

AULA 09: Princípios de Contabilidade sob a perspectiva do Setor Público. Conceitos de Contabilidade Pública presentes na Lei de Responsabilidade Fiscal.

SUMÁRIO	PÁGINA
1.Apresentação	1
2.Cronograma	3
3.Princípios Fundamentais de Contabilidade sob a perspectiva do Setor Público	5
4.Conceitos de Contabilidade Pública presentes na Lei de Responsabilidade Fiscal	16
4.1.Relatório Resumido de Execução Orçamentária	16
4.2.Relatório de Gestão Fiscal	20
4.3.Escrituração e consolidação das contas	32
5. Questões comentadas	38
6. Lista das questões apresentadas	54

1. APRESENTAÇÃO

Pessoal, na aula de hoje veremos os princípios fundamentais de contabilidade sob a perspectiva do setor público. Inicialmente passarei um mnemônico, posteriormente serão enumerados os princípios com as questões de reforço. Quando for necessário, farei alguma contextualização extra que julgue pertinente.

Na sequência apresentarei os Conceitos de Contabilidade Pública presentes na Lei de Responsabilidade Fiscal. Tendo em vista poucas questões da ESAF sobre os temas, tive que incluir questões de outras bancas além da ESAF.

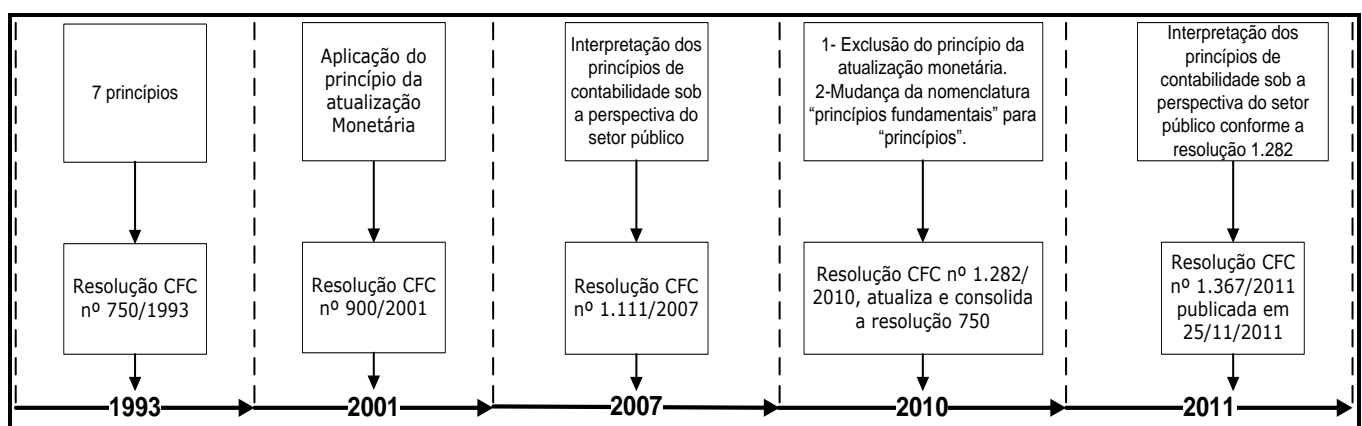
2. PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE SOB A PERSPECTIVA DO SETOR PÚBLICO

A Resolução CFC nº 750/1993 consagra os Princípios de Contabilidade, que são de observância obrigatória no exercício da profissão contábil, constituindo condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade.

Ressalta-se que a **Contabilidade Aplicada ao Setor Público constitui ramo da ciência contábil e deve observar os Princípios de Contabilidade**, que representam a essência das doutrinas e teorias relativas a essa ciência, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional do País.

Antes de entrarmos na parte teórica propriamente dita a tenho obrigação de fazer um alerta a partir do exposto na Figura 1.

Figura 1: Alterações promovidas nos Princípios de Contabilidade



Assim, apresentarei para vocês o que o Conselho Federal de Contabilidade prescreveu na Resolução 1.111/2007 com as alterações ocorridas quando da publicação da resolução 1.367/2011.

Vamos ao que interessa. O ponto de partida para qualquer área do conhecimento humano deve ser sempre os princípios que a sustentam. Esses princípios espelham a ideologia de determinado sistema, seus postulados básicos e seus fins.


Vale dizer, os princípios são eleitos como fundamentos e qualificações essenciais da ordem que institui.

Os princípios possuem o condão de declarar e consolidar os altos valores da vida humana e, por isso, **são considerados pedras angulares** e **vigas-mestras** do sistema.

Adicionalmente, as novas demandas sociais estão a exigir um novo padrão de informações geradas pela Contabilidade Pública, e **que seus**

demonstrativos – item essencial das prestações de contas dos gestores públicos – devem ser elaborados de modo a facilitar, por parte dos seus usuários e por toda a sociedade, **a adequada interpretação dos fenômenos patrimoniais do setor público, o acompanhamento do processo orçamentário, a análise dos resultados econômicos e o fluxo financeiro.**

De acordo com a Resolução 1.111/2007, que estava calcada na resolução 750/1993 sem as alterações promovidas pela Resolução 1.282/2010, existiram 7 princípios para o setor público representados pelo mnemônico:

	Amanhã EnContRo uma Proposta Compet itiva
-----------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------

*

- 1) Am → **A**tualização **m**onetária
- 2) En → **Ent**idade;
- 3) Cont → **Cont**inuidade;
- 4) Ro → **R**egistro pelo valor **O**riginal;
- 5) Pr → **Pr**udência;
- 6) Opo → **Opo**rtunidade;
- 7) Compet → **Compet**ência.

Ressalto que com a edição da Resolução 1.282/2010 e da Resolução 1.367/2011 **foi suprimido o princípio da Atualização Monetária.**

Por fim, **a inobservância dos Princípios de Contabilidade constitui infração** nas alíneas “c”, “d” e “e” do art. 27 **do Decreto-Lei n.º 9.295**, de 27 de maio de 1946 e, quando aplicável, **ao Código de Ética Profissional** do Contabilista.

2.1. Princípio da Entidade

O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, a um conjunto de pessoas, a uma sociedade ou a uma instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Assim, o PATRIMÔNIO pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou a agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

→ E no setor público?

O Princípio da Entidade se afirma, para o ente público, pela autonomia e responsabilização do patrimônio a ele pertencente.

A AUTONOMIA PATRIMONIAL tem origem na destinação social do patrimônio e a responsabilização pela obrigatoriedade da prestação de contas pelos agentes públicos.



(Cespe/TRE-BA/2010/Analista Judiciário/Contabilidade) Com relação ao disposto nos princípios fundamentais de contabilidade sob a perspectiva do setor público, julgue o item que se segue.

1. A autonomia patrimonial tem origem na destinação social do patrimônio e na responsabilização pela obrigatoriedade da prestação de contas pelos agentes públicos.

CERTO, conforme vimos anteriormente.

2.2. O Princípio da Continuidade

O Princípio da Continuidade pressupõe que a Entidade **continuará em operação no futuro** e, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância.

→ E no setor público?

No âmbito da entidade pública, **a continuidade está vinculada ao estrito cumprimento da destinação social** do seu patrimônio, ou seja, a continuidade da entidade **se dá enquanto perdurar sua finalidade**.



2. (Cespe/TRE-ES/2011/Analista Judiciário/Contabilidade) Com referência aos princípios fundamentais de contabilidade sob a perspectiva do setor público, julgue o item a seguir.

No âmbito da entidade pública, a continuidade da entidade se dá enquanto perdurar sua finalidade, vinculada ao estrito cumprimento da destinação social do seu patrimônio.

CERTO, conforme vimos anteriormente.

2.3. O Princípio da Oportunidade

O Princípio da Oportunidade refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações **íntegras e tempestivas**.

A falta de integridade e tempestividade na produção e na divulgação da informação contábil **pode ocasionar a perda de sua relevância**, por isso é necessário **ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação**.

→ E no setor público?

O Princípio da Oportunidade é base indispensável à integridade e à fidedignidade dos registros contábeis dos atos e dos fatos que afetam ou possam afetar o patrimônio da entidade pública, observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público.

A integridade e a fidedignidade dizem respeito à necessidade de as variações serem reconhecidas na sua totalidade, independentemente do cumprimento das formalidades legais para sua ocorrência, visando ao completo atendimento da essência sobre a forma.

É importante destacar que, para atender ao Princípio da Oportunidade, a contabilidade não pode se restringir ao registro dos fatos decorrentes da execução orçamentária, devendo registrar tempestivamente todos os fatos que promovam alteração no patrimônio. Essa situação é verificada em fatos que não decorrem de previsão e execução do orçamento, como, por exemplo, um incêndio ou outra catástrofe qualquer.



3. (UFSC/2011/Contador) Assinale a alternativa que preenche CORRETAMENTE a lacuna do parágrafo abaixo, a respeito dos princípios fundamentais de Contabilidade aplicados ao setor público. "É importante destacar que, para atender ao Princípio da _____, a contabilidade não pode se restringir ao registro dos fatos decorrentes da execução orçamentária, devendo registrar tempestivamente todos os fatos que promovam alteração no patrimônio. Essa situação é verificada em fatos que não decorrem de previsão e execução do orçamento, como, por exemplo, um incêndio ou outra catástrofe qualquer."

- a) Entidade
- b) Competência
- c) Oportunidade

d) Continuidade

e) Prudência

Conforme vimos na seção 2.3 o exemplo dado se encaixa no conceito atrelado ao **Princípio da Oportunidade**. Note, que até o exemplo foi igual ao disposto nos normativos que embasaram a elaboração desta aula. Assim, o gabarito **é a letra C**.

2.4. O Princípio do Registro pelo Valor Original

O Princípio do Registro pelo Valor Original determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos **valores originais das transações**, expressos em moeda nacional.

O Quadro 1 mostra as bases de mensuração que devem ser utilizadas em graus distintos e combinadas, ao longo do tempo, de diferentes formas.

Quadro 1: Bases utilizadas para cálculo do valor original

Base		Conceito
Custo histórico		<u>Os ativos</u> são registrados pelos <u>valores pagos ou a serem pagos</u> em caixa ou equivalentes de caixa ou pelo valor justo dos recursos que são entregues para adquiri-los na data da aquisição. <u>Os passivos</u> são registrados pelos <u>valores dos recursos que foram recebidos em troca da obrigação</u> ou, em algumas circunstâncias, <u>pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa</u> , os quais serão necessários para liquidar o passivo no curso normal das operações.
Variação do custo histórico	Custo corrente	<u>Os ativos</u> são reconhecidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais <u>teriam de ser pagos se esses ativos</u> ou ativos equivalentes fossem adquiridos <u>na data ou no período das demonstrações contábeis</u> . <u>Os passivos</u> são reconhecidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, não descontados, que <u>seriam necessários para liquidar a obrigação na data ou no período das demonstrações contábeis</u> .

Variação do custo histórico	Valor realizável	<u>Os ativos</u> são mantidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, <u>os quais poderiam ser obtidos pela venda em uma forma ordenada.</u> <u>Os passivos</u> são mantidos pelos valores em caixa e equivalentes de caixa, não descontados, que se <u>espera seriam pagos para liquidar as correspondentes obrigações no curso normal das operações da Entidade.</u>
	Valor presente	<u>Os ativos</u> são mantidos <u>pelo valor presente, descontado do fluxo futuro de entrada líquida de caixa</u> que se espera seja gerado pelo item no <u>curso normal</u> das operações da Entidade. <u>Os passivos</u> são mantidos pelo valor presente, descontado do <u>fluxo futuro de saída líquida de caixa</u> que se espera seja necessário para liquidar o passivo no <u>curso normal</u> das operações da Entidade.
	Valor justo	É o valor pelo qual <u>um ativo pode ser trocado, ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras, dispostas a isso, em uma transação sem favorecimentos.</u>
	Atualização monetária	Os <u>efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional</u> <u>devem ser reconhecidos nos registros contábeis</u> mediante o ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais.

Ainda sobre o princípio da atualização monetária, o Quadro 2 mostra as resultantes de sua aplicação.

Quadro 2: Resultantes da aplicação do Princípio do registro pelo valor original

Resultantes da observância do Princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL.	A moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa unidade constante em termos do poder aquisitivo.
	Para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais, é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por consequência, o do Patrimônio Líquido.
	A atualização monetária não representa nova avaliação, mas tão somente o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período

→ E no setor público?

Nos registros dos atos e fatos contábeis será considerado o valor original dos componentes patrimoniais.

Este **"Valor Original"**, que ao longo do tempo **não se confunde com o custo histórico**, corresponde ao **valor resultante de consensos de mensuração com agentes internos ou externos**, com **base em valores de entrada** – a exemplo de custo histórico, custo histórico corrigido e custo corrente; **ou valores de saída** – a exemplo de valor de liquidação, valor de realização, valor presente do fluxo de benefício do ativo e valor justo.

Para obedecer ao princípio, é importante que os elementos patrimoniais sejam avaliados **com suficiente regularidade**, de maneira que o seu valor registrado não difira significativamente daquele que possa ser determinado utilizando-se os critérios pertinentes para cada elemento patrimonial na data de encerramento do balanço patrimonial.



(Cespe/TRE-BA/2010/Analista Judiciário/Contabilidade) Com relação ao disposto nos princípios fundamentais de contabilidade sob a perspectiva do setor público, julgue o item que se seguem.

COMENTÁRIO À QUESTÃO

4. O custo histórico dos componentes patrimoniais **deve ser considerado nos** registros dos atos e fatos contábeis.

ERRADO, vimos que deve ser considerado o **registro pelo valor original** que pode conforme for o caso dos consensos entre os agentes internos e externos utilizar base em valores de entrada (custo histórico, custo histórico corrigido e custo corrente) ou valores de saída (valor de liquidação, valor de realização, valor presente do fluxo de benefício do ativo e valor justo).

2.5. O Princípio da Competência

O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas.

→ E no setor público?

O Princípio da Competência é aquele que reconhece as transações e os eventos na ocorrência dos respectivos fatos geradores, independentemente do seu pagamento ou recebimento, **aplicando-se integralmente ao Setor Público**.

Os atos e os fatos que afetam o patrimônio público devem ser contabilizados por competência, e os seus efeitos devem ser evidenciados nas Demonstrações Contábeis do exercício financeiro com o qual se relacionam, complementarmente ao registro orçamentário das receitas e das despesas públicas.

Além dos Princípios de Contabilidade, a Contabilidade Aplicada ao Setor Público deve seguir o disposto nas normas de Direito Financeiro, em especial na Lei nº 4.320/64, que instituiu um regime orçamentário misto no seu Art. 35, conforme abaixo:

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I – a s receitas nele arrecadadas;

II – as despesas nele legalmente empenhadas.

Ao mesmo tempo, no art. 89, a referida lei estabelece que:

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

Portanto, observa-se que, além do registro dos fatos ligados à execução orçamentária, exige-se a evidenciação dos fatos ligados à execução financeira e patrimonial, de maneira que os fatos modificativos sejam levados à conta de resultado e que as informações contábeis permitam o conhecimento da composição patrimonial e dos resultados econômicos e financeiros de determinado exercício:

Art. 100. As alterações da situação líquida patrimonial, que abrangem os resultados da execução orçamentária, bem como as variações independentes dessa execução e as superveniências e insubsistências ativas e passivas, constituirão elementos da conta patrimonial.

[...]

Art. 104. A Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.

Assim, com o objetivo de evidenciar o impacto dos fatos modificativos no patrimônio, deve haver o registro da receita sob o enfoque patrimonial (variação patrimonial aumentativa) em função do fato gerador, em obediência aos princípios da competência e da oportunidade. Ainda, no momento da arrecadação, deve haver o registro em contas específicas, demonstrando a visão orçamentária exigida no art. 35 da Lei nº 4.320/64. Assim, é possível compatibilizar e evidenciar, de maneira harmônica, as variações patrimoniais e a execução orçamentária ocorridas na entidade.



5. (Cespe/TRE-ES/2011/Analista Judiciário/Contabilidade) Os atos e fatos que afetem o patrimônio público devem ser contabilizados **pelo regime misto**, e os seus efeitos devem ser evidenciados nas demonstrações contábeis, **observando-se o princípio da anualidade**, complementarmente **ao registro patrimonial** das receitas e das despesas públicas.

Conforme vimos anteriormente, os atos e os fatos que afetam o patrimônio público devem ser contabilizados por competência, e os seus efeitos devem ser evidenciados nas Demonstrações Contábeis do

exercício financeiro com o qual se relacionam, **complementarmente ao registro orçamentário das receitas e das despesas públicas.**

2.6. O Princípio da Prudência

O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

O Princípio da Prudência pressupõe o emprego de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e que passivos e despesas não sejam subestimados, atribuindo maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais.

→ E no setor público?

As estimativas de valores que afetam o patrimônio devem refletir a aplicação de procedimentos de mensuração que prefiram montantes, menores para ativos, entre alternativas igualmente válidas, e valores maiores para passivos.

A prudência deve ser observada quando, existindo um ativo ou um passivo já escriturado por determinados valores, segundo o Princípio do Registro pelo Valor Original, surgirem possibilidades de novas mensurações.

A aplicação do Princípio da Prudência **não deve levar a excessos ou a situações classificáveis como manipulação do resultado, ocultação de passivos, super ou subavaliação de ativos.** Pelo contrário, em consonância com os Princípios Constitucionais da Administração Pública, deve constituir garantia de inexistência de valores

fictícios, de interesses de grupos ou pessoas, especialmente gestores, ordenadores e controladores.



6. (Cespe/TRE-AM/2010/Analista Judiciário/Contabilidade) Sempre que apresentarem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido, as empresas deverão adotar o menor valor para os componentes do ativo e o maior para os do passivo.

CERTO, conforme vimos anteriormente.

4. CONCEITOS DE CONTABILIDADE PÚBLICA PRESENTES NA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

4.1. RREO - Relatório resumido de execução orçamentária

O Relatório Resumido de Execução Orçamentária, ao contrário do Relatório de Gestão Fiscal, que será estudado na próxima seção, está previsto desde a edição da CF/1988:

Art. 165. [...]

*§ 3º - **O PODER EXECUTIVO publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA.***

Observa-se assim que o RREO é uma peça bimestral. A lei complementar 101/2000 (LRF) de uma inovada no RREO. Inicialmente instrumento ressaltou sua importância como instrumento de transparência.

*Art. 48. São **instrumentos de transparência da gestão fiscal**, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; **o Relatório Resumido da Execução Orçamentária** e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.*

O RREO e seus demonstrativos abrangerão os órgãos da Administração Direta e entidades da Administração Indireta, de todos os Poderes, constituídos pelas autarquias, fundações, fundos especiais, empresas públicas e sociedades de economia mista que recebem recursos dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, inclusive sob a forma de subvenções para pagamento de pessoal ou de custeio em geral ou de

capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária.¹

O RREO será elaborado e publicado pelo Poder Executivo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. O RREO apesar de ser de responsabilidade do Poder Executivo, o RREO abrangerá todos os Poderes e o Ministério Público².

O RREO deverá ser **assinado pelo Chefe do Poder Executivo que estiver no exercício do mandato na data da publicação do relatório**, ou por pessoa a quem ele tenha legalmente delegado essa competência, qualquer dos dois **deve fazê-lo em conjunto com o profissional de contabilidade** responsável pela elaboração do relatório³.

As informações deverão ser elaboradas a partir dos dados contábeis consolidados de todas as unidades gestoras, no âmbito da Administração Direta, autarquias, fundações, fundos especiais, empresas públicas e sociedades de economia mista.⁴

APESAR DE A PUBLICAÇÃO SER BIMESTRAL, a União já divulga o RREO, há vários anos, mensalmente. O objetivo dessa periodicidade é permitir que, cada vez mais, a sociedade, por meio dos diversos órgãos de controle, conheça, acompanhe e analise o desempenho da execução orçamentária do Governo Federal⁵. O Quadro 3 mostra a composição do RREO.

¹ Manual de Demonstrativos Fiscais – 4ª Edição (2011).

² Art. 52º LRF.

³ Manual de Demonstrativos Fiscais – 4ª Edição (2011).

⁴ Manual de Demonstrativos Fiscais – 4ª Edição (2011).

⁵ Manual de Demonstrativos Fiscais – 4ª Edição (2011).

Quadro 3: Composição RREO

<u>Balanco Orçamentário</u> , que especificará, por categoria econômica, as ⁶ :	Receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada. Despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo.
<u>Demonstrativos da execução</u> das ⁷ :	Receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar. Despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício. <u>Despesas, por função e subfunção.</u>
Apuração da <u>RECEITA CORRENTE LÍQUIDA</u> sua evolução, assim como a previsão de seu desempenho até o final do exercício. ⁸	
<u>RECEITAS E DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS</u> a que se refere o inciso IV do art. 50 (<u>REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL E REGIME PRÓPRIO DOS SERVIDORES PÚBLICOS</u>). ⁹	
Resultados: <u>NOMINAL E PRIMÁRIO</u> . ¹⁰	
<u>DESPESAS COM JUROS</u> , na forma do inciso II do art. 4º. ¹¹	
<u>RESTOS A PAGAR</u> , detalhando, <u>POR PODER E ÓRGÃO</u> referido no art. 20, os valores inscritos, os pagamentos realizados e o montante a pagar. ¹²	
<u>Incluído pelo Manual de Demonstrativos Fiscais – 4ª edição (2011)</u>	Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
	Demonstrativos das Despesas com Saúde
	Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária

Caso seja o relatório referente ao último bimestre do exercício, O RREO será acompanhado também de demonstrativos que constam no Quadro 4.

⁶ Inciso I art. 52º da LRF.

⁷ Inciso II art. 52º da LRF.

⁸ Inciso I art. 53º da LRF.

⁹ Inciso II art. 53º da LRF.

¹⁰ Inciso III art. 53º da LRF.

¹¹ Inciso IV art. 53º da LRF.

¹² Inciso V art. 53º da LRF.

Quadro 4: Itens que devem ser adicionados ao RREO do último bimestre

Demonstrativo do atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição, conforme o § 3º do art. 32 (Relação entre receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital → “Regra de Ouro”) ¹³ .	
Demonstrativos das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores público ¹⁴ .	
Demonstrativo da variação patrimonial, evidenciando a alienação de ativos e a aplicação dos recursos dela decorrentes ¹⁵ .	
<u>Incluído pelo Manual de Demonstrativos Fiscais – 4ª edição (2011)</u>	Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas.

Por fim **quando for o caso**, serão apresentadas justificativas¹⁶:

- Da limitação de empenho;
- Da frustração de receitas, especificando as medidas de combate à sonegação e à evasão fiscal, adotadas e a adotar, e as ações de fiscalização e cobrança.

Os valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária constarão destacadamente nas receitas de operações de crédito e nas despesas com amortização da dívida.¹⁷

Caso o ente da Federação não publique o RREO nos prazos previstos, o mesmo estará impedido de receber, até que a situação seja regularizada, transferências voluntárias e contratar operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

Vamos fazer uma questão sobre o tema.

¹³ Inciso I do § 1º do Art. 53º da LRF.

¹⁴ Inciso II do § 1º do Art. 53º da LRF.

¹⁵ Inciso III § 1º do Art. 53º da LRF.

¹⁶ § 2º do Art. 53º da LRF.

¹⁷ § 1º do Art. 52º da LRF.



7. O RREO integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias (LDO), estabelecendo metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

COMENTÁRIOS À QUESTÃO

7. O RREO **integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias (LDO)**, estabelecendo metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

ERRADO. O RREO não integra a LDO. Ele é instrumento de transparência da gestão fiscal autônomo. Além disso, ele apura o resultado nominal e primário alcançado. O instrumento que contém as metas anuais para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes é o Anexo de Metas Fiscais que acompanha a LDO.

4.2.RGF - Relatório de Gestão Fiscal

O Relatório de Gestão Fiscal (RGF) é um dos instrumentos de transparência que está previsto na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF e ao contrário do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) não está previsto na CF/1988.

A lei complementar 101/2000 (LRF) considera o RGF como um dos instrumentos de transparência da gestão fiscal.

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios

eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e [o Relatório de Gestão Fiscal](#); e as versões simplificadas desses documentos.

4.2.1. Responsabilidade pela emissão

Estão obrigados a emitir o Relatório de Gestão Fiscal os seguintes órgãos¹⁸ da União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios conforme consta no Quadro 5.

Quadro 5: Órgãos obrigados a emitir RGF

Esfera federal	Órgãos obrigados a emitir RGF
Esfera federal	Poder Executivo.
	Poder Legislativo representado pelas respectivas Casas do Poder Legislativo Federal e pelo Tribunal de Contas da União.
	Poder Judiciário representado pelos: -Supremo Tribunal Federal; -Conselho Nacional de Justiça; -Superior Tribunal de Justiça; -Tribunais Regionais Federais e Juízes Federais; -Tribunais e Juízes do Trabalho; -Tribunais e Juízes Eleitorais; -Tribunais e Juízes Militares; -Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios.
	Ministério Público da União (incluindo o Ministério Público do Distrito Federal).
Distrital	Poder Executivo.
	Poder Legislativo representado pela Câmara Legislativa e pelo Tribunal de Contas do Distrito Federal.
Estadual	Poder Executivo.
	Poder Legislativo representado pela Assembléia Legislativa e pelos Tribunais de Contas do Estado.
	Poder Judiciário representado pelos Tribunais e Juízes dos Estados.
	Ministério Público dos Estados e a Defensoria Pública Estadual.

¹⁸ § 2º art. 20 LRF.

Municipal	Poder Executivo.
	Poder Legislativo representado pela Câmara de Vereadores do Poder Legislativo Municipal e o Tribunal de Contas do Município, quando houver.

Após a emissão do Relatório de Gestão Fiscal (RGF), o mesmo deverá ser assinado pelos seguintes titulares dos Poderes e órgãos:

- a) Chefe do Poder Executivo;
- b) Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;
- c) Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário; e
- d) Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

O RELATÓRIO SERÁ ASSINADO, TAMBÉM, pelas autoridades responsáveis pela ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA E PELO CONTROLE INTERNO, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão.

Vamos fazer outra questão.



8. (Cespe/SAD-PE/2010/Contador) O RGF será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno.

COMENTÁRIOS À QUESTÃO

CERTO, conforme está disposto na LRF.

No caso da União a Portaria 407/2011 atribuiu ao órgão central do Sistema de Contabilidade Federal (STN) a competência para a elaboração e a divulgação do Relatório de Gestão Fiscal, na sua forma consolidada, abrangendo todos os Poderes e órgãos da União.¹⁹

O Relatório de Gestão Fiscal dos Poderes e órgãos abrange administração direta, autarquias, fundações, fundos, empresas públicas e sociedades de economia mista, incluindo os recursos próprios, consignados nos orçamentos: fiscal e da seguridade social, para manutenção de suas atividades, **excetuadas aquelas empresas que recebem recursos exclusivamente para aumento de capital oriundos de investimentos do respectivo ente.**

Em resumo, devem estar contemplados no RGF todas as unidades que integram o Orçamento Fiscal e da Seguridade Social.

Retornando ao Quadro 5 vamos tratar de dois casos especiais: a Defensoria Pública Estadual e Conselho Nacional do Ministério Público.

A Defensoria Pública Estadual possui autonomia funcional e administrativa e iniciativa de sua proposta orçamentária dentro dos limites estabelecidos na LDO, entretanto a sua inclusão como órgãos de autonomia orçamentário-financeira ocorreu após a edição da Lei Complementar 101/2000, e esta por sua vez estabeleceu limites que deverão ser demonstrados no RGF. Em que pese a Defensoria Pública Estadual não possuir limites expressos na LRF, deve preencher os demonstrativos para fins de transparência da gestão e não preencher os campos relativos à comparação de limites.

Da mesma forma, o Conselho Nacional do Ministério Público possui autonomia funcional e administrativa, entretanto a sua inclusão como órgãos de autonomia orçamentário-financeira também ocorreu após a edição da Lei Complementar 101/2000, e esta por sua vez estabeleceu limites que deverão ser demonstrados no RGF. Em que pese

¹⁹ Art. 2º Portaria STN 407/2011.

o Conselho Nacional do Ministério Público não possui limites expressos na LRF, deve preencher os demonstrativos para fins de transparência da gestão e não preencher os campos relativos à comparação de limites.

A LRF não faz distinção entre fundações públicas de direito público e fundações públicas de direito privado, conferindo a ambas o mesmo tratamento de modo genérico. Assim, as fundações públicas, independentemente de seu regime jurídico, deverão obedecer às normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal, tendo em vista serem entidades da administração indireta, compreendidas no conceito de ente da federação²⁰.

²⁰ Alínea b, inciso I do § 3º do artigo 1º da LRF

4.2.2. Estrutura do RGF e prazos para publicação

O Quadro 6 contém a estrutura do RGF.

Quadro 6: Estrutura do RGF conforme a LRF

Comparativo com os limites de que trata a LRF, dos seguintes montantes:	a) despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas;		Todos os Poderes e MPU
	<u>b) dívidas consolidada e mobiliária;</u>		<u>Apenas</u>
	<u>c) concessão de garantias;</u>		<u>para o</u>
	<u>d) operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;</u>		<u>Poder Executivo</u>
Indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, <u>se ultrapassado qualquer dos limites;</u>			Todos os Poderes e MPU
Demonstrativos, no <u>ÚLTIMO QUADRI-MESTRE:</u>	a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;		
	b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:	Liquidadas;	
		<u>Empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;</u>	
		Não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados.	

Em todos os demonstrativos do Relatório de Gestão Fiscal, as receitas e despesas intra-orçamentárias deverão ser computadas juntamente com as demais informações, não havendo, portanto, a necessidade de segregação em linhas específicas.

Vamos fazer uma questão.



9. (Cespe/SECONT/2009/Contador) No último quadrimestre, o RGF será acompanhado de demonstrativo das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos.

COMENTÁRIOS À QUESTÃO

9. (Cespe/SECONT/2009/Contador) No último quadrimestre, o RGF será **acompanhado de demonstrativo das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos.**

ERRADO, no último quadrimestre o RGF conterá um demonstrativo do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro; e da inscrição em Restos a Pagar, das despesas Liquidadas; Empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa; Não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados. É o RREO que deve conter demonstrativo das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos.

O relatório será publicado até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico. As Figuras 2, 3, 4 e 5 contêm os prazos de divulgação e os componentes que devem constar em cada Quadrimestre.

Figura 2: Prazos e conteúdo do RGF do Executivo

1º QUADRIMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Anexo III – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores Anexo IV – Demonstrativo das Operações de Crédito Anexo VII – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de maio
2º QUADRIMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Anexo III – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores Anexo IV – Demonstrativo das Operações de Crédito Anexo VII – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de setembro
3º QUADRIMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Anexo III – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores Anexo IV – Demonstrativo das Operações de Crédito Anexo V – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa Anexo VI – Demonstrativo dos Restos a Pagar Anexo VII – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência
Relatório de Gestão Fiscal Consolidado	Até 30 dias após a divulgação do relatório do último quadrimestre do exercício

Figura 3: Prazos e conteúdo do RGF do Legislativo, Judiciário e MPU

1º QUADRIMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal	Até o dia 30 de maio
2º QUADRIMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal	Até o dia 30 de setembro
3º QUADRIMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo V – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa Anexo VI – Demonstrativo dos Restos a Pagar Anexo VII – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência

Figura 4: Prazos e conteúdo do RGF do Executivo para Municípios com menos de 50 mil habitantes

1º SEMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Anexo III – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores Anexo IV – Demonstrativo das Operações de Crédito Anexo VII – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de julho
2º SEMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Anexo III – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores Anexo IV – Demonstrativo das Operações de Crédito Anexo V – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa Anexo VI – Demonstrativo dos Restos a Pagar Anexo VII – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência
Relatório de Gestão Fiscal Consolidado	Até 30 dias após a divulgação do relatório do último quadrimestre do exercício

Figura 5: Prazos e conteúdo do RGF do Legislativo, Judiciário e MPU para Municípios com menos de 50 mil habitantes

1º SEMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal	Até o dia 30 de julho
2º SEMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo V – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa Anexo VI – Demonstrativo dos Restos a Pagar Anexo VII – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência

Vamos fazer mais 2 questões.



9. (Cespe/TCU/2008/AFCE) O relatório de gestão fiscal de um ente público, no demonstrativo de restos a pagar, deve evidenciar as despesas liquidadas e as despesas empenhadas, mas não liquidadas. Destas, uma parte será inscrita até o limite do saldo da disponibilidade de caixa, e a outra parte não será inscrita, por insuficiência da disponibilidade de caixa, sendo cancelados os respectivos empenhos.

10. (Cespe/TCU/2008/AFCE) O relatório de gestão fiscal de um ente público deve conter um demonstrativo da despesa com pessoal. Para verificação de cumprimento do limite, calculado em percentual da receita tributária líquida, são excluídas, entre outras, as despesas com pessoal terceirizado temporário e com horas extras.

COMENTÁRIOS ÀS QUESTÕES

9. (Cespe/TCU/2008/AFCE) O relatório de gestão fiscal de um ente público, no demonstrativo de restos a pagar, deve evidenciar as despesas liquidadas e as despesas empenhadas, mas não liquidadas. Destas, uma parte será inscrita até o limite do saldo da disponibilidade de caixa, e a outra parte não será inscrita, por insuficiência da disponibilidade de caixa, sendo cancelados os respectivos empenhos.

CERTO, conforme consta no Quadro 6.

10. (Cespe/TCU/2008/AFCE) O relatório de gestão fiscal de um ente público deve conter um demonstrativo da despesa com pessoal. Para verificação de cumprimento do limite, calculado em percentual da **receita tributária líquida, são excluídas**, entre outras, **as despesas com pessoal terceirizado temporário e com horas extras**.

ERRADO, o percentual dos limites: das despesas de pessoal, da dívida consolidada, das operações de crédito são estipulados com base na Receita Corrente Líquida.

Além disso, se os terceirizados foram contratados em substituição aos servidores/empregados do órgão esta despesa é computada como despesa com pessoal.

Prosseguindo na nossa aula, observa-se pelas Figuras 3 e 4 que é **FACULTADO aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por divulgar, SEMESTRALMENTE**, o Relatório de Gestão Fiscal.

Ressalta-se que o quadrimestre estabelecido pela **LRF é entendido como um período fixo e não apenas como uma contagem consecutiva de quatro meses**. Assim, o primeiro quadrimestre vai de janeiro a abril, o segundo, de maio a agosto e o terceiro, de setembro a dezembro.

O descumprimento dos prazos previstos nas Figuras 2, 4, 4 e 5 impedirá, até que a situação seja regularizada, **que o ente da Federação receba transferências voluntárias e contrate operações de crédito**, **exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária**.²¹

Vamos a mais uma questão.

²¹ § 2º Art. 51º LRF.



11. (Cespe/SECONT/2009/Contador) A não divulgação do RGF, nos prazos e condições estabelecidos em lei, impedirá que o ente da federação receba transferências voluntárias até que a situação esteja regularizada.

COMENTÁRIOS ÀS QUESTÕES

CERTO, a assertiva é exatamente igual ao prescrito no Art. 51º da LRF.

Uma dica. Mesmo que o ente não cumpra o prazo de divulgação do RGF ele ainda poderá receber transferências voluntárias caso estas transferências se destinem a ações de educação, saúde e assistência social.²² Essa mesma regra vale para os casos em que o ente descumpra limites de pessoal, de dívida consolidada, de operações de crédito e mesmo para os casos em que deixe de instituir os impostos²³.

Ainda quanto aos limites, ressalto que se ultrapassados os limites relativos à despesa total com pessoal ou à dívida consolidada, enquanto perdurar essa situação, o Município com população inferior a cinquenta mil habitantes, que tiver optado em divulgar os referidos anexos do Relatório de Gestão Fiscal SEMESTRALMENTE, ficará sujeito aos MESMOS PRAZOS de verificação e de retorno ao limite definidos para os demais entes.

Caso o excesso seja verificado no primeiro semestre, o prazo para recondução da despesa ao limite será contado a partir do quadrimestre iniciado imediatamente após o período de apuração do excesso.

²² §3º do art. 25º da LRF.

²³ § 3º Art.25º

Ex.: Município A, que se enquadra na flexibilidade de publicação e verificação semestral de limites para Despesa com Pessoal e Dívida Consolidada Líquida **ultrapassa os respectivos limites no primeiro SEMESTRE do Ano X1, ou seja, na metade do 2.º quadrimestre** (maio a agosto) de análise. Sendo assim, **o município estará obrigado a publicar os demonstrativos QUADRIMESTRALMENTE a partir de agosto**, término do 2º quadrimestre X1 e a **verificar o cumprimento dos limites quadrimestralmente a partir do 3º quadrimestre** do ano de X1 (setembro a dezembro), inclusive explicitando a trajetória de reequadramento.

A não divulgação do referido relatório, nos prazos e condições estabelecidos em lei, constitui infração, **punida com multa de trinta por cento dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa**, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal²⁴.

Ressalto ainda que o RREO e o RGF devem ser elaborados de forma padronizada, segundo modelos que poderão ser atualizados pelo conselho de que trata o art. 67. Este Conselho ainda não foi criado, sendo a STN o órgão responsável por esta atribuição. **A STN atualizou os modelos RREO e de RGF** pela 4ª vez na Portaria STN 407/2011.

4.3. Escrituração e consolidação das contas públicas sob a ótica da LRF

Quanto à escrituração das contas públicas que deve obedecer também às demais normas de contabilidade pública a LRF estabelece que²⁵:

- **A disponibilidade de caixa** constará de registro próprio, de modo que os **recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória** fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

²⁴ § 1º do inciso I do art. 5º da Lei nº 10.028/2000.

²⁵ Art. 50º LRF.

- a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa;
- as demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente;
- as receitas e despesas previdenciárias serão apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos;
- as operações de crédito, as inscrições em Restos a Pagar e as demais formas de financiamento ou assunção de compromissos junto a terceiros, deverão ser escrituradas de modo a evidenciar o montante e a variação da dívida pública no período, detalhando, pelo menos, a natureza e o tipo de credor;
- a demonstração das variações patrimoniais dará destaque à origem e ao destino dos recursos provenientes da alienação de ativos.

Vamos fazer mais três questões. Agora sobre escrituração das contas públicas.



12.(SECONT-ES/Cespe/2009/Contador) A receita e a despesa serão registradas segundo o regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa.

13. (SECONT-ES/Cespe/2009/Contador) As demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e as operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, excetuando-se empresa estatal dependente.

14. (SECONT-ES/Cespe/2009/Contador) As operações de crédito e as inscrições em restos a pagar deverão ser escrituradas de modo a evidenciar o montante e a variação da dívida pública no período, detalhando, pelo menos, a natureza e o tipo de credor.

COMENTÁRIOS ÀS QUESTÕES

12.(SECONT-ES/Cespe/2009/Contador) **A receita** e a despesa serão registradas segundo o regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa.

ERRADO, a receita conforme a LRF não são registradas segundo o regime de competência, mas sim pelo regime de caixa.

13. (SECONT-ES/Cespe/2009/Contador) As demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e as operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, **excetuando-se** empresa estatal dependente.

ERRADO, estão inseridas nas demonstrações contábeis as empresas estatais dependentes.

14. (SECONT-ES/Cespe/2009/Contador) As operações de crédito e as inscrições em restos a pagar deverão ser escrituradas de modo a evidenciar o montante e a variação da dívida pública no período, detalhando, pelo menos, a natureza e o tipo de credor.

CERTO, conforme está disposto na LRF.

Retomando os aspectos inerentes à escrituração, no caso das demonstrações conjuntas, devem ser excluídas as operações intragovernamentais. Por fim fazendo um cruzamento entre dívida pública e escrituração elaborou-se o Quadro 7 com os principais aspectos relacionados.

Quadro 7: Características da escrituração da dívida pública e dos títulos da dívida pública

Item	Características
Dívida Pública	Será escriturada com individualização e especificações que permitam verificar, a qualquer momento, a posição dos compromissos, bem como os respectivos serviços de amortização e juros. ²⁶
	Incluem-se os compromissos de caráter contingencial, <u>assim entendidas quaisquer garantias concedidas</u> diretamente pelo Tesouro Nacional, ou por intermédio de seus agentes financeiros. ²⁷
Títulos da dívida pública	Desde que devidamente escriturados em sistema centralizado de liquidação e custódia, <u>poderão</u> ser oferecidos em caução para garantia de empréstimos, ou em outras transações previstas em lei, pelo seu valor econômico, conforme definido pelo Ministério da Fazenda. ²⁸
	Os títulos da dívida pública são insuscetíveis de gravames de qualquer natureza que importem na obrigatoriedade de as repartições emitentes ou seus agentes exercerem controles prévios especiais quanto à sua negociabilidade, ao pagamento de juros ou efetivação do resgate. ²⁹



²⁶ Art. 116º do Decreto 93872/1986.

²⁷ Parágrafo único do art. 116º do Decreto 93872/1986.

²⁸ Art. 61º da LRF.

²⁹ Art. 118º do Decreto 93872/1986.

15.(SECONT-ES/Cespe/2009/Contador) Os títulos da dívida pública, ainda que devidamente escriturados em sistema centralizado de liquidação e custódia, não poderão ser oferecidos em caução para a garantia de empréstimos.

COMENTÁRIO À QUESTÃO

15.(SECONT-ES/Cespe/2009/Contador) Os títulos da dívida pública, ainda que devidamente escriturados em sistema centralizado de liquidação e custódia, **não poderão** ser oferecidos em caução para a garantia de empréstimos.

ERRADO, os títulos da dívida pública, desde que devidamente escriturados em sistema centralizado de liquidação e custódia, poderão ser oferecidos em caução para garantia de empréstimos, ou em outras transações previstas em lei, pelo seu valor econômico, conforme definido pelo Ministério da Fazenda.

Quanto à consolidação o Poder Executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público. O Quadro 8 mostra os prazos de envio das contas dos demais entes ao Poder Executivo da União³⁰.

³⁰ Art. 51º da LRF.

Quadro 8: Prazos de envio das contas dos demais entes ao Poder Executivo da União

Do	Para	Prazo de Envio
Município	Poder Executivo da União com cópia para o Poder Executivo do respectivo Estado	30/04
Estado	Poder Executivo da União	31/05
Prazo para consolidação Nacional e por Esfera de Governo		30/06

Caso o ente descumpra o prazo, o mesmo estará impedido, até que a situação seja regularizada, de receber transferências voluntárias e contrate operações de crédito, **exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária**³¹.

Em 2010 foram consolidadas das contas de todos os 27 estados e de 4.949 municípios dos 5.565 municípios existentes.

Outro ponto importante é que a edição de **normas gerais para consolidação** das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, desempenhado pela Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda, enquanto não implantado o conselho de gestão fiscal³².

Por ressaltar que na seção da LRF referente à escrituração e consolidação das contas está o amparo legal para a instituição do sistema de custos. Conforme a LRF a Administração Pública manterá **sistema de custos** que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial³³.

³¹ Parágrafo único do art. 51º da LRF.

³² § 2º do art. 50º da LRF.

³³ § 3º do art. 50º da LRF.

5. LISTA DAS QUESTÕES COMENTADAS

1. (Cespe/TRE-AM/2010/Analista Judiciário/Contabilidade) Considere as seguintes assertivas:

I. As receitas e despesas devem ser consideradas, pelas empresas, para apuração do resultado do período a que se referirem, no momento de sua ocorrência.

II. Sempre que apresentarem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido, as empresas deverão adotar o menor valor para os componentes do ativo e o maior para os do passivo.

III. As empresas devem registrar os seus componentes patrimoniais pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do país.

As assertivas referem-se, respectivamente, aos princípios contábeis

- a) da competência, da continuidade e da oportunidade.
- b) do registro pelo valor original, da entidade e da continuidade.
- c) da competência, da atualização monetária e da prudência.
- d) da oportunidade, da competência e da prudência.

e) da competência, da prudência e do registro pelo valor original.

Conforme vimos na seção 2, a resposta correta é **alternativa E.**

2. (ESAF/ANA/2009/Analista Administrativo/Contabilidade) A respeito dos princípios fundamentais de contabilidade e a sua aplicação no setor público, é correto afirmar:

a) **a aplicação** do princípio contábil do registro pelo valor original **não se verifica possível** em razão de não existir determinação legal para a contabilização da depreciação.

ERRADO, vimos que o **princípio do registro pelo valor original é aplicável ao setor público.**

b) o princípio contábil da oportunidade tem **aplicação restrita** no setor público em razão de ser uma das finalidades do Estado a de prestar serviços à sociedade de forma geral e impessoal.

ERRADO, vimos que o princípio da oportunidade é aplicado ao setor público sem restrições.

c) a aplicação de **qualquer** princípio fundamental da contabilidade **se torna inviável no setor público** em razão da existência de determinações legais a respeito da contabilidade que inviabilizam tal aplicação.

ERRADO, vimos que para todos os princípios contábeis existe uma aplicação respectiva no setor público.

d) o princípio contábil da entidade **não se aplica ao setor público** em razão da dificuldade de se determinar a personalidade jurídica de muitas entidades contábeis.

ERRADO, vimos que o princípio da entidade é aplicável ao setor público.

e) o princípio contábil da continuidade no setor público se vincula ao cumprimento da destinação social do seu patrimônio, ou seja, a continuidade da entidade se dá enquanto perdurar a sua finalidade.

CERTO, conforme vimos na seção 2.2.

3. (FGV/SEFAZ-RJ/2011/Auditor Fiscal) São princípios contábeis, de acordo com o Conselho Federal de Contabilidade (Resolução 750/93)

- a) essência e forma e prudência.
- b) reavaliação e competência.
- c) oportunidade e atualização monetária.

d) continuidade e competência.

e) registro pelo valor original e reserva de ajuste de avaliação patrimonial.

Observe que a prova foi aplicada em 2011, após a edição da Resolução 1282/2010; assim, dos princípios prescritos na resolução 750 apenas a alternativa D está aderente aos mesmos. Note, que a alternativa C contém o princípio da oportunidade, que continua sendo princípio, e a atualização monetária, que não é mais princípio.

4. (Cespe/TJ-ES/2010/Contador) Apesar de sua relevância, o princípio da competência não prevalece sobre os demais princípios contábeis.

CERTO, não há hierarquia entre os princípios.

5. Cespe/TJ-ES/2010/Contador) O grau de incerteza inerente à aplicação do princípio da prudência, por exemplo, na definição de provisão para devedores duvidosos, não deve conduzir a classificações subjetivas, embasadas em juízos de valor.

CERTO, conforme vimos na **seção 2.6** O Princípio da Prudência pressupõe o emprego **de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários** às estimativas em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e que passivos e despesas não sejam subestimados, atribuindo **maior confiabilidade ao processo de mensuração** e apresentação dos componentes patrimoniais.

6. (FGV/SEAD-AP/2011/Auditor da Receita Estadual) O princípio contábil que influencia o valor econômico dos ativos e, em muitos casos, o valor ou o vencimento dos passivos, especialmente quando a extinção da entidade tem prazo determinado, previsto ou previsível é:

a) o princípio da prudência.

b) o princípio da continuidade.

c) o princípio da oportunidade.

d) o princípio da atualização monetária.

e) o princípio da competência.

Conforme vimos na **seção 2.6** a alternativa correta é a **alternativa B.**

7. (FCC/TRT 24ª Região/ Analista Judiciário/ Contabilidade) O princípio contábil que determina que o registro das variações patrimoniais, desde que tecnicamente estimável, deve ser feito mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência, é o Princípio da

a) Continuidade.

b) Exclusividade.

c) Oportunidade.

d) Entidade.

e) Prudência.

O termo razoável certeza **era aplicado originalmente ao princípio da oportunidade ANTES** da publicação da resolução 1.282/2010. Assim, a alternativa correta é a letra C.

8. (Cespe/SECGE-PE/2010/Analista de Controle Interno). Entre os princípios fundamentais da contabilidade, há um em que a garantia jurídica da propriedade é um requisito indispensável, pois é a única forma de caracterização do direito ao exercício de poder sobre o patrimônio controlado. Este é o princípio da

a) entidade.

b) continuidade.

c) oportunidade.

d) competência.

e) prudência.

Dos o princípios aplicáveis ao comando da questão, o princípio mais aderente é o **princípio da ENTIDADE.**

9. (FUNIVERSA/CEB/2010/Técnico em Contabilidade) O princípio que determina a adoção do menor valor para os componentes do ativo e do maior valor para os componentes do passivo, sempre que se apresentarem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido é o princípio

a) da competência.

b) da entidade.

c) da prudência.

d) pelo registro do valor original.

e) da atualização monetária.

Conforme vimos na seção 2, o comando da questão se refere ao **princípio da prudência**.

(Cespe/DPU/2010/Contador) Em relação aos princípios fundamentais de contabilidade, aprovados pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) de acordo com as Resoluções n.º 750 e n.º 774, julgue os itens seguintes.

10. O princípio da prudência determina a adoção do **menor valor para os componentes do passivo** e do **maior para os do ativo**, sempre que se apresentem opções igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

ERRADO, princípio da prudência determina a adoção do **maior valor para os componentes do passivo** e do **menor para os do ativo**.

11. Na aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade, a essência das transações deve prevalecer sobre seus aspectos formais.

CERTO, conforme vimos na **seção 2.3**.

12. (FCC/TCM-CE/2010/Analista de Controle Externo) "O critério de menor valor para os itens do Ativo e da Receita, e o de maior valor para os itens do Passivo e da Despesa, com os efeitos correspondentes no Patrimônio Líquido, serão adotados para registro, diante de opções na escolha de valores."

Considerando os Princípios Fundamentais de Contabilidade, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade, o enunciado acima refere-se ao Princípio da

- a) Entidade.
- b) Formalização dos Registros Contábeis.
- c) Uniformidade.
- d) Continuidade.

e) Prudência.

Conforme vimos na seção 2, o comando da questão refere-se ao princípio da prudência.

13. (Cespe/SEFAZ-ES/2010/Consultor do Executivo/Ciências Contábeis) A entidade, a continuidade e **a objetividade** estão entre os princípios fundamentais de contabilidade estabelecidos pelo CFC.

ERRADO, o princípio da objetividade não consta no rol dos princípios prescritos na Resolução 750/1993 atualizada e consolidada.

14. (AOCP/Caixa RS/2010/Técnico em Desenvolvimento/Contador) O reconhecimento contábil das receitas e despesas no momento em que elas ocorrem, independentemente de recebimentos e pagamentos em dinheiro, é uma conduta profissional que atende a qual princípio contábil?

a) Competência.

b) Consistência.

c) Continuidade.

d) Entidade.

e) Prudência.

Conforme vimos na seção 2, o comando da questão refere-se ao princípio da competência.

15. (FEPESE/PGE-SC/2010/Contador) Analise o texto abaixo, extraído da resolução CFC no 1.111/07:

"A observância do Princípio da __ (1) __ é indispensável à correta aplicação do Princípio da __ (2) __ , por efeito de se relacionar diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado, e de se constituir dado importante para aferir a capacidade futura de geração de resultado".

Assinale a alternativa que completa corretamente as lacunas do texto.

- a) (1) prudência ; (2) oportunidade
- b) (1) oportunidade ; (2) prudência
- c) (1) continuidade; (2) competência**
- d) (1) oportunidade ; (2) competência
- e) (1) continuidade ; (2) oportunidade

O texto no comando da questão foi extraído na Resolução 750/1993 que foi revogado pela Resolução 1282/2010. Segue o texto antes da revogação pela Resolução 1.282/2010: *"A observância do Princípio da CONTINUIDADE é indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA, por efeito de se relacionar diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado, e de se constituir dado importante para aferir a capacidade futura de geração de resultado"*. Assim, a alternativa correta **é a letra C.**

16. (FCC/TRF 24ª Região/2010/ Analista Judiciário/ Contador) O princípio contábil que se relaciona diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado, além de constituir dado importante para aferir a capacidade futura de geração de resultados é o Princípio:

- a) da Continuidade.**
- b) do Registro pelo valor original.
- c) da Oportunidade.
- d) da Entidade.
- e) da Prudência.

Conforme vimos no comentário da questão anterior, a alternativa correta **é a letra A.**

17.(FCC/TRF 24ª Região/2010/ Analista Judiciário/ Contador) O princípio contábil da oportunidade estabelece que:

a) o patrimônio da entidade não se confunde com o patrimônio dos sócios ou acionistas.

Este conceito está aderente ao princípio da Entidade.

b) as despesas e as receitas da entidade devem ser registradas no período em que forem incorridas e não no período em que ocorrer o desembolso ou o recebimento.

Este conceito está aderente ao princípio da Competência.

c) os ativos devem ser avaliados pelo custo de aquisição ou pelo valor de mercado, dos dois o menor.

Este conceito está aderente ao princípio do Registro pelo valor Original.

d) deve-se adotar, havendo duas alternativas igualmente válidas para mensuração do passivo, a de maior valor na escrituração contábil.

Este conceito está aderente ao princípio da Prudência.

e) o registro da mutação patrimonial deve ser feito de imediato, de forma integral, e na extensão correta de seus elementos quantitativos e qualitativos.

Este conceito está aderente ao princípio da Oportunidade.

18. (Instituto Movens/DNPM/2010/Contador) A Resolução CFC n.º 1.111/2007 aprovou o apêndice II da Resolução CFC n.º 750/1993, que trata dos princípios fundamentais de contabilidade. Levando em consideração a interpretação estabelecida pelo ato normativo quanto à aplicação desses princípios sob a perspectiva do setor público, assinale a opção correta.

a) O princípio do registro pelo valor original determina que nos registros dos atos e dos fatos contábeis **seja facultativa** a consideração do valor original dos componentes patrimoniais.

ERRADO, o **valor de registro deve ser o valor original.**

b) O princípio da competência é o que reconhece as transações e os eventos na ocorrência dos respectivos fatos geradores, independentemente do seu pagamento ou recebimento, aplicando-se **exclusivamente o regime de caixa** ao setor público.

ERRADO, deve ser aplicado o regime de competência.

c) O princípio da prudência estabelece que as estimativas de valores que afetam o patrimônio devem refletir a aplicação de procedimentos de mensuração que prefiram montantes **maiores para ativos**, entre opções igualmente válidas, e **valores menores para passivos**.

ERRADO, a mensuração deve preferir montantes menores para ativos, entre opções igualmente válidas, e valores maiores para passivos.

d) O princípio da entidade se afirma, para o ente público, pela autonomia e pela responsabilização do patrimônio a ele pertencente. A autonomia patrimonial tem origem na destinação social do patrimônio e na responsabilização pela obrigatoriedade da prestação de contas pelos agentes públicos.

CERTO, conforme vimos na seção 2.1.

e) Quanto ao princípio da continuidade, este estará vinculado ao estrito cumprimento da destinação social do seu patrimônio, ou seja, a continuidade da entidade **não tem vinculação com a duração da sua finalidade**.

ERRADO, a continuidade da entidade se dá enquanto perdurar sua finalidade.

19. (FCC/TRT 3ª Região/2009/Contabilidade) O princípio contábil da continuidade **não se aplica** às entidades governamentais da administração direta, pois mesmo quando existem passivos a descoberto, não há o encerramento de suas atividades.

ERRADO, o princípio da continuidade é aplicável às entidades governamentais da administração direta.

20. (FCC/TRT 3ª Região/2009/Contabilidade) O Princípio da Oportunidade refere-se a duas características para o registro do patrimônio e das suas mutações. São elas:

a) tempestividade e integridade.

b) confiabilidade e objetividade.

c) competência e prudência.

d) relevância e confiabilidade.

e) materialidade e consistência.

Conforme vimos na seção 2.3 as informações devem ser integras e tempestivas.

21. (MPU/Cespe/2010/Economista) O refinanciamento da dívida mobiliária consiste na emissão de títulos para pagamento do principal acrescido da atualização monetária e **juros de mora** no percentual anual fixado pelo Banco Central do Brasil.

ERRADO. Os juros de mora não integram o refinanciamento do principal.

22. (FUNDAC/Cespe/2008/ Contador) A Lei Complementar n.º 101/2000 busca normatizar os procedimentos contábeis vinculados à esfera pública. Assinale a opção correta acerca da escrituração e consolidação das contas.

a) A despesa e a assunção de compromissos serão registradas segundo o **regime de caixa**, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo **regime de competência**.

ERRADO. A despesa e a assunção de compromissos serão registradas segundo o **regime de competência**, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo **regime de caixa**.

b) As demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e as operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, **excluindo** do conjunto as empresas estatais dependentes.

ERRADO. Estão **inclusas** as empresas estatais dependentes.

c)A disponibilidade de caixa constará de **registro conjunto** dos órgãos, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem englobados e identificados **por um único número**.

ERRADO. A disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada.

d)As receitas e as despesas previdenciárias serão apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.3.

(TJDF/Cespe/2008/Contador) Na administração pública brasileira, busca-se, mediante a adoção de um plano de contas único, padronizar o processo de registro e extração das informações concernentes à execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil dos órgãos e entidades contemplados na Lei Orçamentária Anual. Acerca das exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal para a escrituração das contas públicas, julgue os itens que se seguem.

23. A disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.3.

24. A edição de normas gerais para a consolidação das contas públicas caberá ao órgão de contabilidade **de cada ente governamental**, enquanto não for implantado o conselho de gestão fiscal.

ERRADO. Ficará a cargo do órgão de contabilidade da União que é a STN.

25. (ESA/ANA/2009/Analista) Assinale a opção falsa a respeito das disposições contidas na Lei de Responsabilidade Fiscal - Lei Complementar n.101/2000, disciplinando a contabilidade no setor público.

a) Os fluxos de caixa devem ser apurados pelo regime de caixa.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.3.

b) Nas demonstrações contábeis conjuntas, as operações **intergovernamentais** devem ser excluídas.

ERRADO, nas demonstrações contábeis conjuntas, as operações **intragovernamentais** devem ser excluídas.

c) O órgão central de contabilidade da União detém as prerrogativas para a edição de normas gerais destinadas à consolidação das contas públicas enquanto o Conselho de Gestão Fiscal não for instituído.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.3.

d) A consolidação das contas nacionais é atribuição do Poder Executivo Federal, a quem cabe a divulgação dessas contas.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.3.

e) Os recursos provenientes da alienação de ativos, bem como a sua destinação, devem ser demonstrados com destaque na Demonstração das Variações Patrimoniais.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.3.

26. (ESAF/ENAP/2006/Administrador) Assinale a opção que indica um dos aspectos contábeis advindos da Lei Complementar n. 101 - Lei de Responsabilidade Fiscal.

a) As receitas orçamentárias devem ser reconhecidas **pelo regime de competência**.

ERRADO, devem ser reconhecidas **pelo regime de caixa**.

b) As receitas e as despesas previdenciárias serão apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.3.

c) A origem e o destino de recursos oriundos da alienação de ativos deverão ser demonstrados **no Balanço Orçamentário**.

ERRADO, devem ser demonstrados na Demonstração das Variações Patrimoniais.

d) A edição de normas gerais para a consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União **com a participação dos órgãos correspondentes nos estados e no Distrito Federal**.

ERRADO, caberá apenas órgão central de contabilidade da União enquanto o Conselho de Gestão Fiscal não for instituído ao Conselho de Gestão Fiscal.

e) Os Municípios são obrigados a encaminhar as suas contas ao Poder Executivo da União **até 31 de maio**.

ERRADO, para eles o prazo é até 30 de abril.

27. (ESAF/CGU/2006/AFC) CGU 2006 A respeito das regras para a escrituração e consolidação das contas públicas estabelecidas pela Lei Complementar n. 101/2000 - LRF é correto afirmar, exceto que

a) as disponibilidades de caixa devem ser escrituradas de tal forma que os recursos vinculados a fundo, órgão ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.3.

b) o fluxo financeiro deverá ser registrado pelo **regime de competência**.

ERRADO, o fluxo financeiro deverá ser registrado pelo regime de caixa.

c) as demonstrações contábeis do setor público alcançam inclusive as empresas dependentes.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.3.

d) a demonstração das variações patrimoniais dará destaque à origem e ao destino dos recursos provenientes da alienação de ativos.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.3.

e) nas demonstrações conjuntas as operações intragovernamentais devem ser excluídas.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.3.

28. (ESAF/STN/2005/STN) Lei Complementar nº 101/2000 - LRF, entre outras disposições, define normas de escrituração e consolidação das contas. Assinale a opção falsa em relação a essas disposições.

a) Cabe ao órgão central de contabilidade da União, a edição de normas gerais de consolidação das contas públicas, enquanto não for implantado o Conselho de Gestão Fiscal.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.3.

b) Os fluxos financeiros devem ser apurados pelo regime de caixa.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.3.

c) O sistema de custo da administração pública **exclui a gestão orçamentária**.

ERRADO, conforme a LRF a Administração Pública manterá sistema de custos que permita a **avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial**.

d) As despesas e receitas previdenciárias devem constar de demonstrativo específico.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.3.

e) Cabe ao Poder Executivo da União a consolidação das contas nacionais.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.3.

29. (ESAF/CGU/2004/AFC) Indique, nas opções abaixo, qual das proposições a seguir está em desacordo com o definido na Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF.

a) o Relatório Resumido da Execução Orçamentária - RREO , previsto nos arts. 52 e 53, deverá ser composto, também, por um balanço orçamentário.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.1.

b) o RREO deverá ter, destacados, os valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária, nas operações de crédito e nas despesas com amortização de dívida.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.1.

c) o Relatório de Gestão Fiscal - RGF - deverá ser emitido **semestralmente** pelos titulares definidos no art. 20 da LRF.

ERRADO, deve ser emitido **quadrimestralmente**. Semestralmente é apenas para Município com menos de 50 mil habitantes.

d) o RGF também deverá ser assinado pelo controle interno.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.2.

e) o descumprimento do prazo de entrega do RREO e do RGF sujeita o ente à sanção.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.1.

30. (ESAF/SFC/2001/AFC) Nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, a escrituração e consolidação das contas, além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, observará o seguinte:

a) A **disponibilidade orçamentária** constará de registro próprio, de modo que as dotações vinculadas a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificadas e escrituradas de forma individualizada.

ERRADO, **a disponibilidade de caixa** constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada.

b) A despesa e a assunção de compromissos, bem como, em caráter complementar, **o resultado dos fluxos financeiros**, serão registrados segundo o regime de competência.

ERRADO, **os fluxos financeiros são registrados pelo regime de caixa.**

c) As demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente.

CERTO. Conforme vimos no tópico 4.3.

d) As receitas e despesas previdenciárias **serão apresentadas em conjunto com os demonstrativos financeiros e orçamentários do orçamento fiscal.**

ERRADO, as receitas e despesas previdenciárias serão apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos.

e) **Apenas as** operações de crédito e as inscrições em Restos a Pagar deverão ser escrituradas de modo a evidenciar o montante e a variação da dívida pública no período, detalhando, pelo menos, a natureza e o tipo de credor.

ERRADO, as operações de crédito, as inscrições em Restos a Pagar e as demais formas de financiamento ou assunção de compromissos junto a terceiros, deverão ser escrituradas de modo a evidenciar o montante e a variação da dívida pública no período, detalhando, pelo menos, a natureza e o tipo de credor.

Gabarito das questões comentadas

1-E	2-E	3-D	4-Certo	5-Certo
6-B	7-C	8-A	9-C	10-Errado
11-Certo	12-E	13-Errado	14-A	15-C
16-A	17-E	18-D	19-Errado	20-A
21-Errado	22-D	23-Certo	24-Errado	25-B
26-B	27-B	28-C	29-C	30-C

6. LISTA DAS QUESTÕES APRESENTADAS

1. (Cespe/TRE-AM/2010/Analista Judiciário/Contabilidade) Considere as seguintes assertivas:

I. As receitas e despesas devem ser consideradas, pelas empresas, para apuração do resultado do período a que se referirem, no momento de sua ocorrência.

II. Sempre que apresentarem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido, as empresas deverão adotar o menor valor para os componentes do ativo e o maior para os do passivo.

III. As empresas devem registrar os seus componentes patrimoniais pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do país.

As assertivas referem-se, respectivamente, aos princípios contábeis

- a) da competência, da continuidade e da oportunidade.
- b) do registro pelo valor original, da entidade e da continuidade.
- c) da competência, da atualização monetária e da prudência.
- d) da oportunidade, da competência e da prudência.
- e) da competência, da prudência e do registro pelo valor original.

2. (ESAF/ANA/2009/Analista Administrativo/Contabilidade) A respeito dos princípios fundamentais de contabilidade e a sua aplicação no setor público, é correto afirmar:

- a) a aplicação do princípio contábil do registro pelo valor original não se verifica possível em razão de não existir determinação legal para a contabilização da depreciação.
- b) o princípio contábil da oportunidade tem aplicação restrita no setor público em razão de ser uma das finalidades do Estado a de prestar serviços à sociedade de forma geral e impessoal.
- c) a aplicação de qualquer princípio fundamental da contabilidade se torna inviável no setor público em razão da existência de determinações legais a respeito da contabilidade que inviabilizam tal aplicação.

d) o princípio contábil da entidade não se aplica ao setor público em razão da dificuldade de se determinar a personalidade jurídica de muitas entidades contábeis.

e) o princípio contábil da continuidade no setor público se vincula ao cumprimento da destinação social do seu patrimônio, ou seja, a continuidade da entidade se dá enquanto perdurar a sua finalidade.

3. (FGV/SEFAZ-RJ/2011/Auditor Fiscal) São princípios contábeis, de acordo com o Conselho Federal de Contabilidade (Resolução 750/93)

a) essência e forma e prudência.

b) reavaliação e competência.

c) oportunidade e atualização monetária.

d) continuidade e competência.

e) registro pelo valor original e reserva de ajuste de avaliação patrimonial.

4. (Cespe/TJ-ES/2010/Contador) Apesar de sua relevância, o princípio da competência não prevalece sobre os demais princípios contábeis.

5. (Cespe/TJ-ES/2010/Contador) O grau de incerteza inerente à aplicação do princípio da prudência, por exemplo, na definição de provisão para devedores duvidosos, não deve conduzir a classificações subjetivas, embasadas em juízos de valor.

6. (FGV/SEAD-AP/2011/Auditor da Receita Estadual) O princípio contábil que influencia o valor econômico dos ativos e, em muitos casos, o valor ou o vencimento dos passivos, especialmente quando a extinção da entidade tem prazo determinado, previsto ou previsível é:

a) o princípio da prudência.

b) o princípio da continuidade.

c) o princípio da oportunidade.

d) o princípio da atualização monetária.

e) o princípio da competência.

7. (FCC/TRT 24ª Região/ Analista Judiciário/ Contabilidade) O princípio contábil que determina que o registro das variações patrimoniais, desde que tecnicamente estimável, deve ser feito mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência, é o Princípio da

- a) Continuidade.
- b) Exclusividade.
- c) Oportunidade.
- d) Entidade.
- e) Prudência.

8. (Cespe/SECGE-PE/2010/Analista de Controle Interno). Entre os princípios fundamentais da contabilidade, há um em que a garantia jurídica da propriedade é um requisito indispensável, pois é a única forma de caracterização do direito ao exercício de poder sobre o patrimônio controlado. Este é o princípio da

- a) entidade.
- b) continuidade.
- c) oportunidade.
- d) competência.
- e) prudência.

9. (FUNIVERSA/CEB/2010/Técnico em Contabilidade) O princípio que determina a adoção do menor valor para os componentes do ativo e do maior valor para os componentes do passivo, sempre que se apresentarem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido é o princípio

- a) da competência.
- b) da entidade.
- c) da prudência.
- d) pelo registro do valor original.

e) da atualização monetária.

(Cespe/DPU/2010/Contador) Em relação aos princípios fundamentais de contabilidade, aprovados pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) de acordo com as Resoluções n.º 750 e n.º 774, julgue os itens seguintes.

10. O princípio da prudência determina a adoção do menor valor para os componentes do passivo e do maior para os do ativo, sempre que se apresentem opções igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

11. Na aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade, a essência das transações deve prevalecer sobre seus aspectos formais.

12. (FCC/TCM-CE/2010/Analista de Controle Externo) "O critério de menor valor para os itens do Ativo e da Receita, e o de maior valor para os itens do Passivo e da Despesa, com os efeitos correspondentes no Patrimônio Líquido, serão adotados para registro, diante de opções na escolha de valores."

Considerando os Princípios Fundamentais de Contabilidade, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade, o enunciado acima refere-se ao Princípio da

- a) Entidade.
- b) Formalização dos Registros Contábeis.
- c) Uniformidade.
- d) Continuidade.
- e) Prudência.

13. (Cespe/SEFAZ-ES/2010/Consultor do Executivo/Ciências Contábeis) A entidade, a continuidade e a objetividade estão entre os princípios fundamentais de contabilidade estabelecidos pelo CFC.

14. (AOCP/Caixa RS/2010/Técnico em Desenvolvimento/Contador) O reconhecimento contábil das receitas e despesas no momento em que elas ocorrem, independentemente de recebimentos e pagamentos em dinheiro, é uma conduta profissional que atende a qual princípio contábil?

- a) Competência.
- b) Consistência.
- c) Continuidade.
- d) Entidade.
- e) Prudência.

15. (FEPESE/PGE-SC/2010/Contador) Analise o texto abaixo, extraído da resolução CFC no 1.111/07:

"A observância do Princípio da __ (1) __ é indispensável à correta aplicação do Princípio da __ (2) __ , por efeito de se relacionar diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado, e de se constituir dado importante para aferir a capacidade futura de geração de resultado".

Assinale a alternativa que completa corretamente as lacunas do texto.

- a) (1) prudência ; (2) oportunidade
- b) (1) oportunidade ; (2) prudência
- c) (1) continuidade; (2) competência
- d) (1) oportunidade ; (2) competência
- e) (1) continuidade ; (2) oportunidade

O texto no comando da questão foi extraído na Resolução 750/1993 que foi revogado pela Resolução 1282/2010. Segue o texto antes da revogação pela Resolução 1.282/2010: "A observância do Princípio da CONTINUIDADE é indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA, por efeito de se relacionar diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado, e de se constituir dado importante para aferir a capacidade futura de geração de resultado". Assim, a alternativa correta é a letra C.

16. (FCC/TRF 24ª Região/2010/ Analista Judiciário/ Contador) O princípio contábil que se relaciona diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado, além de constituir dado importante para aferir a capacidade futura de geração de resultados é o Princípio:

- a) da Continuidade.
- b) do Registro pelo valor original.
- c) da Oportunidade.
- d) da Entidade.
- e) da Prudência.

17.(FCC/TRF 24ª Região/2010/ Analista Judiciário/ Contador) O princípio contábil da oportunidade estabelece que:

- a) o patrimônio da entidade não se confunde com o patrimônio dos sócios ou acionistas.
- b) as despesas e as receitas da entidade devem ser registradas no período em que forem incorridas e não no período em que ocorrer o desembolso ou o recebimento.
- c) os ativos devem ser avaliados pelo custo de aquisição ou pelo valor de mercado, dos dois o menor.
- d) deve-se adotar, havendo duas alternativas igualmente válidas para mensuração do passivo, a de maior valor na escrituração contábil.
- e) o registro da mutação patrimonial deve ser feito de imediato, de forma integral, e na extensão correta de seus elementos quantitativos e qualitativos.

18. (Instituto Movens/DNPM/2010/Contador) A Resolução CFC n.º 1.111/2007 aprovou o apêndice II da Resolução CFC n.º 750/1993, que trata dos princípios fundamentais de contabilidade. Levando em consideração a interpretação estabelecida pelo ato normativo quanto à

aplicação desses princípios sob a perspectiva do setor público, assinale a opção correta.

- a) O princípio do registro pelo valor original determina que nos registros dos atos e dos fatos contábeis seja facultativa a consideração do valor original dos componentes patrimoniais.
- b) O princípio da competência é o que reconhece as transações e os eventos na ocorrência dos respectivos fatos geradores, independentemente do seu pagamento ou recebimento, aplicando-se exclusivamente o regime de caixa ao setor público.
- c) O princípio da prudência estabelece que as estimativas de valores que afetam o patrimônio devem refletir a aplicação de procedimentos de mensuração que prefiram montantes maiores para ativos, entre opções igualmente válidas, e valores menores para passivos.
- d) O princípio da entidade se afirma, para o ente público, pela autonomia e pela responsabilização do patrimônio a ele pertencente. A autonomia patrimonial tem origem na destinação social do patrimônio e na responsabilização pela obrigatoriedade da prestação de contas pelos agentes públicos.
- e) Quanto ao princípio da continuidade, este estará vinculado ao estrito cumprimento da destinação social do seu patrimônio, ou seja, a continuidade da entidade não tem vinculação com a duração da sua finalidade.

19. (FCC/TRT 3ª Região/2009/Contabilidade) O princípio contábil da continuidade não se aplica às entidades governamentais da administração direta, pois mesmo quando existem passivos a descoberto, não há o encerramento de suas atividades.

20. (FCC/TRT 3ª Região/2009/Contabilidade) O Princípio da Oportunidade refere-se a duas características para o registro do patrimônio e das suas mutações. São elas:

- a) tempestividade e integridade.

- b) confiabilidade e objetividade.
- c) competência e prudência.
- d) relevância e confiabilidade.
- e) materialidade e consistência.

21. (MPU/Cespe/2010/Economista) O refinanciamento da dívida mobiliária consiste na emissão de títulos para pagamento do principal acrescido da atualização monetária e juros de mora no percentual anual fixado pelo Banco Central do Brasil.

22. (FUNDAC/Cespe/2008/ Contador) A Lei Complementar n.º 101/2000 busca normatizar os procedimentos contábeis vinculados à esfera pública. Assinale a opção correta acerca da escrituração e consolidação das contas.

- a) A despesa e a assunção de compromissos serão registradas segundo o regime de caixa, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de competência.
- b) As demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e as operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, excluindo do conjunto as empresas estatais dependentes.
- c) A disponibilidade de caixa constará de registro conjunto dos órgãos, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem englobados e identificados por um único número.
- d) As receitas e as despesas previdenciárias serão apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos.

(TJDF/Cespe/2008/Contador) Na administração pública brasileira, busca-se, mediante a adoção de um plano de contas único, padronizar o processo de registro e extração das informações concernentes à execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil dos órgãos e entidades contemplados na Lei Orçamentária Anual. Acerca das exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal para a escrituração das contas públicas, julgue os itens que se seguem.

23. A disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada.

24. A edição de normas gerais para a consolidação das contas públicas caberá ao órgão de contabilidade de cada ente governamental, enquanto não for implantado o conselho de gestão fiscal.

25. (ESA/ANA/2009/Analista) Assinale a opção falsa a respeito das disposições contidas na Lei de Responsabilidade Fiscal - Lei Complementar n.101/2000, disciplinando a contabilidade no setor público.

- a) Os fluxos de caixa devem ser apurados pelo regime de caixa.
- b) Nas demonstrações contábeis conjuntas, as operações intergovernamentais devem ser excluídas.
- c) O órgão central de contabilidade da União detém as prerrogativas para a edição de normas gerais destinadas à consolidação das contas públicas enquanto o Conselho de Gestão Fiscal não for instituído.
- d) A consolidação das contas nacionais é atribuição do Poder Executivo Federal, a quem cabe a divulgação dessas contas.
- e) Os recursos provenientes da alienação de ativos, bem como a sua destinação, devem ser demonstrados com destaque na Demonstração das Variações Patrimoniais.

26. (ESAF/ENAP/2006/Administrador) Assinale a opção que indica um dos aspectos contábeis advindos da Lei Complementar n. 101 - Lei de Responsabilidade Fiscal.

- a) As receitas orçamentárias devem ser reconhecidas pelo regime de competência.
- b) As receitas e as despesas previdenciárias serão apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos.
- c) A origem e o destino de recursos oriundos da alienação de ativos deverão ser demonstrados no Balanço Orçamentário.
- d) A edição de normas gerais para a consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União com a participação dos órgãos correspondentes nos estados e no Distrito Federal.
- e) Os Municípios são obrigados a encaminhar as suas contas ao Poder Executivo da União até 31 de maio.

27. (ESAF/CGU/2006/AFC) CGU 2006 A respeito das regras para a escrituração e consolidação das contas públicas estabelecidas pela Lei Complementar n. 101/2000 - LRF é correto afirmar, exceto que

- a) as disponibilidades de caixa devem ser escrituradas de tal forma que os recursos vinculados a fundo, órgão ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada.
- b) o fluxo financeiro deverá ser registrado pelo regime de competência.
- c) as demonstrações contábeis do setor público alcançam inclusive as empresas dependentes.
- d) a demonstração das variações patrimoniais dará destaque à origem e ao destino dos recursos provenientes da alienação de ativos.
- e) nas demonstrações conjuntas as operações intragovernamentais devem ser excluídas.

28. (ESAF/STN/2005/STN) Lei Complementar nº 101/2000 - LRF, entre outras disposições, define normas de escrituração e consolidação das contas. Assinale a opção falsa em relação a essas disposições.

- a) Cabe ao órgão central de contabilidade da União, a edição de normas gerais de consolidação das contas públicas, enquanto não for implantado o Conselho de Gestão Fiscal.
- b) Os fluxos financeiros devem ser apurados pelo regime de caixa.
- c) O sistema de custo da administração pública exclui a gestão orçamentária.
- d) As despesas e receitas previdenciárias devem constar de demonstrativo específico.
- e) Cabe ao Poder Executivo da União a consolidação das contas nacionais.

29. (ESAF/CGU/2004/AFC) Indique, nas opções abaixo, qual das proposições a seguir está em desacordo com o definido na Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF.

- a) o Relatório Resumido da Execução Orçamentária - RREO , previsto nos arts. 52 e 53, deverá ser composto, também, por um balanço orçamentário.
- b) o RREO deverá ter, destacados, os valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária, nas operações de crédito e nas despesas com amortização de dívida.
- c) o Relatório de Gestão Fiscal - RGF - deverá ser emitido semestralmente pelos titulares definidos no art. 20 da LRF.
- d) o RGF também deverá ser assinado pelo controle interno.
- e) o descumprimento do prazo de entrega do RREO e do RGF sujeita o ente à sanção.

30. (ESAF/SFC/2001/AFC) Nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, a escrituração e consolidação das contas, além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, observará o seguinte:

- a) A disponibilidade orçamentária constará de registro próprio, de modo que as dotações vinculadas a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificadas e escrituradas de forma individualizada.
- b) A despesa e a assunção de compromissos, bem como, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros, serão registrados segundo o regime de competência.
- c) As demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente.
- d) As receitas e despesas previdenciárias serão apresentadas em conjunto com os demonstrativos financeiros e orçamentários do orçamento fiscal.
- e) Apenas as operações de crédito e as inscrições em Restos a Pagar deverão ser escrituradas de modo a evidenciar o montante e a variação da dívida pública no período, detalhando, pelo menos, a natureza e o tipo de credor.

Gabarito das questões apresentadas

1-E	2-E	3-D	4-Certo	5-Certo
6-B	7-C	8-A	9-C	10-Errado
11-Certo	12-E	13-Errado	14-A	15-C
16-A	17-E	18-D	19-Errado	20-A
21-Errado	22-D	23-Certo	24-Errado	25-B
26-B	27-B	28-C	29-C	30-C

Pessoal o prazer foi meu. 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>