despesa orçamentária.
- c) as variações extra-orçamentárias apresentaram, necessariamente, resultado positivo.
- d) as variações ativas decorrentes da execução orçamentária, somadas às decorrentes da execução extra-orçamentária, foram maiores que as variações passivas totais.
- e) as despesas correntes, necessariamente, foram menores do que as receitas correntes.

7. (ESAF/SEFAZ-CE/2007/Analista Contábil) A Lei n. 4.320/64 classifica a dívida dos entes públicos em dívida flutuante e dívida fundada. Assinale a opção correta em relação à dívida flutuante.

- a) A dívida flutuante depende de autorização legislativa para que ocorra o seu pagamento.
- b) Os depósitos de terceiros integram a dívida flutuante.
- c) Restos a Pagar Não-Processados não integram a dívida flutuante por se tratarem de despesas ainda não liquidadas.
- d) A rubrica "Dívida Flutuante" consta do Passivo Permanente do Balanço Patrimonial.
- e) Os Serviços da Dívida a Pagar não integram a dívida flutuante por se tratarem de passivo de longo prazo.

8. (ESAF/SEFAZ-CE/2007/Analista Contábil) Sobre uma Demonstração das Variações Patrimoniais - DVP em que se observa a ocorrência de superávit do exercício é correto afirmar:

- a) a montante das receitas orçamentárias foi maior do que as despesas orçamentárias.
- b) as despesas correntes foram necessariamente menores do que as receitas correntes.
- c) as variações ativas totais foram maiores do que as variações passivas totais.
- d) as mutações ativas obrigatoriamente superaram as despesas de capital.
- e) a ocorrência de superávit implica a não-existência de receitas de capital.

9. (ESAF/SEFAZ-CE/2007/Analista Contábil/Adaptada) Sobre o Balanço Patrimonial, na forma publicada pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN, é correto afirmar, exceto:

- a) o Ativo Real é composto pelo Ativo Financeiro e pelo Ativo Não Financeiro.
- b) Operações de Crédito é uma rubrica do Passivo Não Financeiro.
- c) no Ativo Compensado são demonstrados os montantes dos créditos consignados em lei.
- d) a diferença entre Ativo Financeiro e Passivo Financeiro demonstra a disponibilidade de recursos que podem ser utilizados na abertura de créditos adicionais.

10. (ESAF/SEFAZ-CE/2007/Analista Contábil) Assinale a opção correta em relação à Demonstração das Variações Patrimoniais.

- a) Evidencia as variações patrimoniais resultantes e independentes da execução orçamentária.
- b) Evidencia somente as variações patrimoniais decorrentes da execução orçamentária.
- c) Evidencia a situação patrimonial da entidade.
- d) Evidencia fluxo financeiro da entidade.
- e) Evidencia somente as variações patrimoniais decorrentes de desembolsos da entidade.

11. (ESAF/CGU/2006/AFC) O Balanço Patrimonial de que trata o art. 105 da Lei n. 4.320/64 demonstra os bens, os direitos e as obrigações dos entes públicos classificados em financeiros e não-financeiros. Assinale a seguir a opção **falsa** a respeito dessa demonstração contábil, considerando a estrutura atual do balanço na esfera federal.

- a) Estoque de material para consumo imediato pertence ao ativo financeiro.
- b) O ativo real é a soma do ativo financeiro com o ativo não-financeiro.

- c) A diferença entre ativo financeiro e passivo financeiro, se positiva, pode ser utilizada como fonte de recursos para créditos suplementares.
- d) Avals concedidos integram o ativo compensado.
- e) As contas de controle da execução orçamentária não são demonstradas no Balanço Patrimonial.

12. (TCU/2006) De acordo com a Lei n. 4.320/64, assinale a opção que indica o correto preenchimento das lacunas:

\_\_\_\_\_ demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.

\_\_\_\_\_ demonstrará a receita e a despesa orçamentárias, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.

\_\_\_\_\_ demonstrará o Ativo Financeiro, o Ativo Permanente, o Passivo Financeiro, o Passivo Permanente, o Saldo Patrimonial e as Contas de Compensação.

\_\_\_\_\_ evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.

- 1. O Balanço Financeiro.
  - 2. O Balanço Orçamentário.
  - 3. O Balanço Patrimonial.
  - 4. A Demonstração das Variações Patrimoniais.
- a) 1 - 2 - 3 - 4
  - b) 2 - 1 - 4 - 3
  - c) 1 - 2 - 4 - 3
  - d) 1 - 3 - 2 - 4
  - e) 2 - 1 - 3 - 4

13. (ESAF/2005/STN/AFC) Segundo disposição do artigo 101 da Lei nº 4.320/64, os resultados gerais do exercício serão demonstrados nos Balanços Orçamentário, Financeiro e Patrimonial, bem como na Demonstração das Variações Patrimoniais. Assinale a opção falsa em relação a essas demonstrações.

- a) No Balanço Patrimonial, o ativo é composto pelas rubricas Ativo Financeiro, Ativo Permanente e Ativo Compensado.
- b) O resultado patrimonial do exercício, apurado na Demonstração das Variações Patrimoniais, leva em conta as alterações resultantes da execução orçamentária, bem como as independentes dessa.
- c) O confronto entre a previsão e a realização, tanto da receita como da despesa, dá-se no Balanço Orçamentário.
- d) No Balanço Financeiro, os restos a pagar inscritos no exercício são computados com receita orçamentária.
- e) A dívida fundada que dependa de autorização orçamentária para o seu pagamento integra o Passivo Permanente.

14. (ESAF/2003/Prefeitura Municipal do Recife/Auditor) Quanto ao Balanço Patrimonial exigido pela Lei nº 4.320/64, é correto afirmar que:

- a) no passivo financeiro, encontram-se contas que serão utilizadas para definir o valor a ser acrescentado ao orçamento como crédito adicional.
- b) no passivo permanente, devem ser demonstrados os valores referentes à dívida flutuante.
- c) o saldo patrimonial é obtido pela comparação de ativo financeiro e permanente com passivo financeiro e permanente.
- d) no ativo e passivo compensado, são demonstrados os valores do orçamento aprovado.

15. (FCC/INFRAERO/2011/Contador) O ativo financeiro e os créditos especiais são itens que compõem, respectivamente, os balanços

- a) financeiro e patrimonial.
- b) patrimonial e financeiro.
- c) financeiro e orçamentário.
- d) orçamentário e patrimonial.
- e) patrimonial e orçamentário.

16. (FCC/TRE-AP/2011/Analista Judiciário) O total do Passivo Financeiro do Balanço Patrimonial, em 31.12.2009, de determinada entidade pública totalizava \$ 5.000. Durante o exercício de 2010 foram realizadas as seguintes operações, em \$:

Recebimentos de Impostos .....	2.000
Cancelamento de Dívidas Ativas .....	400
Pagamento de Restos a Pagar Inscritos em 2009.....	1.500
Recebimento de Caução de Empresa Contratada para execução de Obras .....	500
Obtenção de Crédito por Antecipação da Receita Orçamentária – ARO.....	1.000
Pagamento de Caução recebida em setembro de 2009.....	200
Cancelamento de Restos a Pagar inscritos em 2009.....	500

Após os registros das operações acima, o saldo do Passivo Financeiro em 31.12.2010, nos termos da Lei Federal nº 4.320/64 totalizava, em \$,

- a) 4.600.
- b) 6.100.
- c) 3.700.
- d) 3.100.
- e) 4.300.

17. (FCC/TRT 23ª Região/2011/Analista Judiciário) O Balanço Patrimonial do Município X, relativo ao exercício financeiro findo em 31-12-2010, foi elaborado obedecendo às novas normas de contabilidade estabelecidas pela NBC T 16. Os valores registrados no Passivo Circulante e no Passivo Não Circulante deste balanço foram, respectivamente, R\$ 185.000,00 e R\$ 295.000,00. O valor total do Ativo nessa mesma demonstração

equivaleu a 150% da soma dos dois tipos de passivo. Sabendo-se que o Patrimônio Líquido do Município em 31-12-2009 foi equivalente a 90% do Patrimônio Líquido da mesma entidade em 31-12-2010, o resultado patrimonial no exercício encerrado em 31-12-2010 foi

- a) superavitário em R\$ 24.000,00.
- b) nulo.
- c) deficitário em R\$ 16.000,00.
- d) deficitário em R\$ 24.000,00.
- e) superavitário em R\$ 16.000,00.

18. (FCC/TRT 24<sup>a</sup> Região/2011/Analista Judiciário) Considere os seguintes dados do Balanço Patrimonial do Exercício Anterior de um ente municipal: Ativo Financeiro R\$ 1000,00; Passivo Financeiro R\$ 800,00; Passivo total do exercício R\$ 950,00; Saldo não utilizado de Crédito Especial, aberto no mês de agosto do exercício anterior R\$ 50,00; Ativo Total R\$ 1100,00. O valor para abertura de crédito especial com base no superávit financeiro apurado em Balanço Patrimonial do exercício anterior será de, em R\$,

- a) 100,00.
- b) 150,00.
- c) 200,00.
- d) 300,00.
- e) 250,00.

19. (FCC/TRE-RN/2011/Analista Judiciário) Os demonstrativos contábeis de determinada Entidade Pública apresentou em 31/12/2009 os seguintes grupos de contas e valores, em R\$:

Receitas Orçamentárias .....	400
Despesas Orçamentárias .....	300
Ativo Financeiro .....	600
Ativo Permanente .....	800
Passivo Financeiro .....	500
Passivo Permanente .....	800
Saldo Patrimonial .....	100

Com base nos valores acima e considerando a existência de recursos não comprometidos, a Entidade, consoante a Lei Federal nº 4.320/64, no exercício de 2010, poderia abrir créditos suplementares e especiais até o valor de R\$ 100, utilizando-se de recursos disponíveis provenientes

- a) de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais autorizados em lei.
- b) do superávit orçamentário apurado em balanço do exercício anterior.
- c) do excesso de arrecadação.
- d) do saldo patrimonial apurado em balanço patrimonial do exercício anterior.
- e) do superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior.

20. (FCC/ TRF 4ª Região/2010/Analista Judiciário) São classificados no Passivo Permanente do Balanço Patrimonial de um ente público:

- a) restos a pagar.
- b) valores pendentes.
- c) depósitos e cauções recebidos pelo ente público.
- d) valores relativos à dívida fundada interna.
- e) débitos de tesouraria.

21. (FCC/TRE-AP/2011/Analista Judiciário) A Demonstração das Variações Patrimoniais, exigida na Lei Federal nº 4.320/64, evidenciará as alterações verificadas no patrimônio resultantes

- a) ou independentes da execução orçamentária e indicará o resultado patrimonial do exercício.
- b) ou independentes da execução orçamentária e indicará o resultado financeiro do exercício.
- c) da execução orçamentária e da extraorçamentária.
- d) da execução orçamentária e dos créditos suplementares.
- e) ou independentes da execução orçamentária e indicará o resultado orçamentário e extraorçamentário.



22. (FCC/TRE-RN/2011/Analista Judiciário) Na Demonstração das Variações Patrimoniais, o superávit patrimonial ocorre quando as

- a) Receitas Orçamentárias são maiores que as Despesas Orçamentárias.
- b) Variações Passivas são maiores que as Variações Ativas.
- c) Variações Ativas são maiores que as Variações Passivas.
- d) Receitas Orçamentárias são menores que as Despesas Orçamentárias.
- e) Mutações Ativas são maiores que as Mutações Passivas.

23. (FCC/ TRF 4ª Região/2010/Analista Judiciário) Da Demonstração de Variações Patrimoniais de um ente público, foram extraídos os dados abaixo:

Receitas Correntes .....	540.000,00
Mutações Passivas .....	180.000,00
Despesas de Capital .....	260.000,00
Variações extraorçamentárias ativas .....	100.000,00
Receitas de Capital .....	270.000,00
Despesas Correntes .....	570.000,00
Variações extraorçamentárias passivas .....	120.000,00
Mutações Ativas .....	240.000,00

Com base nessas informações, é correto afirmar que o resultado patrimonial nesse exercício foi de

- a) déficit de R\$ 30.000,00.
- b) superávit de R\$ 20.000,00.
- c) déficit de R\$ 10.000,00.
- d) superávit de R\$ 50.000,00.
- e) déficit de R\$ 50.000,00.

24. (FCC/TRE-PB/2007/Analista Judiciário) Na Demonstração das Variações Patrimoniais, a inscrição de dívida ativa é

- a) variação ativa, independente da execução orçamentária.
- b) mutação patrimonial ativa.
- c) mutação patrimonial passiva.
- d) fato do sistema compensado.
- e) variação passiva, independente da execução orçamentária.

25. (FCC/MPU/2007/Analista) As cotas e repasses concedidos por uma unidade orçamentária são classificados na Demonstração de Variações Patrimoniais como

- a) Interferência Passiva.
- b) Receita Orçamentária Corrente Ativa.
- c) Mutação Patrimonial Passiva.
- d) Superveniência Passiva.
- e) Insustentabilidade Ativa.

### **Gabarito das questões apresentadas**

1-D	2-E	3-D	4-B	5-C
6-D	7-B	8-C	9-C	10-A
11-A	12-E	13-D	14-C	15-E
16-E	17-A	18-C	19-E	20-D
21-A	22-C	23-B	24-A	25-A

Até a próxima aula. Abraços.

Prof. M. Sc. Giovanni Pacelli

Informo que aqueles que forem realizar provas da Banca Cespe podem adquirir meu livro da editora Elsevier: questões comentadas de AFO e Contabilidade Pública. Ressalto que o mesmo é o há de mais atual hoje em exercícios comentados.

<http://www.elsevier.com.br/site/institucional/Minha-pagina-autor.aspx?seg=1&aid=88733>

Aqueles que desejem realizar cursos na modalidade on line informo que ministro cursos on line de Orçamento Público e Contabilidade Pública no seguinte link:

<http://cursosonline.cathedranet.com.br/Professores/10/Prof-Giovanni-Pacelli>