

# Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público



**Manual de  
Contabilidade  
Aplicada ao  
Setor Público**  
DEMONSTRAÇÕES

## **Módulo X – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público**

CH: 4 h

Conteúdo: 1. Introdução 2. Balanço Orçamentário 3. Balanço Financeiro 4. Demonstração das Variações Patrimoniais 5. Balanço Patrimonial 6. Demonstração dos Fluxos de Caixa 7. Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido 8. Consolidação das Demonstrações Contábeis

### Leitura Básica

Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

Parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público



## IMPLANTAÇÃO DAS NOVAS DEMONSTRAÇÕES

- Portaria específica da Secretaria do Tesouro Nacional (Portaria nº 665, de 30/11/2010 que altera os anexos da Lei 4.320/64) ;
- Portarias STN nºs 406/2011, 828/2011 e 231/2012, 437/2012, 438/2012 e 439/2012, bem como a Res. do TCE/RO.



## MANUAL DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS (PARTE V DO MCASP)

**Balanco Orçamentário**

**Balanco Patrimonial**

**Demonstração do Fluxo de Caixa**

**Balanco Financeiro**

**Demonstração das Variações  
Patrimoniais**

**Demonstração da Muta  o do  
Patrimônio Líquido**

## CRONOGRAMA DE IMPLANTAÇÃO PARA OS ENTES E ENTIDADES DO SETOR PÚBLICO



# Balanço Orçamentário

## Segundo a Lei nº 4.320/64

“O Balanço Orçamentário apresentará as receitas e as despesas previstas em confronto com as realizadas.”

(Lei 4.320/1.964 art. 102)

### Lei 4320/64 art. 35

**Pertencem ao exercício financeiro:**

- I - as receitas nele ARRECADADAS;**
- II - as despesas nele legalmente EMPENHADAS**

## SEGUNDO O ANTIGO ANEXO DA LEI 4320/64

### RECEITA

**Categoria Econômica**

**2º Nível da NR - Origem**

### DESPESA

**Tipo de Crédito**

**Categoria Econômica  
(Não está no anexo)**



Veja abaixo a estrutura antiga do balanço orçamentário - anexo antigo da Lei 4.320/64:

Receita				Despesa			
Título	Previsão	Execução	Diferença	Título	Fixação	Execução	Diferença
<b>Receitas Correntes</b>				<b>Créditos Inicial +</b>			
Tributárias				<b>Suplementar</b>			
Contribuições				Despesas Correntes			
Patrimonial				Pessoal e Encargos			
Agropecuária				Juros e Enc. Dívida			
Industrial				Outras Desp. Corrent			
Serviços							
Transf. Correntes				Despesa de Capital			
Outr. Rec. Correntes				Investimento			
				Inversões Financeiras			
<b>Receitas de Capital</b>				Amortiz. Dívida			
Operações Créditos				<b>Créditos Especial</b>			
Alienação Bens				Despesas Correntes			
Amortização Emp/Fin				Despesas Capital			
Transf. Capital							
Outras Rec. Capital				<b>Créditos Extraordinários</b>			
				Despesas Correntes			
				Despesas Capital			
<b>Total</b>				<b>Total</b>			

## Para a NBCT 16.6 – Demonstrações Contábeis

O Balanço Orçamentário evidencia as receitas e as despesas orçamentárias, detalhadas em níveis relevantes de análise, confrontando o orçamento inicial e as suas alterações com a execução, demonstrando o resultado orçamentário.

(Alterado pela RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.268/09)

O Balanço Orçamentário é estruturado de forma a evidenciar a integração entre o planejamento e a execução orçamentária.

## SEGUNDO O NOVO ANEXO DA LEI nº 4.320/64 E A NBCT 16.6

### RECEITA

Refinanciamento da Dívida

Saldos de Exercícios Anteriores

### DESPESA

Amortização da Dívida Refinanciada

Despesas empenhadas

Despesas Liquidadas

Despesas pagas

✓ Mudanças relevantes:

- A despesa orçamentária passa a ser demonstrada por empenho, liquidação e despesa paga, e não mais por tipo de crédito.
- Linhas específicas de refinanciamento de dívida e saldos de exercícios anteriores para as receitas.
- Linha de amortização da dívida refinanciada para a despesa orçamentária.

<ENTE DA FEDERAÇÃO>  
BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

EXERCÍCIO:

PERÍODO: MÊS

DATA DE EMISSÃO:

PÁGINA:

RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS (b)	SALDO c = (b-a)
RECEITAS CORRENTES				
RECEITA TRIBUTÁRIA				
RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES				
RECEITA PATRIMONIAL				
RECEITA AGROPECUÁRIA				
RECEITA INDUSTRIAL				
RECEITA DE SERVIÇOS				
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES				
OUTRAS RECEITAS CORRENTES				
RECEITAS DE CAPITAL				
OPERAÇÕES DE CRÉDITO				
ALIENAÇÃO DE BENS				
AMORTIZAÇÕES DE EMPRÉSTIMOS				
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL				
OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL				
SUBTOTAL DAS RECEITAS (I)				
REFINANCIAMENTO (II)				
Operações de Crédito Internas				
Mobiliária				
Contratual				
Operações de Crédito Externas				
Mobiliária				
Contratual				
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (III) = (I + II)				
DÉFICIT (IV)				-
TOTAL (V) = (III + IV)				-
SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (UTILIZADOS PARA CRÉDITOS ADICIONAIS)	-			-
Superávit Financeiro				
Reabertura de créditos adicionais				

DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	DOTAÇÃO INICIAL (d)	DOTAÇÃO ATUALIZADA (e)	DESPESAS EMPENHADAS (f)	DESPESAS LIQUIDADAS (g)	DESPESAS PAGAS (h)	SALDO DA DOTAÇÃO (i)=(e-f)
DESPESAS CORRENTES						
PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS						
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA						
OUTRAS DESPESAS CORRENTES						
DESPESAS DE CAPITAL						
INVESTIMENTOS						
INVERSÕES FINANCEIRAS						
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA						
RESERVA DE CONTINGÊNCIA						
RESERVA DO RPPS						
SUBTOTAL DAS DESPESAS (VI)						
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA/ REFINANCIAMENTO (VII)						
Amortização da Dívida Interna						
Dívida Mobiliária						
Outras Dívidas						
Amortização da Dívida Externa						
Dívida Mobiliária						
Outras Dívidas						
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (VIII) = (VI + VII)						
SUPERÁVIT (IX)				-	-	-
TOTAL (X) = (VII + IX)						

# Anexos ao Balanço Orçamentário: Demonstrativos de Restos a Pagar

# ANEXO 1 – DEMONSTRATIVO DE EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS:

<u>RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS</u>	INSCRITOS		LIQUIDADOS	PAGOS	CANCELADOS	SALDO
	EM EXERCÍCIOS ANTERIORES	EM 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR				
	(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)=(a+b-c-e)
DESPESAS CORRENTES						
PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS						
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA						
OUTRAS DESPESAS CORRENTES						
DESPESAS DE CAPITAL						
INVESTIMENTOS						
INVERSÕES FINANCEIRAS						
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA						
TOTAL						



# ANEXO 2 – DEMONSTRATIVO DE EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NÃO PROCESSADOS LIQUIDADOS

RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NÃO PROCESSADOS LIQUIDADOS	INSCRITOS		PAGOS (c)	CANCELADOS (d)	SALDO (e)=(a+b-c-d)
	EM EXERCÍCI OS ANTERIOR ES (a)	EM 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR (b)			
DESPESAS CORRENTES					
PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS					
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA					
OUTRAS DESPESAS CORRENTES					
DESPESAS DE CAPITAL					
INVESTIMENTOS					
INVERSÕES FINANCEIRAS					
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA					
TOTAL					

# Balanço Financeiro

- ✓ Segundo a Lei 4.320/64, artigo 103, o Balanço Financeiro demonstra os ingressos (entradas) e dispêndios (saídas) de recursos financeiros a título de receitas e despesas orçamentárias, bem como os recebimentos e pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos de disponibilidades do exercício anterior e aqueles que passarão para o exercício seguinte.
- ✓ É importante atentar para o que dispõe o parágrafo único deste artigo, obrigando que as despesas orçamentárias informadas no Balanço sejam as empenhadas:

*Parágrafo único. Os Restos a Pagar do exercício serão computados na receita extra-orçamentária para compensar sua inclusão na despesa orçamentária.*

**SEGUNDO O ANEXO ANTIGO DA LEI 4320/64**

**RECEITA**

**Categoria Econômica**

**2º Nível da NR - Origem**

**DESPESA**

**Função**

INGRESSOS		DISPÊNDIOS	
Títulos	\$	Títulos	\$
<b>Orçamentários</b>		<b>Orçamentários</b>	
Receitas Correntes		Educação	
Receitas de Capital		Saúde	
<b>Transferências Recebidas</b>		<b>Transferências Concedidas</b>	
Cota		Cota	
Repasse		Repasse	
Sub-repasse		Sub-repasse	
<b>Ingressos Extra-Orçamentários</b>		<b>Dispêndios Extra-Orçamentários</b>	
Ingressos de Depósitos		Devolução de Depósitos	
Inscrição de Restos a Pagar		Restos a Pagar Pagos	
<b>Disponibilidade do período anterior</b>		<b>Disponibilidade p/ o período seguinte</b>	
<b>Total</b>		<b>Total</b>	

✓ Para as NBCT 16.6 – Demonstrações Contábeis:

O Balanço Financeiro evidencia as receitas e despesas orçamentárias, bem como os ingressos e dispêndios extraorçamentários, conjugados com os saldos de caixa do exercício anterior e os que se transferem para o início do exercício seguinte. [\(Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.268/09\)](#)

✓ Mudança relevante:

A despesa orçamentária passa a ser demonstrada por destinação de recursos e não mais por função e grupo de despesa.

**SEGUNDO O ATUAL ANEXO DA LEI nº 4.320/64 E A NBCT 16.6**

**RECEITA**

**Destinação de recursos**

**DESPESA**

**Destinação de recursos**



<ENTE DA FEDERAÇÃO>

BALANÇO FINANCEIRO

EXERCÍCIO:

PERÍODO (MÊS) :

DATA DE EMISSÃO:

PÁGINA:

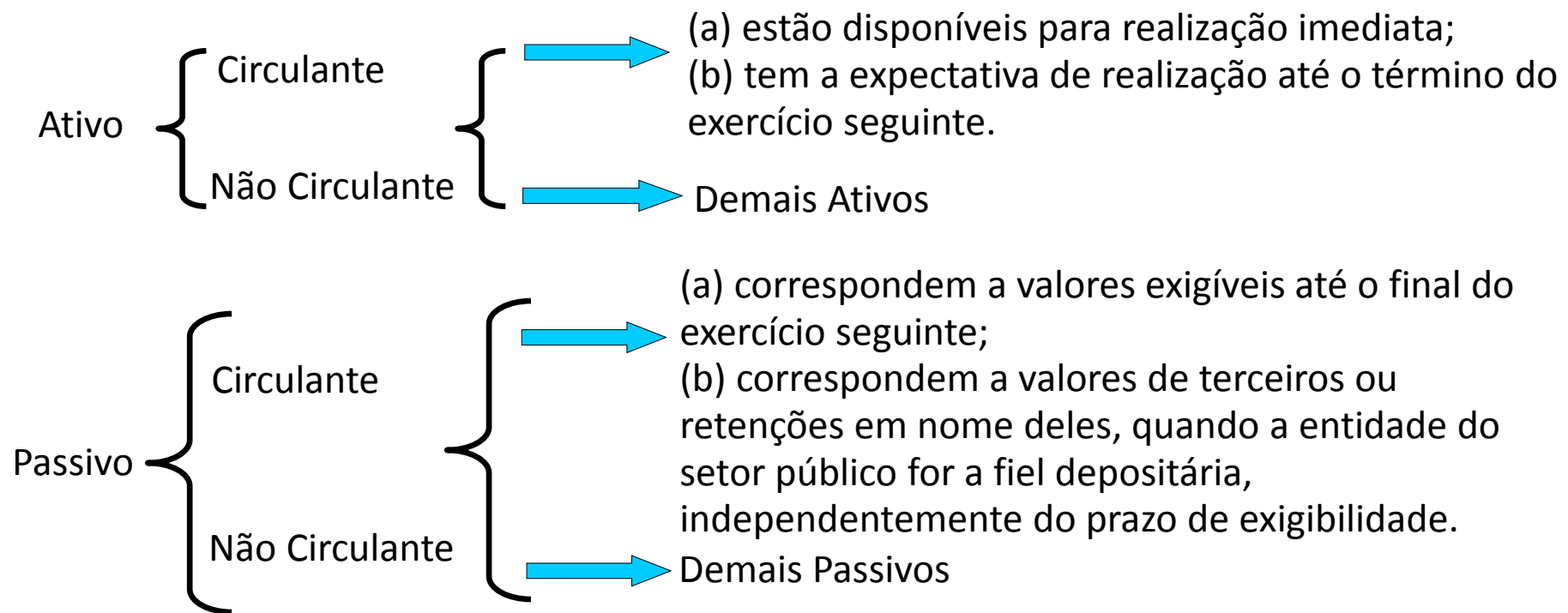
INGRESSOS			DISPÊNDIOS		
ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior	ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior
<b>Receita Orçamentária (I)</b> Ordinária Vinculada Previdência Social Transferências obrigatórias de outro ente Convênios (...)			<b>Despesa Orçamentária (VI)</b> Ordinária Vinculada Previdência Social Transferências obrigatórias de outro ente Convênios (...)		
<b>(-) Deduções da Receita Orçamentária</b>					
<b>Transferências Financeiras Recebidas (II)</b>			<b>Transferências Financeiras Concedidas (VII)</b>		
<b>Recebimentos Extraorçamentários (III)</b>			<b>Pagamentos Extraorçamentários (VIII)</b>		
<b>Saldo em Espécie do Exercício Anterior (IV)</b>			<b>Saldo em Espécie para o Exercício Seguinte (IX)</b>		
<b>TOTAL (V) = (I+II+III+IV)</b>			<b>TOTAL (X) = (VI+VII+VIII+IX)</b>		

# Balanço Patrimonial

- ✓ De acordo com a Lei 4.320/64, art. 105, no Balanço Patrimonial estarão demonstrados os Ativos Financeiro e Permanente, os Passivos Financeiro e Permanente, o Saldo Patrimonial e as Contas de Compensação.
- ✓ **Ativo e Passivo Financeiros** - independem de autorização orçamentária para suas realizações.
- ✓ **Ativo e Passivo Não Financeiros** - dependem de autorização orçamentária para suas realizações.
- ✓ **Contas de Compensação** - correspondem apenas aos atos potenciais (contratos, convênios, garantias, etc.)

BALANÇO PATRIMONIAL	
ATIVO	PASSIVO
<b>ATIVO FINANCEIRO</b> Disponível Caixa Bancos Conta Movimento Aplicações Financeiras Créditos em Circulação Salário-Família Salário-Maternidade Auxílio-Natalidade	<b>PASSIVO FINANCEIRO</b> Restos a Pagar Processados Não Processados Retenções de Terceiros Previdência Social Imposto de Renda Retido Consignações Diversas
<b>ATIVO NÃO FINANCEIRO</b> Circulante (menos o financeiro) Adiantamentos Concedidos Estoques de Material de Consumo Realizável a longo prazo Dívida Ativa Empréstimos Concedidos Ativo Permanente Bens Imóveis Bens Móveis	<b>PASSIVO NÃO FINANCEIRO (PERM.)</b> Circulante (menos o financeiro) Provisões Operações de Crédito Internas Exigível a Longo Prazo Operações de Crédito Internas Operações de Crédito Externas
<b>ATIVO REAL (AF + ANF)</b>	<b>PASSIVO REAL (PF + PNF)</b>
<b>ATIVO COMPENSADO</b> Responsabilidades por Tit., Valores e Bens Garantias de Valores Direitos e Obrigações Conveniadas Direitos e Obrigações Contratuais	<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b> Patrimônio Resultado Acumulado
<b>ATIVO COMPENSADO</b> Responsabilidades por Tit., Valores e Bens Garantias de Valores Direitos e Obrigações Conveniadas Direitos e Obrigações Contratuais	<b>PASSIVO COMPENSADO</b> Tit., Valores s/Responsabilidade Valores em Garantia Direitos e Obrigações Conveniadas Direitos e Obrigações Contratuais
<b>TOTAL DO ATIVO</b>	<b>TOTAL DO PASSIVO</b>

- ✓ Pela Norma, confere-se enfoque patrimonial ao Balanço e promove-se a convergência às normas internacionais e brasileiras, incluindo a legislação societária (lei 6.404/76 e alterações).
- ✓ O Balanço Patrimonial é dividido em **Ativo Circulante x Não Circulante**



<ENTE DA FEDERAÇÃO>					
BALANÇO PATRIMONIAL					
EXERCÍCIO:	PERÍODO: MÊS	DATA EMISSÃO:	PÁGINA:		
ATIVO			PASSIVO		
ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior	ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior
<b>ATIVO CIRCULANTE</b>  Caixa e Equivalentes de Caixa Créditos a Curto Prazo Demais Créditos e Valores A Curto Prazo Investimentos Temporários Estoques VPD Pagas Antecipadamente  <b>ATIVO NAO-CIRCULANTE</b>  <b>Ativo Realizável a Longo Prazo</b> Créditos a Longo Prazo Demais Créditos e Valores a Longo Prazo Investimentos Temporários a Longo Prazo Estoques VPD Pagas Antecipadamente <b>Investimentos</b> Participações Permanentes Demais Investimentos Permanentes (-) Redução ao Valor Recuperável <b>Imobilizado</b> Bens Moveis Bens Imóveis (-) Depreciação, Exaustão e Amortização Acumuladas (-) Redução ao Valor Recuperável <b>Intangível</b> Softwares Marcas, Direitos e Patentes Industriais Direito de Uso De Imóveis (-) Amortização Acumulada (-) Redução ao Valor Recuperável			<b>PASSIVO CIRCULANTE</b>  Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo Emprést. e Financiamentos a Curto Prazo Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo Obrigações Fiscais a Curto Prazo Demais Obrigações a Curto Prazo Provisões a Curto Prazo  <b>PASSIVO NAO-CIRCULANTE</b>  Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar A Longo Prazo Emprést. e Financiamentos a Longo Prazo Fornecedores a Longo Prazo Obrigações Fiscais a Longo Prazo Demais Obrigações a Longo Prazo Provisões a Longo Prazo Resultado Diferido  <b>TOTAL DO PASSIVO</b>		
			<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>		
			<b>ESPECIFICAÇÃO</b>	<b>Exercício Atual</b>	<b>Exercício Anterior</b>
			Patrimônio Social e Capital Social Adiant. Para Futuro Aumento de Capital Reservas de Capital Ajustes de Avaliação Patrimonial Reservas de Lucros Demais Reservas Resultados Acumulados (-) Ações / Cotas em Tesouraria		
			<b>TOTAL DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>		
<b>TOTAL</b>			<b>TOTAL</b>		

**Visão Lei 4320/64**

ATIVO FINANCEIRO			PASSIVO FINANCEIRO		
ATIVO PERMANENTE			PASSIVO PERMANENTE		
SALDO PATRIMONIAL					

**Compensações**

ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior	ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior
Saldo dos Atos Potenciais do Ativo			Saldo dos Atos Potenciais do Passivo		
<b>TOTAL</b>			<b>TOTAL</b>		

# Qual a diferença entre o saldo patrimonial, definido pela Lei 4.320 e o Patrimônio Líquido do BP?

Exemplo: No encerramento do exercício de X1 aconteceram os seguintes fenômenos:

- Foi empenhado R\$ 100 referente a serviços que não foram prestados no exercício;
- Foi empenhado e liquidado R\$ 70 referente a serviços prestados no exercício;
- Foi empenhado R\$ 50 referente a serviços que foram prestados no exercício, mas não liquidadas

BALANÇO PATRIMONIAL – Antiga estrutura			
ATIVO		PASSIVO	
ESPECIFICAÇÃO		ESPECIFICAÇÃO	
ATIVO FINANCEIRO	Disponibilidades 500	PASSIVO FINANCEIRO	
		RP não processados	150
		RP processados	70
ATIVO NÃO FINANCEIRO		PASSIVO NÃO FINANCEIRO	
		TOTAL DO PASSIVO	220
		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
		TOTAL DO PL	280
TOTAL	500	TOTAL	500

BALANÇO PATRIMONIAL – Nova estrutura			
ATIVO		PASSIVO	
ESPECIFICAÇÃO		ESPECIFICAÇÃO	
ATIVO CIRCULANTE	Caixa e Equivalente de Caixa 500	PASSIVO CIRCULANTE	
		Obrigações a pagar	120
ATIVO NÃO-CIRCULANTE		PASSIVO NÃO-CIRCULANTE	
		TOTAL DO PASSIVO	120
		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
		TOTAL DO PL	380
TOTAL	500	TOTAL	500
Ativo Financeiro	500	Passivo Financeiro	220
Ativo Permanente		Passivo Permanente	
SP			280



✓ Disposição das Contas:

No Balanço Patrimonial, as contas devem ser dispostas da seguinte forma:

Ativo  Grau Decrescente de Liquidez

Passivo  Grau Decrescente de Exigibilidade

# Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro

- ✓ Como anexo ao Balanço Patrimonial, deverá ser elaborado o demonstrativo do superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior.
- ✓ Superávit financeiro - a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas, que é uma das fontes para abertura de crédito adicional, segundo o artigo 43 da Lei nº 4.320/64.

&lt;ENTE DA FEDERAÇÃO&gt;

## DEMONSTRATIVO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO APURADO NO BALANÇO PATRIMONIAL

EXERCÍCIO:

MÊS

EMISSÃO:

PÁGINA:

DESTINAÇÃO DE RECURSOS	SUPERÁVIT/ DÉFICIT FINANCEIRO
Ordinária Vinculada Previdência Social Transferências obrigatórias de outro ente Convênios (...)	
<b>TOTAL</b>	

# Demonstração das Variações Patrimoniais

Abaixo, vejamos a definição da DVP segundo a Lei nº 4.320/64:

A Demonstração das Variações Patrimoniais – DVP evidencia as alterações verificadas no patrimônio durante o exercício financeiro, resultante ou independente da execução orçamentária, e indica o resultado patrimonial do exercício.

(Art. 104 – Lei 4.320/64)

✓ O atual modelo da DVP aduz o enfoque orçamentário à demonstração, ao separar as variações em decorrentes/independentes da execução orçamentária:

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS	
VARIAÇÕES ATIVAS	VARIAÇÕES PASSIVAS
DECORRENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA	
<b>RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS</b> Receitas Correntes Receitas de Capital <b>INTERFERÊNCIAS ATIVAS</b> Cota Recebida Repasse Recebido Sub-Repasse Recebido <b>MUTAÇÕES ATIVAS</b> Aquisição de Bens e Direitos Amortização da Dívida Passiva	<b>DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS</b> Despesas Correntes Despesas de Capital <b>INTERFERÊNCIAS PASSIVAS</b> Cota Concedida Repasse Concedido Sub-Repasse Concedido <b>MUTAÇÕES PASSIVAS</b> Alienação de Bens e Direitos Operações de Crédito - Dívidas Passivas
INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA	
<b>RECEITAS EXTRA-ORÇAMENTÁRIAS</b> Receitas dos Órgãos que estão fora do Orçam. <b>INTERFERÊNCIAS ATIVAS</b> Transferências Financeiras p/ Atender RP Transferências de Bens e Valores Recebidos <b>ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS</b> Incorporações de Bens e Direitos Desincorporações de Passivos <b>RESULTADO PATRIMONIAL</b> Déficit	<b>DESPESAS EXTRA-ORÇAMENTÁRIAS</b> Despesas dos Órgãos que estão fora do Orçam. <b>INTERFERÊNCIAS PASSIVAS</b> Transferências Financeiras p/ Atender RP Transferências de Bens e Valores Concedidos <b>DECRÉSCIMOS PATRIMONIAIS</b> Desincorporações de Bens e Direitos Incorporações de Passivos <b>RESULTADO PATRIMONIAL</b> Superávit
<b>TOTAL DAS VARIAÇÕES ATIVAS</b>	<b>TOTAL DAS VARIAÇÕES PASSIVAS</b>

- ✓ A Demonstração das Variações Patrimoniais evidencia as variações quantitativas, o resultado patrimonial e as variações qualitativas decorrentes da execução orçamentária. [Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.268/09](#)
- ✓ As variações quantitativas são decorrentes de transações no setor público que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido. O resultado patrimonial do período é apurado pelo confronto entre as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas.
- ✓ As variações qualitativas são decorrentes de transações no setor público que alteram a composição dos elementos patrimoniais sem afetar o patrimônio líquido.

<b>Variações Aumentativas</b>		<b>Aumentam a situação líquida patrimonial</b>
<b>Variações Diminutivas</b>		<b>Diminuem a situação líquida patrimonial</b>



## Variações qualitativas

É importante atentar para o que se deve demonstrar na DVP com relação às variações qualitativas:

- ✓ Para fins da DVP, apresentar-se-ão às variações qualitativas decorrentes da execução orçamentária que consistem em incorporação de ativos não-financeiros, desincorporação de passivos não-financeiros, desincorporação de ativos não-financeiros e incorporação de passivos não-financeiros.
- ✓ Considerar-se-ão apenas as variações qualitativas decorrentes das receitas e despesas de capital.

&lt;ENTE DA FEDERAÇÃO&gt;

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS

EXERCÍCIO:

PERÍODO (MÊS):

DATA EMISSÃO:

PÁGINA:

**VARIAÇÕES PATRIMONIAIS QUANTITATIVAS**

	Exercício Atual	Exercício Anterior
<b>VARIAÇÕES PATRIMONIAIS AUMENTATIVAS</b>		
<b>Impostos, Taxas e Contribuições De Melhoria</b> Impostos Taxas Contribuições de Melhoria		
<b>Contribuições</b> Contribuições Sociais Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico Contribuição de Iluminação Pública Contribuições de Interesse das Categorias Profissionais		
<b>Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos</b> Venda de Mercadorias Venda de Produtos Exploração de Bens e Direitos e Prestação De Serviços		
<b>Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras</b> Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos Concedidos Juros e Encargos de Mora Variações Monetárias e Cambiais Descontos Financeiros Obtidos Remuneração de Depósitos Bancários e Aplicações Financeiras Outras Variações Patrimoniais Aumentativas – Financeiras		

Continuação...

<b>Transferências Recebidas</b> Transferências Intra Governamentais Transferências Inter Governamentais Transferências das Instituições Privadas Transferências das Instituições Multigovernamentais Transferências de Consórcios Públicos Transferências do Exterior Transferências de Pessoas Físicas		
<b>Valorização e Ganhos Com Ativos</b> Reavaliação de Ativos Ganhos com Alienação Ganhos com Incorporação de Ativos por Descobertas e Nascimentos		
<b>Outras Variações Patrimoniais Aumentativas</b> Resultado Positivo de Participações Diversas Variações Patrimoniais Aumentativas		

VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS		
<b>Pessoal e Encargos</b> Remuneração a Pessoal Encargos Patronais Benefícios a Pessoal Outras Variações Patrimoniais Diminutivas - Pessoal e Encargos		
<b>Benefícios Previdenciários</b> Aposentadorias e Reformas Pensões Outros Benefícios Previdenciários		
<b>Benefícios Assistenciais</b> Benefícios de Prestação Continuada Benefícios Eventuais Políticas Públicas de Transferência de Renda Outros Benefícios Assistenciais		
<b>Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo</b> Uso De Material de Consumo Serviços Depreciação, Amortização de Exaustão		
<b>Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras</b> Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos Obtidos Juros e Encargos de Mora Variações Monetárias e Cambiais Descontos Financeiros Concedidos Outras Variações Patrimoniais Diminutivas – Financeiras		

Continuação...

<b>Transferências Concedidas</b> Transferências Intra Governamentais Transferências Inter Governamentais Transferências a Instituições Privadas Transferências a Instituições Multigovernamentais Transferências a Consórcios Públicos Transferências ao Exterior		
<b>Desvalorização e Perda de Ativos</b> Redução a Valor Recuperável e Provisão para Perdas Perdas com Alienação Perdas Involuntárias		
<b>Tributárias</b> Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria Contribuições		
<b>Outras Variações Patrimoniais Diminutivas</b> Premiações Resultado Negativo de Participações Variações Patrimoniais Diminutivas de Instituições Financeiras Equalizações de Preços e Taxas Participações E Contribuições Diversas Variações Patrimoniais Diminutivas		
<b>Resultado Patrimonial Do Período</b>		

Continuação...

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

# Demonstração dos Fluxos de Caixa

## CAIXA

- Compreende numerário em espécie e depósitos bancários disponíveis (alta liquidez);

## EQUIVALENTES DE CAIXA

- Aplicações financeiras de curto prazo, de alta liquidez, que são prontamente conversíveis em um montante conhecido de caixa e que estão sujeitas a um insignificante risco de mudança de valor;

## FLUXOS DE CAIXA

- Entradas e saídas de caixa e equivalentes de caixa;

## ATIVIDADES DAS OPERAÇÕES

- O fluxo de caixa das operações compreende os ingressos e os desembolsos relacionados com a ação pública, e os demais fluxos que não se qualificam como de investimento ou financiamento.

## ATIVIDADES DE INVESTIMENTO

- O fluxo de caixa dos investimentos inclui os fluxos de recursos relacionados à aquisição e à alienação de ativo não-circulante, bem como recebimentos em dinheiro por liquidação de adiantamentos ou amortização de empréstimos concedidos e outras operações da mesma natureza.

## ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO

- O fluxo de caixa dos financiamentos inclui os fluxos de recursos relacionados captação e à amortização de empréstimos e financiamentos.



**Item 34 NBC T**  
**16.6**

“ 34. O fluxo de caixa dos financiamentos inclui os recursos relacionados à captação e à amortização de empréstimos e financiamentos.”

- Permite um melhor gerenciamento e controle financeiro;
- Proporciona aos usuários da informação contábil instrumentos para avaliar a capacidade de a entidade gerar caixa e equivalentes de caixa, bem como suas necessidades de liquidez;
- Permite aos usuários projetar cenários de fluxos futuros de caixa e elaborar análise sobre eventuais mudanças sobre a capacidade de manutenção dos serviços públicos;
- A DFC deve ser elaborada pelo método direto, pois o método indireto não se aplica ao Setor Público.

<ENTE DA FEDERAÇÃO>		
DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA		
EXERCÍCIO:	MÊS:	EMIÇÃO:
	EXERCÍCIO ATUAL	EXERCÍCIO ANTERIOR
<b>FLUXO DE CAIXA DAS OPERAÇÕES</b>		
INGRESSOS (REC. ORIG., DERIVADAS, TRANSF.)		
DESEMBOLSOS (PESSOAL, JUROS, TRANSF.)		
<b>FLUXO DE CAIXA DO INVESTIMENTO</b>		
INGRESSOS (ALIEN. BENS, AMORT. EMPRÉS., ETC.)		
DESEMBOLSOS (CONCESSÃO DE EMPR., AQUISIÇÃO DE ATIVO NÃO CIRC., ETC.)		
<b>FLUXO DE CAIXA DO FINANCIAMENTO</b>		
INGRESSOS (OP. DE CRÉDITO)		
DESEMBOLSOS (AMORT. DE DÍVIDAS)		
<b>GERAÇÃO LÍQUIDA DE CAIXA E EQUIVALENTE</b>		
<b>CAIXA E EQUIVALENTE INICIAL</b>		
<b>CAIXA E EQUIVALENTE FINAL</b>		

## ENTE DA FEDERAÇÃO&gt;

## DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

EXERCÍCIO:

MÊS:

EMIÇÃO:

	Exercício Atual	Exercício Anterior
<b><u>FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES DAS OPERAÇÕES</u></b>		
<b>INGRESSOS</b>		
<b>RECEITAS DERIVADAS</b>		
Receita Tributária		
Receita de Contribuições		
Outras Receitas Derivadas		
<b>RECEITAS ORIGINÁRIAS</b>		
Receita Patrimonial		
Receita Agropecuária		
Receita Industrial		
Receita de Serviços		
Outras Receitas Originárias		
Remuneração das Disponibilidades		
<b>TRANSFERÊNCIAS</b>		
Intergovernamentais		
da União		
de Estados e Distrito Federal		
de Municípios		
Intragovernamentais		

## ENTE DA FEDERAÇÃO&gt;

## DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

EXERCÍCIO:

MÊS:

EMIÇÃO:

<b>DESEMBOLSOS DAS OPERAÇÕES</b>		
<b>PESSOAL E OUTRAS DESPESAS CORRENTES POR FUNÇÃO</b>		
Legislativa		
Judiciária		
Previdência Social		
Administração		
Defesa Nacional		
Segurança Pública		
Relações Exteriores		
Assistência Social		
Previdência Social		
Saúde		
Trabalho		
Educação		
(...)		
<b>JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA</b>		
Juros e Correção Monetária da Dívida Interna		
Juros e Correção Monetária da Dívida Externa		
Outros Encargos da Dívida		
<b>TRANSFERÊNCIAS</b>		
Intergovernamentais		
a União		
a Estados e Distrito Federal		
a Municípios		
Intragovernamentais		
<b>FLUXO DE CAIXA LÍQUIDO DAS ATIVIDADES DAS OPERAÇÕES</b>		

## ENTE DA FEDERAÇÃO&gt;

## DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

EXERCÍCIO:

MÊS:

EMIÇÃO:

<b><u>FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES DE INVESTIMENTO</u></b>		
<b>INGRESSOS</b>		
ALIENAÇÃO DE BENS		
AMORTIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS CONCEDIDOS		
<b>DESEMBOLSOS</b>		
AQUISIÇÃO DE ATIVO NÃO CIRCULANTE		
CONCESSÃO DE EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS		
<b>FLUXO DE CAIXA LÍQUIDO DAS ATIVIDADES DE INVESTIMENTO</b>		

## ENTE DA FEDERAÇÃO&gt;

## DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

EXERCÍCIO:

MÊS:

EMIÇÃO:

<b><u>FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO</u></b>		
<b>INGRESSOS</b>		
OPERAÇÕES DE CRÉDITO		
<b>DESEMBOLSOS</b>		
AMORTIZAÇÃO/REFINANCIAMENTO DA DÍVIDA		
<b>FLUXO DE CAIXA LÍQUIDO DAS ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO</b>		
<b>APURAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA DO PERÍODO</b>		
<b>GERAÇÃO LÍQUIDA DE CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA</b>		
<b>CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA INICIAL</b>		
<b>CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA FINAL</b>		

# **Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido**

**(obrigatória apenas para as empresas)**



✓ A entidade deve apresentar a demonstração das mutações no patrimônio líquido, que objetiva demonstrar:

- a) o déficit ou superávit patrimonial do período;
- b) cada mutação no patrimônio líquido reconhecida diretamente no mesmo;
- c) o efeito decorrente da mudança nos critérios contábeis e os efeitos decorrentes da retificação de erros cometidos em exercícios anteriores; e
- d) as contribuições dos proprietários e distribuições recebidas por eles como proprietários.

&lt;ENTE DA FEDERAÇÃO&gt;

## DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

EXERCÍCIO:

PERÍODO (MÊS):

DATA EMISSÃO:

PÁGINA:

Especificação	Pat. Social/Capital Social	Adiant. para Futuro Aumento de Capital	Reservas de Capital	Ajustes de Avaliação Patrimonial	Reservas de Lucros	Demais Reservas	Resultados Acumulados	Ações / Cotas em Tesouraria	Total
Saldo Inicial Ex. Anterior									
Ajustes de Exercícios Anteriores									
Aumento de Capital									
Resultado do Exercício									
Constituição/Reversão de Reservas									
Dividendos									
<b>Saldo Final Ex. Anterior</b>									
<b>Saldo Inicial Ex. Atual</b>									
Ajustes de Exercícios Anteriores									
Aumento de Capital									
Resultado do Exercício									
Constituição/Reversão de Reservas									
Dividendos									
<b>Saldo Final Ex. Atual</b>									

# EXERCÍCIOS

**QUESTÃO 01** (            ) Caso, no Balanço Financeiro, o saldo em espécie para o exercício seguinte seja maior que o saldo em espécie do exercício anterior, pode-se dizer que houve um Superávit Financeiro, fonte de abertura de crédito adicionais.

**QUESTÃO 02 – Com base nos dados abaixo**

**RECEITAS REALIZADAS**

Receita Tributária – 300  
 Receita de Contribuições – 200  
 Receita de Alienação de Bens – 50  
 Receita de Operações de Crédito – 150

**DESPESAS EMPENHADAS**

Pessoal e Encargos Sociais – 200  
 Juros e Encargos da Dívida – 100  
 Outras Despesas Correntes – 250  
 Amortização da Dívida – 100

Assinale a questão correta:

- a. (            ) O result. orçamentário foi deficitário e o endividamento aumentou.
- b. (            ) O result. orçamentário foi deficitário e o endividamento diminuiu.
- c. (            ) O result. orçamentário foi superavitário e o endividamento diminuiu.
- d. (            ) O res. orçamentário foi superavitário e o endividamento aumentou.

**QUESTÃO 03** ( ) Os empenhos a liquidar não compõem o Passivo Financeiro pela Lei nº 4.320/1964, pois o seu fato gerador ainda não ocorreu.

**QUESTÃO 04** ( ) No novo modelo da Demonstração das Variações Patrimoniais, uma despesa de aquisição de bens constitui uma Variação Patrimonial Diminutiva.

**QUESTÃO 05** ( ) Na nova estrutura do Balanço Patrimonial e no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, não são contempladas as contas de compensação, visto que as mesmas não são abrangidas pelas normas internacionais de contabilidade do setor público.

**QUESTÃO 06** ( ) As contas de classe 3 (Variação Patrimonial Diminutiva) e 4 (Variação Patrimonial Aumentativa) devem ter os mesmos saldos das contas de execução orçamentária da receita e da despesa, visto que possuem a mesma base de reconhecimento.

**QUESTÃO 07** ( ) A Demonstração dos Fluxos de Caixa segrega os fluxos operacionais entre orçamentários e extraorçamentários.

**QUESTÃO 08** ( ) Os créditos de dívida ativa compõem o ativo financeiro de acordo com a definição da Lei nº 4320/64 e, portanto, são incluídos na apuração do superávit financeiro.

**QUESTÃO 09** ( ) Os restos a pagar compõem o passivo permanente, pelo fato de ser um componente da dívida fundada, conforme definição da Lei nº 4320/64.

**QUESTÃO 10** ( ) O Balanço Financeiro (BF) e a Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) apresentam os ingressos e desembolsos de determinado ente público em certo exercício. Contudo, no BF, os depósitos de diversas origens são contemplados, enquanto que na DFC não. Além disso, no BF são apresentados conceitos orçamentários que não necessariamente guardem relação com o caixa, enquanto que na DFC não.

Com base nos quadros a seguir, julgue:

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO				
RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS (b)	SALDO (a-b)
<b>RECEITAS</b>	<b>60.000,00</b>	<b>60.000,00</b>	<b>71.900,00</b>	<b>(11.900,00)</b>
<b>RECEITAS CORRENTES</b>	<b>35.000,00</b>	<b>35.000,00</b>	<b>42.400,00</b>	<b>(7.400,00)</b>
RECEITA TRIBUTÁRIA	35.000,00	35.000,00	40.000,00	(5.000,00)
RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES	-	-	-	-
RECEITA PATRIMONIAL	-	-	350,00	(350,00)
RECEITA AGROPECUÁRIA	-	-	400,00	(400,00)
RECEITA INDUSTRIAL	-	-	400,00	(400,00)
RECEITA DE SERVIÇOS	-	-	1.250,00	(1.250,00)
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES	-	-	-	-
OUTRAS RECEITAS CORRENTES	-	-	-	-
<b>RECEITAS DE CAPITAL</b>	<b>25.000,00</b>	<b>25.000,00</b>	<b>29.500,00</b>	<b>(4.500,00)</b>
OPERAÇÕES DE CRÉDITO	15.500,00	15.500,00	15.500,00	-
ALIENAÇÃO DE BENS	9.500,00	9.500,00	14.000,00	(4.500,00)
AMORTIZAÇÕES DE EMPRÉSTIMOS	-	-	-	-
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL	-	-	-	-
OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL	-	-	-	-
<b>SUBTOTAL DAS RECEITAS (I)</b>	<b>60.000,00</b>	<b>60.000,00</b>	<b>71.900,00</b>	<b>(11.900,00)</b>
<b>OPERAÇÕES DE CRÉDITO</b>				
<b>REFINANCIAMENTO (II)</b>	-	-	-	-
<b>SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (III) = (I + II)</b>	<b>60.000,00</b>	<b>60.000,00</b>	<b>71.900,00</b>	<b>(11.900,00)</b>
<b>DÉFICIT (IV)</b>	-	-	-	-
<b>TOTAL (V) = (III + IV)</b>	<b>60.000,00</b>	<b>60.000,00</b>	<b>71.900,00</b>	<b>(11.900,00)</b>

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO						
DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	DOTAÇÃO INICIAL (d)	DOTAÇÃO ATUALIZADA (e)	DESPESAS EMPENHADAS (f)	DESPESAS LIQUIDADAS (g)	DESPESAS PAGAS (h)	SALDO (i)=(e-f)
<b>DESPESAS</b>	<b>60.000,00</b>	<b>60.000,00</b>	<b>44.300,00</b>	<b>44.200,00</b>	<b>20.200,00</b>	<b>15.700,00</b>
<b>DESPESAS CORRENTES</b>	<b>6.000,00</b>	<b>6.000,00</b>	<b>300,00</b>	<b>200,00</b>	<b>200,00</b>	<b>5.700,00</b>
Pessoal e Encargos Sociais	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	-
Juros e Encargos da Dívida						
Outras Despesas Correntes	5.900,00	5.900,00	200,00	100,00	100,00	5.700,00
<b>DESPESAS DE CAPITAL</b>	<b>54.000,00</b>	<b>54.000,00</b>	<b>44.000,00</b>	<b>44.000,00</b>	<b>20.000,00</b>	<b>10.000,00</b>
Investimentos	54.000,00	54.000,00	44.000,00	44.000,00	20.000,00	10.000,00
<b>RESERVA DE CONTINGÊNCIA</b>						
<b>RESERVA DO RPPS</b>						
<b>SUBTOTAL DAS DESPESAS (VI)</b>	<b>60.000,00</b>	<b>60.000,00</b>	<b>44.300,00</b>	<b>44.200,00</b>	<b>20.200,00</b>	<b>15.700,00</b>
<b>AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA</b>	-	-	-	-	-	-
<b>REFINANCIAMENTO (VII)</b>						
Amortização da Dívida Interna						
Amortização da Dívida Externa						
<b>SUBTOTAL COM REFINANC. (VIII) = (VI + VII)</b>	<b>60.000,00</b>	<b>60.000,00</b>	<b>44.300,00</b>	<b>44.200,00</b>	<b>20.200,00</b>	<b>15.700,00</b>
<b>SUPERÁVIT (IX)</b>	-	-	<b>27.600,00</b>	-	-	<b>(27.200,00)</b>
<b>TOTAL (X) = (VIII + IX)</b>	<b>60.000,00</b>	<b>60.000,00</b>	<b>71.900,00</b>	<b>44.200,00</b>	<b>20.200,00</b>	<b>(11.500,00)</b>



**QUESTÃO 11 – (        )** Para se identificar se houve economia na execução da despesa, basta comparar as colunas e) “Dotação Atualizada” e f) “Despesas empenhadas”.

**QUESTÃO 12 – (        )** Os Balanço Orçamentário apresentado mostra que a regra de ouro da CF/88 foi observada na execução orçamentária deste ente.

**QUESTÃO 13 – (        )** A coluna “Dotação Atualizada” é atualizada por meio de um crédito adicional. Já a coluna “Previsão Atualizada” é atualizada, por exemplo, sempre quando houver excesso de arrecadação.

**QUESTÃO 14 – (        )** O Balanço Orçamentário em questão apresentou superávit orçamentário decorrente tanto do excesso de arrecadação quanto da economia de despesas.

**QUESTÃO 15 – (        )** Por meio dos quadros apresentados, pode se concluir que o valor dos Restos a Pagar não Processados e Processados é, respectivamente, de R\$ 24.000,00 e de R\$ 100,00.