



MINISTÉRIO DA FAZENDA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL

INSTRUÇÕES DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS

IPC 06 – Metodologia para Elaboração do
Balanço Financeiro

(Versão publicada em: 23/12/2014)

2014

MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA

Guido Mantega

SECRETÁRIO-EXECUTIVO

Paulo Rogério Caffarelli

SECRETÁRIO DO TESOURO NACIONAL

Arno Hugo Augustin Filho

SUBSECRETÁRIO DE CONTABILIDADE PÚBLICA

Gilvan da Silva Dantas

COORDENADOR-GERAL DE NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADAS À FEDERAÇÃO

Leonardo Silveira do Nascimento

COORDENADORA DE SUPORTE ÀS NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADAS À FEDERAÇÃO

Raquel da Ressurreição Costa Amorim

GERENTE DE NORMAS E PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS

Bruno Ramos Mangualde

EQUIPE TÉCNICA

Alison de Oliveira Barcelos

Ana Karolina Almeida Dias

Diego Rodrigues Boente

Fernanda Silva Nicoli

Gabriela Leopoldina Abreu

Informações: (61) 3412-4905

Endereço Eletrônico: <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/>

Correio Eletrônico: conf.df.stn@fazenda.gov.br

Sumário

PREFÁCIO	4
OBJETIVO	5
ALCANCE	5
ASPECTOS GERAIS DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DO SETOR PÚBLICO	6
INSTRUÇÕES PARA PREENCHIMENTO DO BALANÇO FINANCEIRO	6
REGRAS DE PREENCHIMENTO DO BALANÇO FINANCEIRO	8
ESTRUTURA DO BALANÇO FINANCEIRO	11

PREFÁCIO

1. A Secretaria do Tesouro Nacional, com o objetivo de padronizar os procedimentos contábeis no âmbito da federação sob a mesma base conceitual, a qual busca assegurar o reconhecimento, a mensuração, a avaliação e a evidenciação de todos os elementos que integram o patrimônio público, publica regularmente o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP. O Manual, de observância obrigatória para todos os entes da Federação, é alinhado às diretrizes das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC T SP e das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – IPSAS e está de acordo com a legislação que dá embasamento à contabilidade patrimonial no setor público e à normatização da Contabilidade Aplicada ao Setor Público por parte da Secretaria do Tesouro Nacional e do Conselho Federal de Contabilidade.
2. A Portaria MF n.º 184/2008 determinou à STN o desenvolvimento de algumas ações para promover a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público publicadas pelo *International Public Sector Accounting Standards Board – IPSASB* e às Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC, com o objetivo de auxiliar as entidades do setor público na implantação das mudanças necessárias para se atingir esse novo padrão. Dentre essas ações, o inciso II do artigo 1º destaca:

II - editar normativos, manuais, **instruções de procedimentos contábeis** e Plano de Contas Nacional, objetivando a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas, em consonância com os pronunciamentos da IFAC e com as normas do Conselho Federal de Contabilidade, aplicadas ao setor público; *(grifo nosso)*
3. O § 2º do art. 3º da Portaria STN nº 634, de 19 de novembro de 2013, estabeleceu que as Instruções de Procedimentos Contábeis – IPC serão emitidas no intuito de auxiliar os entes da Federação na aplicação e interpretação das diretrizes, conceitos e regras contábeis relativas à consolidação das contas públicas sob a mesma base conceitual.
4. As Instruções de Procedimentos Contábeis são publicações que buscam auxiliar a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios na implantação dos novos procedimentos contábeis, contribuindo para a geração de informações úteis e fidedignas para os gestores públicos e para a toda a sociedade brasileira.

OBJETIVO

5. Esta Instrução de Procedimentos Contábeis tem por objetivo orientar os profissionais de contabilidade na elaboração do Balanço Financeiro a partir da adoção das novas práticas contábeis aplicadas ao Setor Público, em cumprimento aos Princípios de Contabilidade sob a perspectiva do Setor Público nos termos da Resolução CFC n.º 1.111/2007 e ao Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.
6. A estrutura das demonstrações contábeis tratadas pelas Instruções de Procedimentos Contábeis será utilizada no recebimento das contas anuais de todos os entes da Federação por meio do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro – Siconfi.

ALCANCE

7. As definições contidas na Resolução CFC n.º 1.128/2008 (NBC T 16.1) e suas atualizações devem ser observadas por todas as entidades abrangidas no campo de aplicação da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, conforme o item 2 daquela norma, transcrito a seguir:
 2. Para efeito desta Norma, entende-se por:

Campo de Aplicação: espaço de atuação do Profissional de Contabilidade que demanda estudo, interpretação, identificação, mensuração, avaliação, registro, controle e evidenciação de fenômenos contábeis, decorrentes de variações patrimoniais em:

 - (a) entidades do setor público; e
 - (b) ou de entidades que recebam, guardem, movimentem, gerenciem ou apliquem recursos públicos, na execução de suas atividades, no tocante aos aspectos contábeis da prestação de contas.
8. Assim, estão compreendidas no campo de atuação e, portanto, obrigadas a seguir as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, não só os Poderes e órgãos da Administração Direta, mas também as demais entidades da administração indireta e aquelas que de alguma forma movimentarem recursos oriundos do setor público.
9. No que se refere ao Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, o §1º do art. 3º da Portaria STN nº 634, de 19 de novembro de 2013, estabelece que, sem prejuízo da legislação vigente, a contabilidade no âmbito da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, observará as orientações contidas no referido documento.

10. Portanto, as instruções contidas nesta IPC poderão ser utilizadas por todos os que observam as regras vigentes sobre contabilidade aplicada ao setor público.

ASPECTOS GERAIS DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DO SETOR PÚBLICO

11. As estruturas das demonstrações contábeis contidas nos anexos da Lei nº 4.320/1964 foram alteradas pela Portaria STN nº 438/2012, em consonância com os novos padrões da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP).
12. A elaboração das demonstrações contábeis das IPCs tem por base as contas contábeis do modelo de Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) aplicável à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios.
13. As demonstrações contábeis são baseadas nas contas de cada ente da Federação, órgão, entidade ou empresa pública. Assim, segundo a lógica estabelecida pelo PCASP, as contas intraorçamentárias devem ser excluídas para fins de consolidação das demonstrações contábeis no âmbito de cada ente. Entretanto, se as demonstrações contábeis se referirem apenas às contas de um órgão, uma entidade ou uma empresa pública, então não há exclusão das contas intraorçamentárias.

INSTRUÇÕES PARA PREENCHIMENTO DO BALANÇO FINANCEIRO

14. O Balanço Financeiro (BF)¹ 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.
15. Assim, o Balanço Financeiro contempla duas seções: Ingressos (Receitas Orçamentárias e Recebimentos Extraorçamentários) e Dispêndios (Despesa Orçamentária e Pagamentos Extraorçamentários), que se equilibram com a inclusão do saldo em espécie do exercício anterior na coluna dos ingressos e o saldo em espécie para o exercício seguinte na coluna dos dispêndios.
16. O BF é elaborado utilizando-se as seguintes classes do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP):
 - (a) Classes 1 (ativo) e 2 (passivo) para os recebimentos e pagamentos extraorçamentários, bem como para o saldo em espécie do exercício anterior e o saldo em espécie a transferir para o exercício seguinte;

¹ Lei nº 4.320/1964

Art. 103. O Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.

- (b) Classes 4 (variações patrimoniais aumentativas) e 3 (variações patrimoniais diminutivas) para as transferências financeiras recebidas e concedidas, respectivamente;
 - (c) Classe 5 para o preenchimento dos restos a pagar inscritos no exercício, conforme parágrafo único do artigo 103 da Lei n.º 4.320/1964; e
 - (d) Classe 6 para o preenchimento das informações de execução da receita e despesa orçamentária.
17. Conforme as regras do MCASP, as informações são apresentadas por fonte/destinação de recursos, segregando em destinações ordinárias e vinculadas. O detalhamento das vinculações é feito de acordo com as características específicas de cada ente, como, por exemplo, as vinculações para a previdência social, transferências obrigatórias para outro ente e outras vinculações constitucionais e legais.
18. Como a classificação por fonte/destinação de recursos não é padronizada no âmbito da Federação Brasileira, o quadro apresentado não especifica o código nem a descrição das fontes, cabendo a cada ente adaptá-lo à classificação por ele adotada. Pode ser criada uma linha no demonstrativo para cada fonte de recurso existente. Caso o ente resolva agrupar algumas vinculações, devem ser divulgados os critérios para o agrupamento por meio de notas explicativas. No mapeamento em questão, os ingressos e dispêndios foram abertos em “Recursos Vinculados à Educação”, “Recursos Vinculados à Saúde”, “Recursos Vinculados à Previdência Social – RPPS”, “Recursos Vinculados à Previdência Social – RGPS”, “Recursos Vinculados à Seguridade Social” e “Outras Destinações de Recursos”.
19. Sempre que necessário, as informações relevantes são detalhadas em notas explicativas. A referência à nota é evidenciada na coluna “nota”, presente na estrutura do demonstrativo, de modo a facilitar sua localização pelo usuário.
20. As receitas orçamentárias são apresentadas líquidas das deduções. O detalhamento das deduções da receita orçamentária por fonte/destinação de recursos é apresentado em quadro anexo ao Balanço Financeiro ou em Notas Explicativas.
21. Esta Instrução de Procedimento Contábil não esgota possibilidades válidas de registro contábil para certos eventos, a exemplo de retenções, investimentos em Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS), rendimentos positivos e negativos de aplicações financeiras, variação cambial, dentre outros.
22. Os campos “Outros Recebimentos Extraorçamentários” e “Outros Pagamentos Extraorçamentários” contemplam situações não previstas no mapeamento desta IPC, cabendo a cada ente adaptá-los conforme suas necessidades. Geralmente, são valores que não transitam pelo orçamento, mas afetam o “Saldo do Exercício Anterior” e “Saldo para o Exercício Seguinte”, conforme citado anteriormente.

23. Para os casos em que contas de classe 3 e 4 tiverem sido utilizadas, como no mapeamento das linhas de Transferências Financeiras Concedidas e Recebidas, respectivamente, o regime usado para as movimentações em questão é o regime de caixa.

24. As linhas de Saldo do Exercício Anterior e Saldo para o Exercício Seguinte podem ser abertas em entradas além daquelas aqui apresentadas, a depender da forma de contabilização do ente da Federação. Deste modo, as aberturas aqui apresentadas não são exaustivas.

REGRAS DE PREENCHIMENTO DO BALANÇO FINANCEIRO

25. A seguir, são apresentadas as regras de preenchimento do Balanço Financeiro (BF), a partir das contas do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP). A descrição e função das contas encontram-se detalhadas no próprio PCASP, disponível em: <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/pcasp>.

a. Quadro Principal

INGRESSOS		
LINHA	ESPECIFICAÇÃO	Contas Contábeis
L1	Receita Orçamentária (I)	(L2 + L3)
L2	Ordinária	6.2.1.2.0.00.00 - 6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>
L3	Vinculada	(L4 + L5 + L6 + L7 + L8 + L9)
L4	Recursos Vinculados à Educação	6.2.1.2.0.00.00 - 6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>
L5	Recursos Vinculados à Saúde	6.2.1.2.0.00.00 - 6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>
L6	Recursos Vinculados à Previdência Social - RPPS	6.2.1.2.0.00.00 - 6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>
L7	Recursos Vinculados à Previdência Social - RGPS	6.2.1.2.0.00.00 - 6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>
L8	Recursos Vinculados à Seguridade Social	6.2.1.2.0.00.00 - 6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>
L9	Outras Destinações de Recursos	6.2.1.2.0.00.00 - 6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>
L10	Transferências Financeiras Recebidas (II)	(L11 + L12 + L13 + L14)
L11	Transferências Recebidas para a Execução Orçamentária	4.5.1.1.0.00.00
L12	Transferências Recebidas Independentes de Execução Orçamentária	4.5.1.2.0.00.00
L13	Transferências Recebidas para Aportes de recursos para o RPPS	4.5.1.3.0.00.00
L14	Transferências Recebidas para Aportes de recursos para o RGPS	4.5.1.4.0.00.00
L15	Recebimentos Extraorçamentários (III)	(L16 + L17 + L18 + L19)
L16	Inscrição de Restos a Pagar Não Processados	5.3.1.1.0.00.00
L17	Inscrição de Restos a Pagar Processados	5.3.2.1.0.00.00

L18	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	2.1.8.8.0.00.00 <movimento credor>
L19	Outros Recebimentos Extraorçamentários	<contas sob demanda>
L20	Saldo do Exercício Anterior (IV)	(L21 + L22)
L21	Caixa e Equivalentes de Caixa	1.1.1.0.0.00.00 (saldo inicial)
L22	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	1.1.3.5.0.00.00 (saldo inicial)
L23	TOTAL (V) = (I+II+III+IV)	(L1 + L10 + L15 + L20)

DISPÊNDIOS		
LINHA	ESPECIFICAÇÃO	Contas Contábeis
L24	Despesa Orçamentária (VI)	(L25 + L26)
L25	Ordinária	6.2.2.1.3.00.00 <nas fontes aplicáveis>
L26	Vinculada	(L27 + L28 + L29 + L30 + L31 + L32)
L27	Recursos Destinados à Educação	6.2.2.1.3.00.00 <nas fontes aplicáveis>
L28	Recursos Destinados à Saúde	6.2.2.1.3.00.00 <nas fontes aplicáveis>
L29	Recursos Destinado a Previdência Social - RPPS	6.2.2.1.3.00.00 <nas fontes aplicáveis>
L30	Recursos Destinado a Previdência Social - RGPS	6.2.2.1.3.00.00 <nas fontes aplicáveis>
L31	Recursos Destinado a Seguridade Social	6.2.2.1.3.00.00 <nas fontes aplicáveis>
L32	Outras Destinações de Recursos	6.2.2.1.3.00.00 <nas fontes aplicáveis>
L33	Transferências Financeiras Concedidas (VII)	(L34 + L35 + L36 + L37)
L34	Transferências Concedidas para a Execução Orçamentária	3.5.1.1.0.00.00
L35	Transferências Concedidas Independentes de Execução Orçamentária	3.5.1.2.0.00.00
L36	Transferências Concedidas para Aportes de recursos para o RPPS	3.5.1.3.0.00.00
L37	Transferências Concedidas para Aportes de recursos para o RGPS	3.5.1.4.0.00.00
L38	Pagamentos Extraorçamentários (VIII)	(L39 + L40 + L41 + L42)
L39	Pagamentos de Restos a Pagar Não Processados	6.3.1.4.0.00.00
L40	Pagamentos de Restos a Pagar Processados	6.3.2.2.0.00.00
L41	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	2.1.8.8.0.00.00 <movimento devedor>
L42	Outros Pagamentos Extraorçamentários	<contas sob demanda>
L43	Saldo para o Exercício Seguinte (IX)	(L44 + L45)
L44	Caixa e Equivalentes de Caixa	1.1.1.0.0.00.00 (saldo final)
L45	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	1.1.3.5.0.00.00 (saldo final)
L46	TOTAL (X) = (VI+VII+VIII+IX)	(L24 + L33 + L38 + L43)

b. Quadro Anexo

LINHA	ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual			Exercício Anterior		
		Receita Orçamentária (a)	Deduções da Receita Orçamentária (b)	Saldo (c) = (a - b)	Receita Orçamentária (d)	Deduções da Receita Orçamentária (e)	Saldo (f) = (d - e)
L1	Ordinária	6.2.1.2.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>		6.2.1.2.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	
L2	Vinculada	(L3 + L4 + L5 + L6 + L7 + L8)	(L3 + L4 + L5 + L6 + L7 + L8)		(L3 + L4 + L5 + L6 + L7 + L8)	(L3 + L4 + L5 + L6 + L7 + L8)	
L3	Recursos Vinculados à Educação	6.2.1.2.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>		6.2.1.2.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	
L4	Recursos Vinculados à Saúde	6.2.1.2.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>		6.2.1.2.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	
L5	Recursos Vinculados à Previdência Social - RPPS	6.2.1.2.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>		6.2.1.2.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	
L6	Recursos Vinculados à Previdência Social - RGPS	6.2.1.2.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>		6.2.1.2.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	
L7	Recursos Vinculados à Seguridade Social	6.2.1.2.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>		6.2.1.2.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	
L8	Outras Destinações de Recursos	6.2.1.2.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>		6.2.1.2.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	6.2.1.3.0.00.00 <nas fontes aplicáveis>	
L9	TOTAL	(L1 + L2)	(L1 + L2)		(L1 + L2)	(L1 + L2)	

ESTRUTURA DO BALANÇO FINANCEIRO

a. Quadro Principal

<ENTE DA FEDERAÇÃO> BALANÇO FINANCEIRO		EXERCÍCIO: 20XX	
INGRESSOS			
	Nota	<u>Exercício Atual</u>	<u>Exercício Anterior</u>
<u>Receita Orçamentária (I)</u>			
Ordinária			
Vinculada			
Recursos Vinculados à Educação			
Recursos Vinculados à Saúde			
Recursos Vinculados à Previdência Social – RPPS			
Recursos Vinculados à Previdência Social – RGPS			
Recursos Vinculados à Seguridade Social			
Outras Destinações de Recursos			
<u>Transferências Financeiras Recebidas (II)</u>			
Transferências Recebidas para a Execução Orçamentária			
Transferências Recebidas Independentes de Execução Orçamentária			
Transferências Recebidas para Aportes de recursos para o RPPS			
Transferências Recebidas para Aportes de recursos para o RGPS			
<u>Recebimentos Extraorçamentários (III)</u>			
Inscrição de Restos a Pagar Não Processados			
Inscrição de Restos a Pagar Processados			
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados			
Outros Recebimentos Extraorçamentários			
<u>Saldo do Exercício Anterior (IV)</u>			
Caixa e Equivalentes de Caixa			
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados			
TOTAL (V) = (I + II + III + IV)			

DISPÊNDIOS

	Nota	Exercício Atual	Exercício Anterior
<u>Despesa Orçamentária (VI)</u>			
Ordinária			
Vinculada			
Recursos Destinados à Educação			
Recursos Destinados à Saúde			
Recursos Destinados à Previdência Social – RPPS			
Recursos Destinados à Previdência Social – RGPS			
Recursos Destinados à Seguridade Social			
Outras Destinações de Recursos			
<u>Transferências Financeiras Concedidas (VII)</u>			
Transferências Concedidas para a Execução Orçamentária			
Transferências Concedidas Independentes de Execução Orçamentária			
Transferências Concedidas para Aportes de recursos para o RPPS			
Transferências Concedidas para Aportes de recursos para o RGPS			
<u>Pagamentos Extraorçamentários (VIII)</u>			
Pagamentos de Restos a Pagar Não Processados			
Pagamentos de Restos a Pagar Processados			
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados			
Outros Pagamentos Extraorçamentários			
<u>Saldo para o Exercício Seguinte (IX)</u>			
Caixa e Equivalentes de Caixa			
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados			
TOTAL (X) = (VI + VII + VIII + IX)			

b. Quadro Anexo

<ENTE DA FEDERAÇÃO> BALANÇO FINANCEIRO						
EXERCÍCIO: 20XX						
ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual			Exercício Anterior		
	Receita Orçamentária (a)	Deduções da Receita Orçamentária (b)	Saldo (c) = (a - b)	Receita Orçamentária (d)	Deduções da Receita Orçamentária (e)	Saldo (f) = (d - e)
Ordinária						
Vinculada						
Recursos Vinculados à Educação						
Recursos Vinculados à Saúde						
Recursos Vinculados à Previdência Social - RPPS						
Recursos Vinculados à Previdência Social - RGPS						
Recursos Vinculados à Seguridade Social						
Outras Destinações de Recursos						
TOTAL						