

Procedimentos Contábeis Específicos – PCE

Secofem/2019

Leitura Recomendada

LEITURA BÁSICA

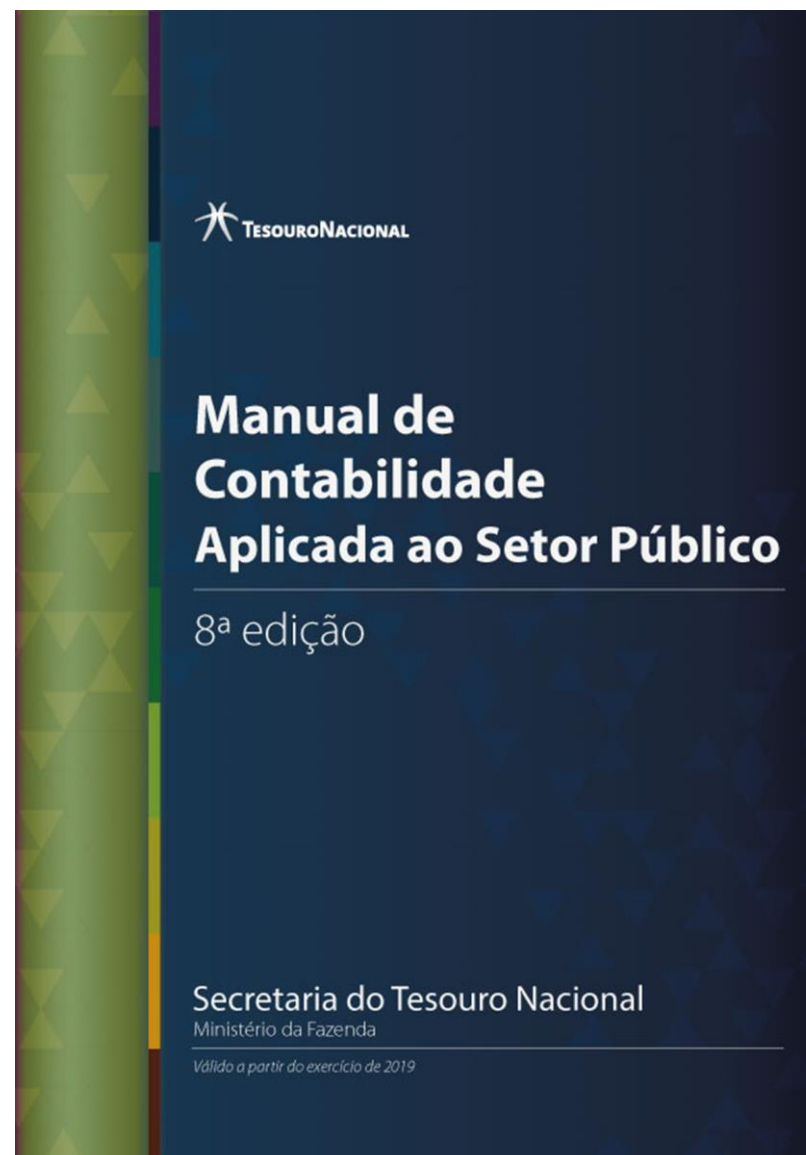
Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP 8ª Edição – PARTE III – Procedimentos Contábeis Específicos, disponível em www.tesouro.gov.br/mcasp.

LEITURA COMPLEMENTAR

Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC TSP, disponíveis em <http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/>

PRÉ-REQUISITO RECOMENDÁVEL

Noções básicas de contabilidade



Sumário

- 1. Fundeb**
2. Consórcios Públicos
3. Operações de Crédito
4. Concessões

Introdução – Fundeb

Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb)

Criação e Regulamentação

EC nº 53/2006; Lei nº 11.494/2007; Decreto nº 6.253/2007

Vigência

2007 a 2020

Aplicação dos Recursos

Lei de Diretrizes e Bases (**LDB**) arts. 70 e 71, entre outros

Observação: Os recursos do fundo devem ser totalmente utilizados durante o exercício em que forem creditados. Admite-se, ainda, que eventual saldo não comprometido de até 5% possa ser utilizado no primeiro trimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional (LDB, art 21 § 2º).

Distribuição dos Recursos “Mecanismo Redistribuidor”

- **Automática** (sem autorização orçamentária ou convênios)
- **Periódica**
- Crédito em **conta específica** de cada governo
- Com base no **número de alunos** da educação básica

Características – Fundeb

**Fundo Especial de
Natureza Contábil**

Não tem personalidade jurídica

Âmbito Estadual

1 fundo por estado e DF = 27 fundos

Agente Financeiro

Banco do Brasil

Observação: Apesar de o fundo ser definido como fundo contábil de âmbito estadual (ADCT, art. 60, inciso I), ele não é contabilizado pelo próprio Estado, sendo gerido pelo Banco do Brasil.



- Os recursos destinados ou recebidos do Fundeb devem ser classificados como **Inter OFSS – Estado**, ainda que o ente transferidor ou recebedor seja o próprio Estado.
- Para fins de **consolidação das contas nacionais**, é necessário **excluir** as contas “3.5.2.2.4.XX.XX - Transferências ao Fundeb” e “4.5.2.2.4.XX.XX - Transferência do Fundeb” para eliminar-se duplicidade.

Aplicação dos Recursos

A Lei nº 9.394/1996 (Lei de Diretrizes e Bases), art. 70, dispõe sobre a aplicação dos recursos do Fundeb.

Mínimo de 60%

Direcionado para o pagamento da remuneração dos profissionais do magistério em efetivo exercício na educação básica sob responsabilidade do ente.

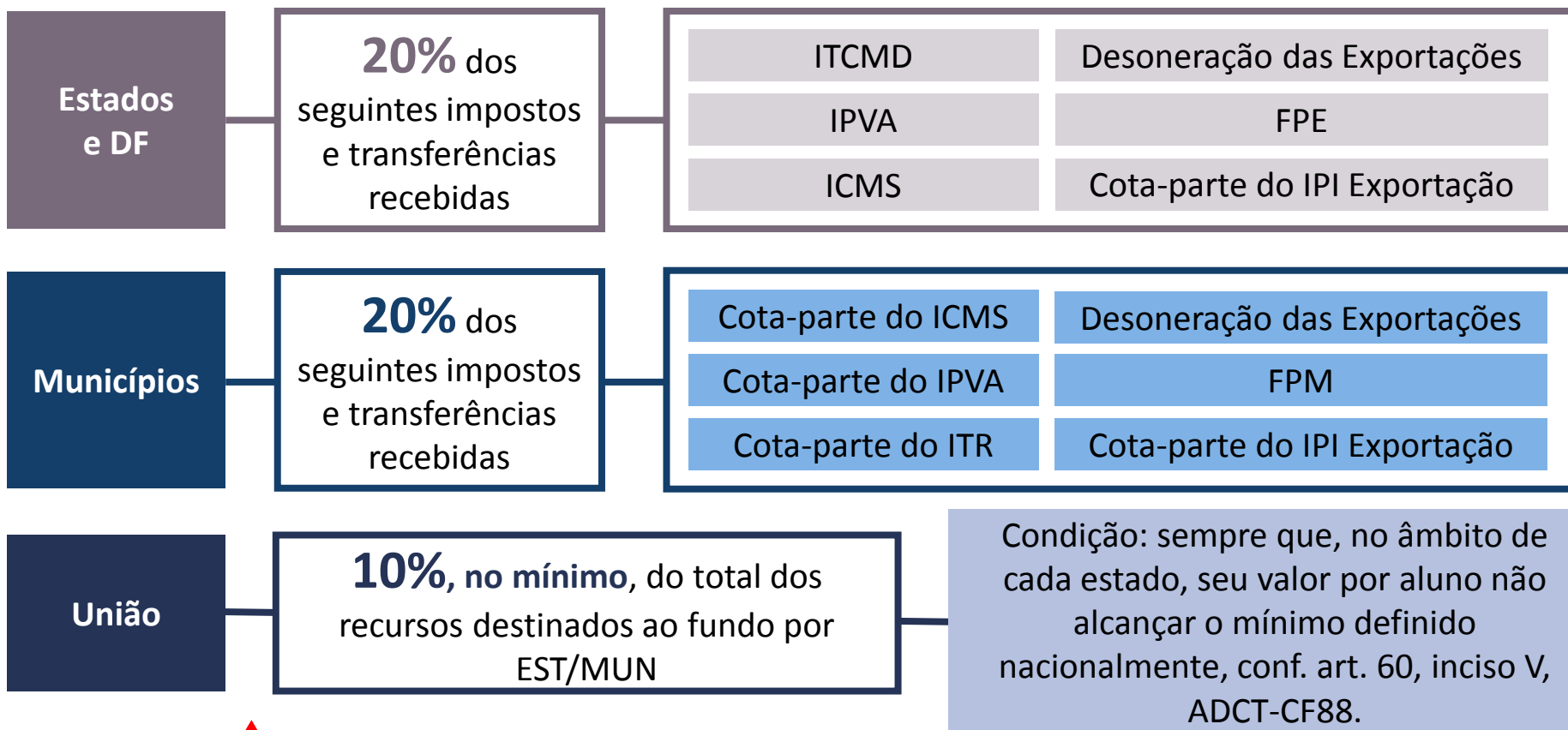
Até 40%

Outras ações de manutenção e desenvolvimento da educação básica, vedado a utilização para despesas citadas no art. 71 da referida lei.



- Os recursos devem ser totalmente utilizados durante o exercício em que forem creditados, excetuando-se eventual saldo não comprometido, de até 5% do valor total repassado no exercício, contanto que seja utilizado no primeiro trimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional.

Composição – Origem dos Recursos do Fundeb



Também compõem o Fundeb as receitas da **dívida ativa**, bem como os **juros e multas** incidentes sobre as fontes acima relacionadas.

Responsáveis por Transferências – Fundeb

**Patrocinadores –
Responsáveis por
Contribuições ao Fundeb**

Estados/DF/Municípios e União*

**Responsáveis por
Transferências
Financeiras ao Fundeb**

Estados/DF e União*

Observação:

- O percentual de transferências será retido e enviado ao Fundeb pelo ente transferidor – municípios são substituídos na transferência financeira;
- A União somente possui responsabilidade de repassar recursos ao Fundeb caso o mínimo consitucional por aluno em cada estado não seja atingido;

Contabilização das Transferências ao Fundeb pelos Estados, DF e Municípios – Transferências ao Fundeb

Estados / DF / Municípios



Fundeb

VARIAÇÃO PATRIMONIAL DIMINUTIVA

D 3.5.2.2.4.xx.xx	Transferências ao Fundeb – Inter OFSS – Estado
C 1.1.1.1.1.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)

DEDUÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA REALIZADA

D 6.2.1.3.x.x.xx	(-) Deduções da Receita Orçamentária
C 6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a Realizar

CONTROLE DAS DISPONIBILIDADES DE RECURSOS

D 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)
C 8.2.1.1.4.xx.xx	DDR Utilizada



- As receitas orçamentárias que compõem a base de cálculo do Fundeb (impostos e transferências constitucionais e legais) são registradas pelos seus **VALORES BRUTOS (não líquidos dos valores destinados ao Fundeb)** – imprescindível para correta contabilização pelos entes recebedores.
- As transferências da parte destinada ao Fundeb são registradas como **DEDUÇÕES DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA**.

Contabilização dos Recursos Recebidos do Fundeb pelos Estados, DF e Municípios – Transferências do Fundeb



VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA

D 1.1.1.1.x.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)
C 4.5.2.2.4.xx.xx	Transferências do Fundeb – Inter OFSS - Estado

REALIZAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA

D 6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a Realizar
C 6.2.1.2.x.xx.xx	Receita Realizada
Natureza de Receita: 1758.01.1.1 – Transferências de Recursos do Fundeb - Principal	

CONTROLE DAS DISPONIBILIDADES DE RECURSOS

D 7.2.1.1.x.xx.xx	Controle da Disponibilidade de Recursos
C 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)

Contabilização dos Recursos Recebidos do Fundeb pelos Estados, DF e Municípios – Complementação da União

Fundeb (**Complementação da União**) → Estados / DF / Municípios

VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA

D 1.1.1.1.x.xx.xx Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)
C 4.5.2.2.**4**.xx.xx Transferências do Fundeb – **Inter OFSS – Estado**

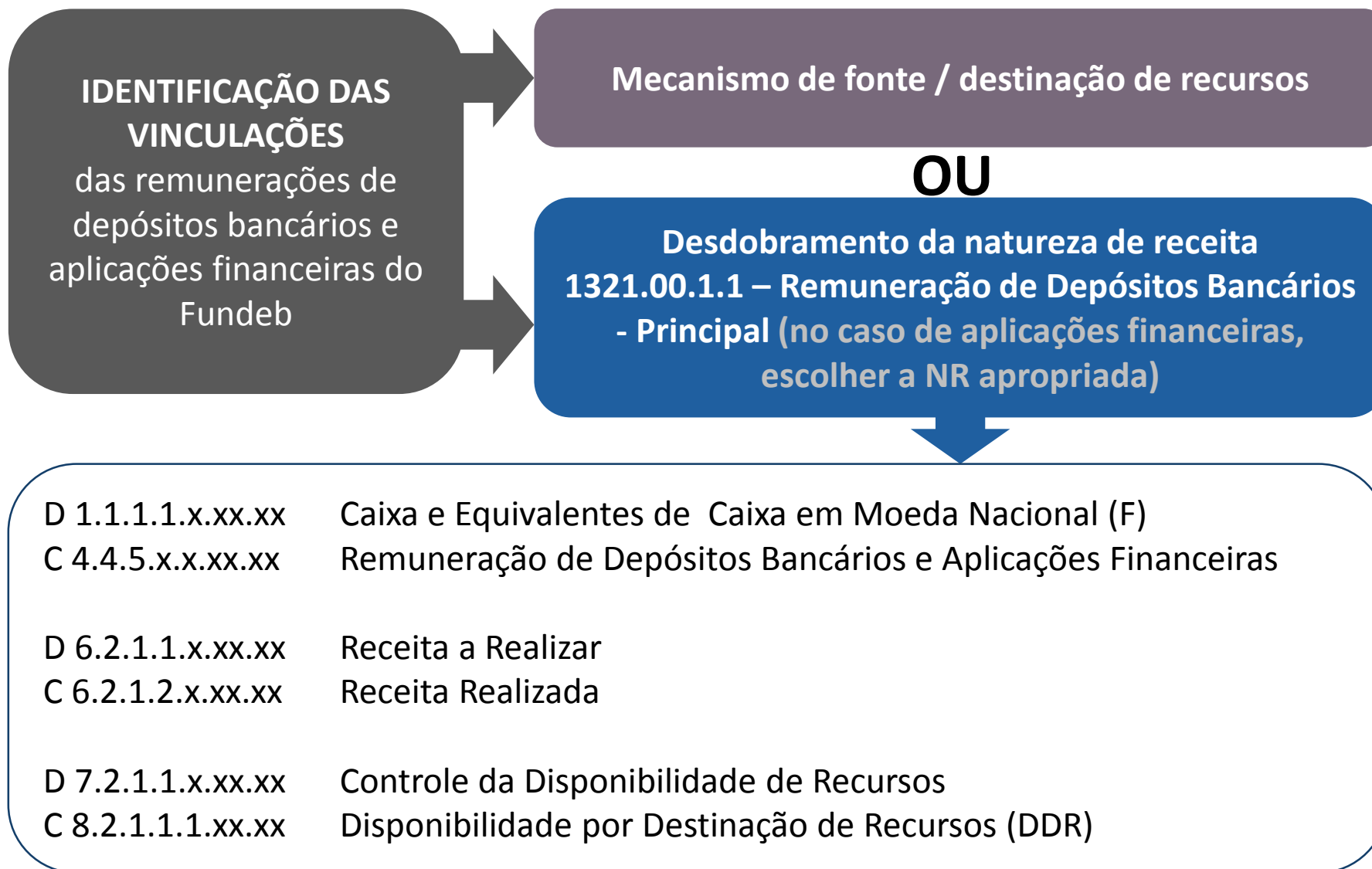
REALIZAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar
C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada
Natureza de Receita: 1758.01.2.1 – **Transferências de Recursos da Complementação da União ao Fundeb - Principal**

CONTROLE DAS DISPONIBILIDADES DE RECURSOS

D 7.2.1.1.x.xx.xx Controle da Disponibilidade de Recursos
C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)

Contabilização de Remuneração de Depósitos Bancários/Aplicações Financeiras do Fundeb



Sumário

1. Fundeb
- 2. Consórcios Públicos**
3. Operações de Crédito
4. Concessões

Conceito e Natureza Jurídica de Consórcios Públicos

Conceito

Parcerias formadas por dois ou mais entes da Federação para a **gestão associada de serviços públicos**, bem como para a transferência total ou parcial de encargos, serviços, pessoal e bens essenciais à continuidade dos serviços transferidos.

(CF/1988 art. 241; Lei nº 11.107/2005; Decreto nº 6.017/2007; Portaria STN nº 274/2016)

Natureza Jurídica

Associação pública, com personalidade jurídica de direito público e **natureza autárquica**, e **integra a administração indireta de todos os entes** da Federação consorciados;

ou pessoa jurídica de direito privado sem fins econômicos.

Normas Contábeis, Orçamentárias e Fiscais Aplicadas



OS CONSÓRCIOS PÚBLICOS DEVEM SEGUIR AS NORMAS DE CONTABILIDADE PÚBLICA, ORÇAMENTO E RESPONSABILIDADE FISCAL APLICÁVEIS ÀS ENTIDADES PÚBLICAS, CONFORME REGULAMENTADO PELA SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL.

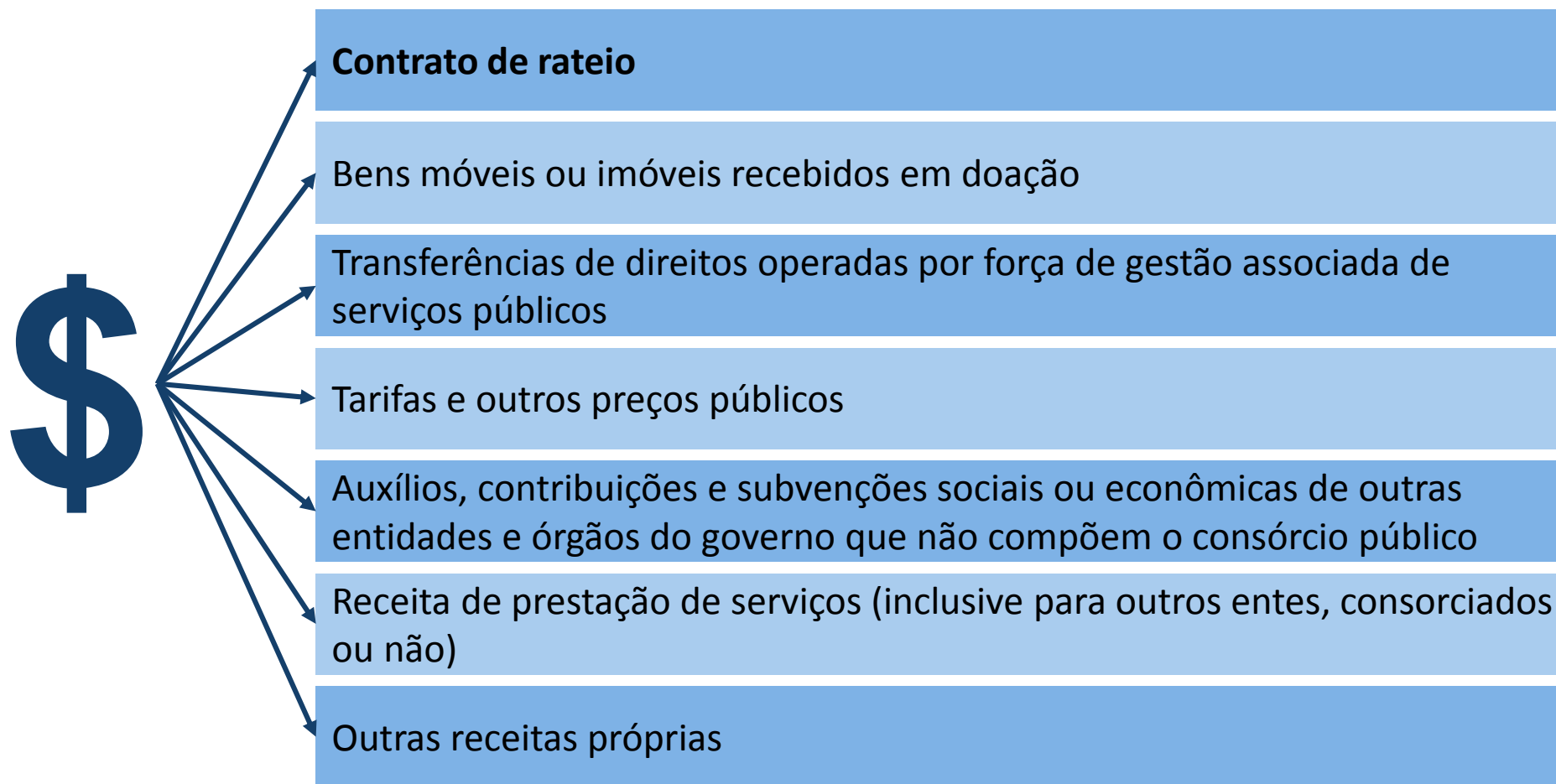
(Lei nº 11.107/2005; Decreto nº 6.017/2007).

A **gestão financeira e orçamentária** dos consórcios públicos deve estar em conformidade com as normas de **responsabilidade fiscal**.

A STN deve editar normas gerais de **contabilidade pública**; de **consolidação** das contas dos consórcios públicos, incluindo critérios para que seu respectivo **passivo seja distribuído** aos entes consorciados, e normas de regularidade fiscal.

O consórcio público deve **fornecer as informações** necessárias para que sejam **consolidadas, nas contas dos entes consorciados**, todas as **despesas realizadas com os recursos entregues em virtude de contrato de rateio**, de forma que possam ser contabilizadas nas contas de cada ente da Federação na conformidade dos **elementos econômicos e das atividades ou projetos atendidos**.

Recursos dos Consórcios Públicos



Recursos dos Consórcios Públicos – Contrato de Rateio

CONTRATO DE RATEIO

É o instrumento pelo qual os entes da Federação consorciados comprometem-se a transferir recursos financeiros para a realização das **despesas do consórcio público**.

Os recursos são consignados nas **leis orçamentárias anuais (LOA)** (ou leis de créditos adicionais) **dos entes da Federação consorciados**.

É formalizado em **cada exercício financeiro**.

Prazo de vigência não será superior ao das dotações que o suportam.

Exceção: contratos que tenham por objeto exclusivamente projetos consistentes em programas e ações contemplados em plano plurianual (PPA) ou a gestão associada de serviços públicos custeados por tarifas ou outros preços públicos.

Classificação Orçamentária das Transferências a Consórcios Públicos em Virtude de **Contrato de Rateio**

Na execução da LOA, o ente consorciado deverá seguir, no mínimo, a seguinte classificação para as transferências a consórcios públicos em virtude de contrato de rateio (**C . G . MA . 70**):

Categoria econômica (C)

- 3. Corrente
- 4. Capital

Grupo de natureza da despesa (G)

- 1. Pessoal e Encargos Sociais
- 3. Outras Despesas Correntes
- 4. Investimentos
- 5. Inversões Financeiras

Modalidade de aplicação (MA)

- 71. Transferências a Consórcios Públicos mediante Contrato de Rateio
- 72. Execução Orçamentária Delegada a Consórcios Públicos
- 73. Transferências a Consórcios Públicos mediante Contrato de Rateio à Conta de Recursos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 24 da LC nº 141, de 2012
- 74. Transferências a Consórcios Públicos mediante Contrato de Rateio à Conta de Recursos de que trata o art. 25 da LC nº 141, de 2012

Elemento de despesa

- 70. Rateio pela Participação em Consórcio Público



A fim de eliminar duplicidades na elaboração dos demonstrativos, não deverão ser computadas as despesas executadas pelos entes na modalidade de aplicação 71.

Classificação Orçamentária dos Pagamentos a Consórcios Públicos em Virtude de Contratação Direta

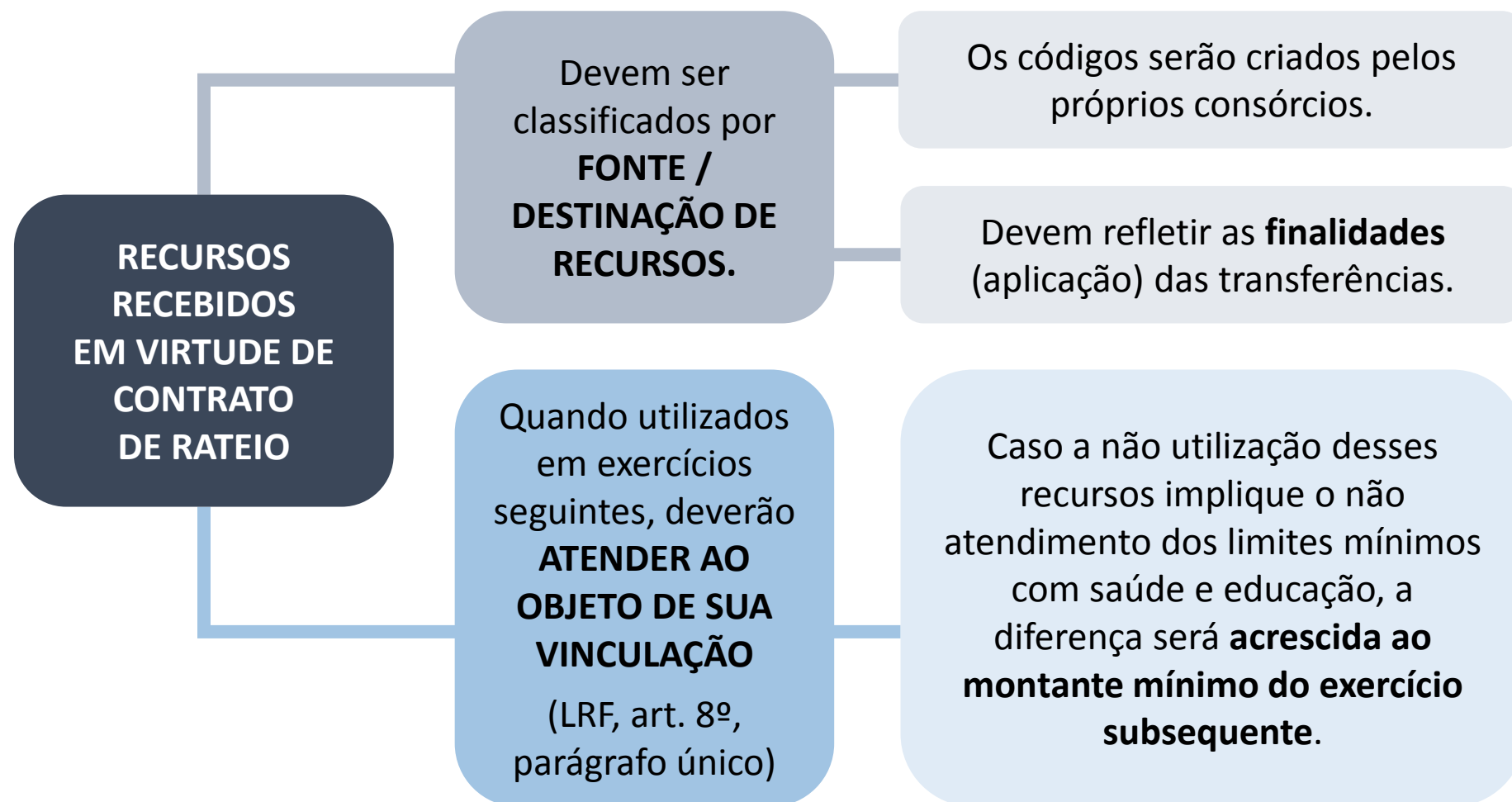
A **CONTRATAÇÃO DIRETA DE CONSÓRCIOS PÚBLICOS** por ente da Federação, **consorciado ou não**, será identificada por modalidade de aplicação específica:

Modalidade de aplicação (MA)

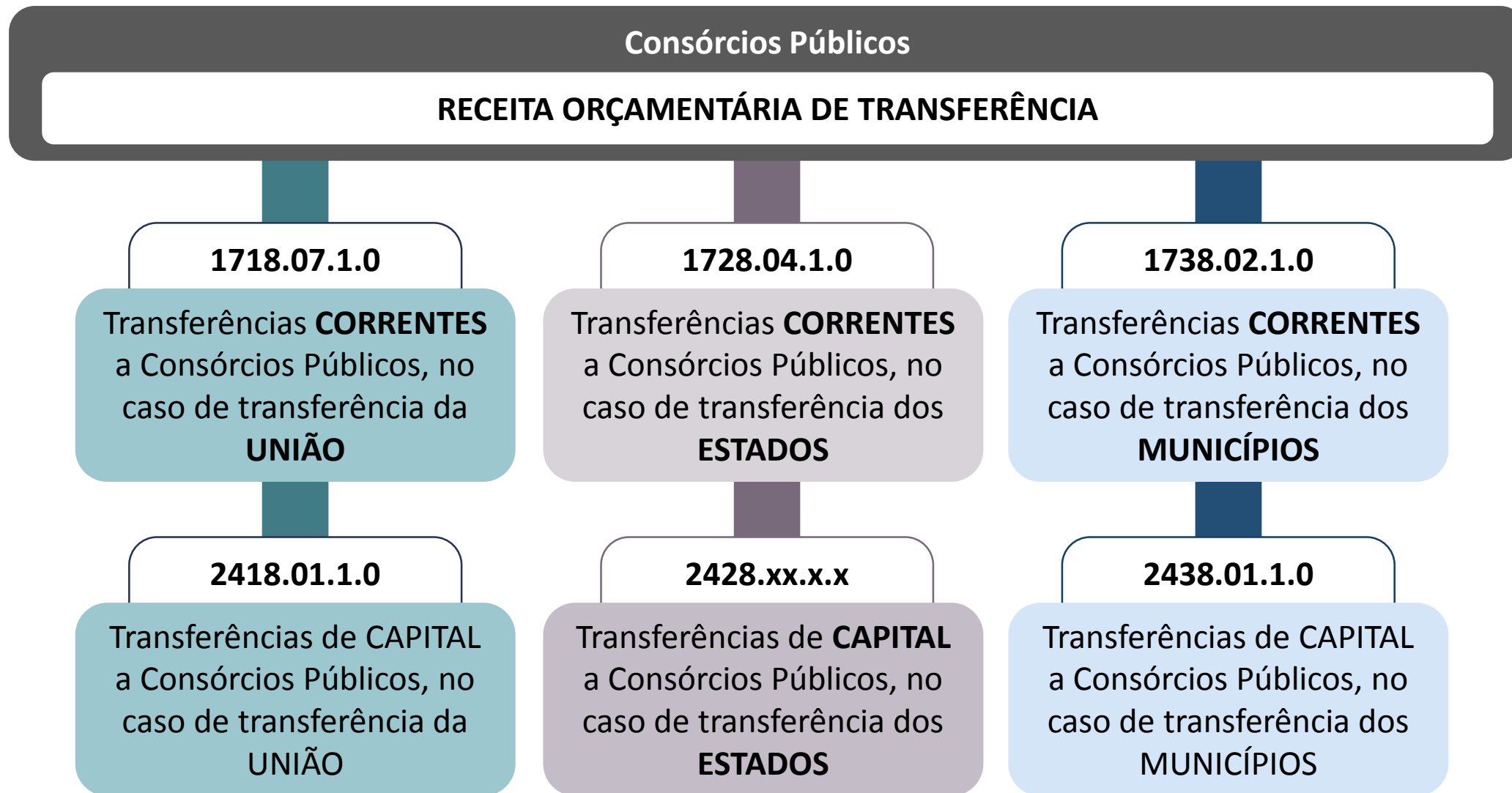
93. Aplicação Direta Decorrente de Operação de Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social **com Consórcio Público do qual o Ente Participe.**

94. Aplicação Direta Decorrente de Operação de Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social **com Consórcio Público do qual o Ente Não Participe.**

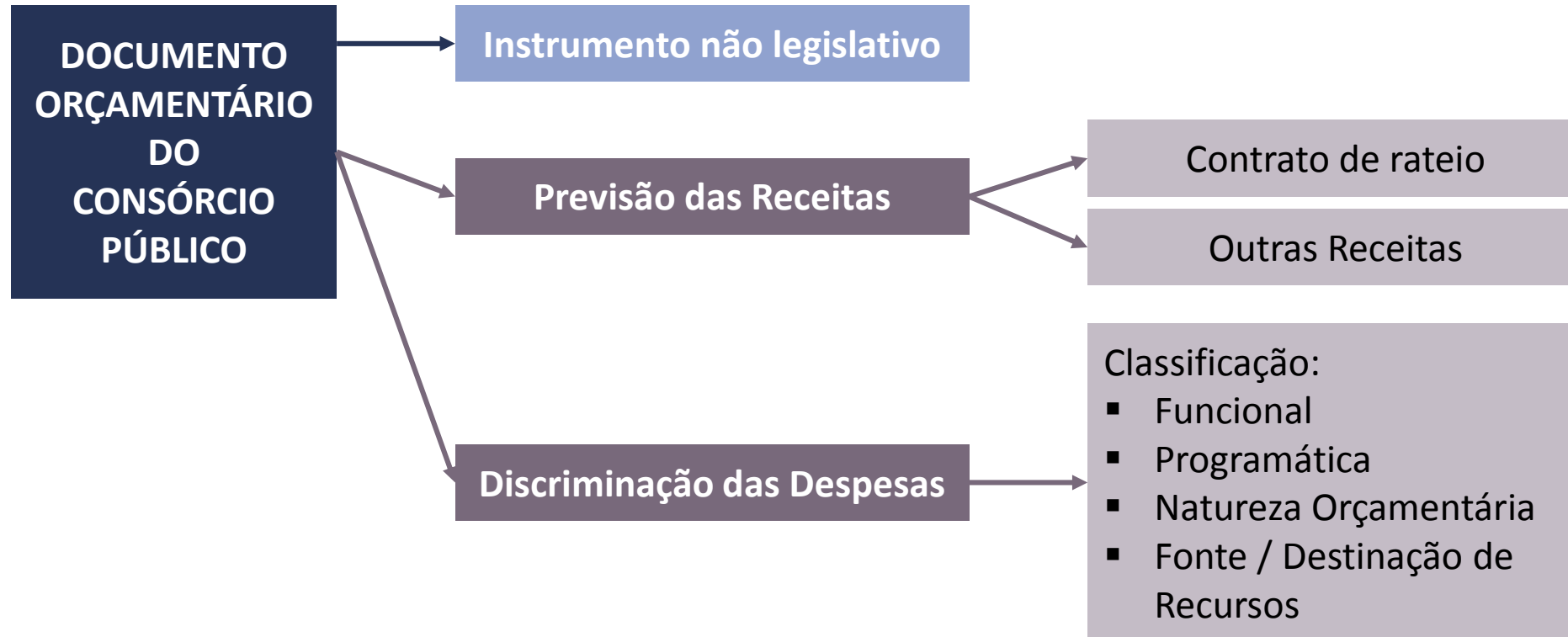
Orçamento do Consórcio Público – Recursos Recebidos em Virtude de Contrato de Rateio



Classificação Orçamentária das Transferências Recebidas pelo Consórcio Público



Classificação Orçamentária das Despesas Executadas pelo Consórcio Público – Documento orçamentário



O consórcio público deverá prestar as informações necessárias para subsidiar a elaboração das leis orçamentárias anuais (LOA) dos entes consorciados pelo menos **30 DIAS** antes do menor prazo para encaminhamento dos respectivos projetos de lei ao Poder Legislativo.

Classificação Orçamentária das Despesas Executadas pelo Consórcio Público

A **classificação funcional e por grupo de natureza** de despesa do consórcio público deverá ser **IGUAL** à do ente consorciado transferidor.

A execução da despesa deve seguir os mesmos objetivos originalmente estabelecidos pela transferência.

É **VEDADA** a aplicação dos recursos entregues por contrato de rateio para atendimento de **DESPESAS GENÉRICAS**, inclusive transferências ou operações de crédito.

Os consórcios públicos que executam **AÇÕES DE SAÚDE** poderão utilizar, além da modalidade de aplicação 90 (aplicação direta), as **modalidades de aplicação 95 e 96**:

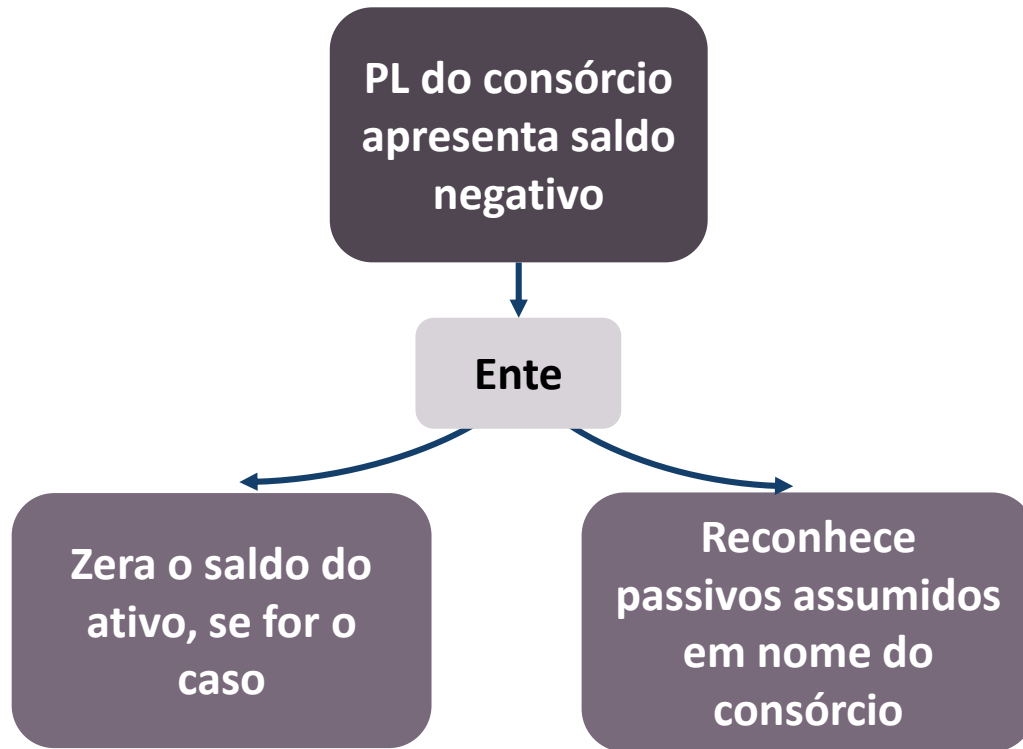
95. Aplicação Direta à conta de recursos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 24 da LC nº 141, de 2012.

96. Aplicação Direta à conta de recursos de que trata o art. 25 da LC nº 141, de 2012.

Procedimentos Contábeis Patrimoniais no Ente Consorciado



Procedimentos Contábeis Patrimoniais no Ente Consorciado

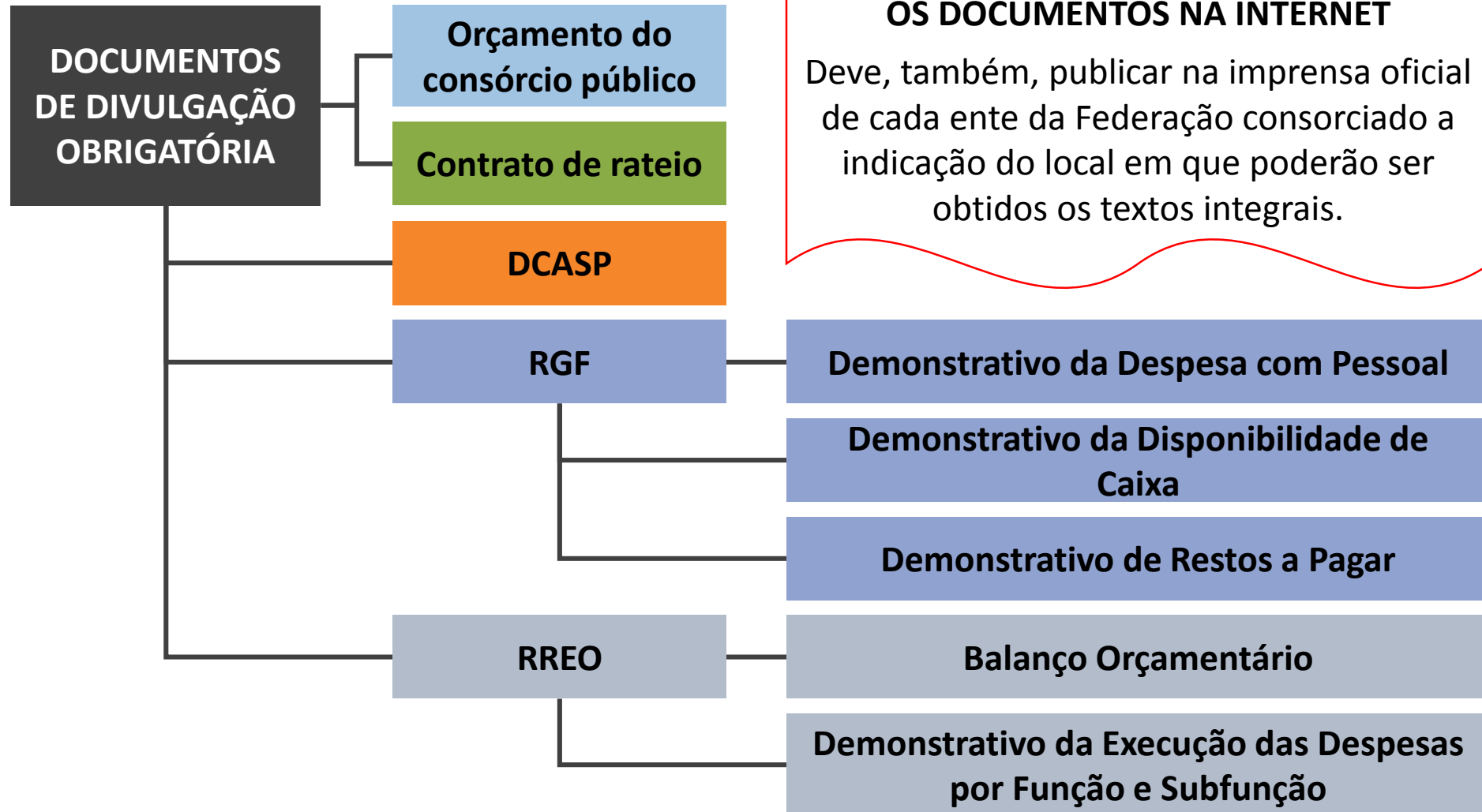


Em caso de **exclusão de ente consorciado** ou de **extinção do consórcio público**, o instrumento aprovado pela assembleia geral, previsto no art. 12 da Lei nº 11.107, e ratificado por lei de todos os entes consorciados deverá prever as **relações jurídicas decorrentes**, inclusive as relativas à **repartição de ativos e passivos**.



A IPC 10 – Contabilização de Consórcios Públicos, de aplicação facultativa, detalha os procedimentos patrimoniais de consórcios.

Transparência e Aspectos Fiscais nos Consórcios Públicos



O CONSÓRCIO PÚBLICO DEVE DIVULGAR OS DOCUMENTOS NA INTERNET

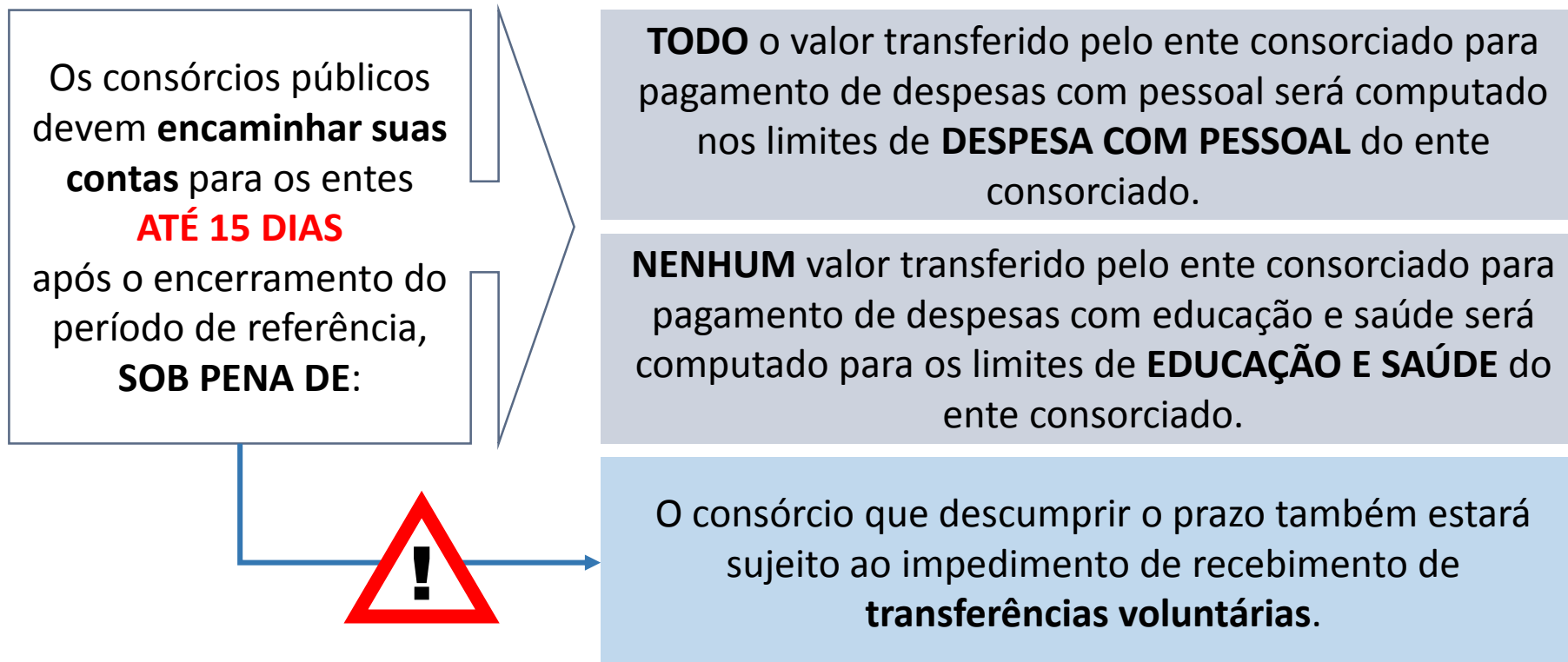
Deve, também, publicar na imprensa oficial de cada ente da Federação consorciado a indicação do local em que poderão ser obtidos os textos integrais.

Prestação de Contas dos Consórcios Públicos – Quadro das Despesas por Natureza, Função e Subfunção

Quadro das despesas por natureza, função e subfunção: deve ser encaminhado para os entes consorciados **periodicamente**, na **proporção de sua participação** no contrato de rateio.

Função/ Subfunção	Natureza da Despesa	Execução Orçamentária do Exercício				
		Transferências Recebidas por meio do Contrato de Rateio	Despesas Empenhadas	Despesas Liquidadas	Despesas Pagas	
12/36112/361	319008					
Educação	319011					
Ensino Fundamental	319013					
Função/ Subfunção	Natureza da Despesa	Execução de Restos a Pagar				
		Restos a Pagar Não Processados			Restos a Pagar Não Processados Liquidados	
		Liquidados	Pagos	Cancelados	Pagos	Cancelados
12/36112/361	319008					
Educação	319011					
Ensino Fundamental	319013					

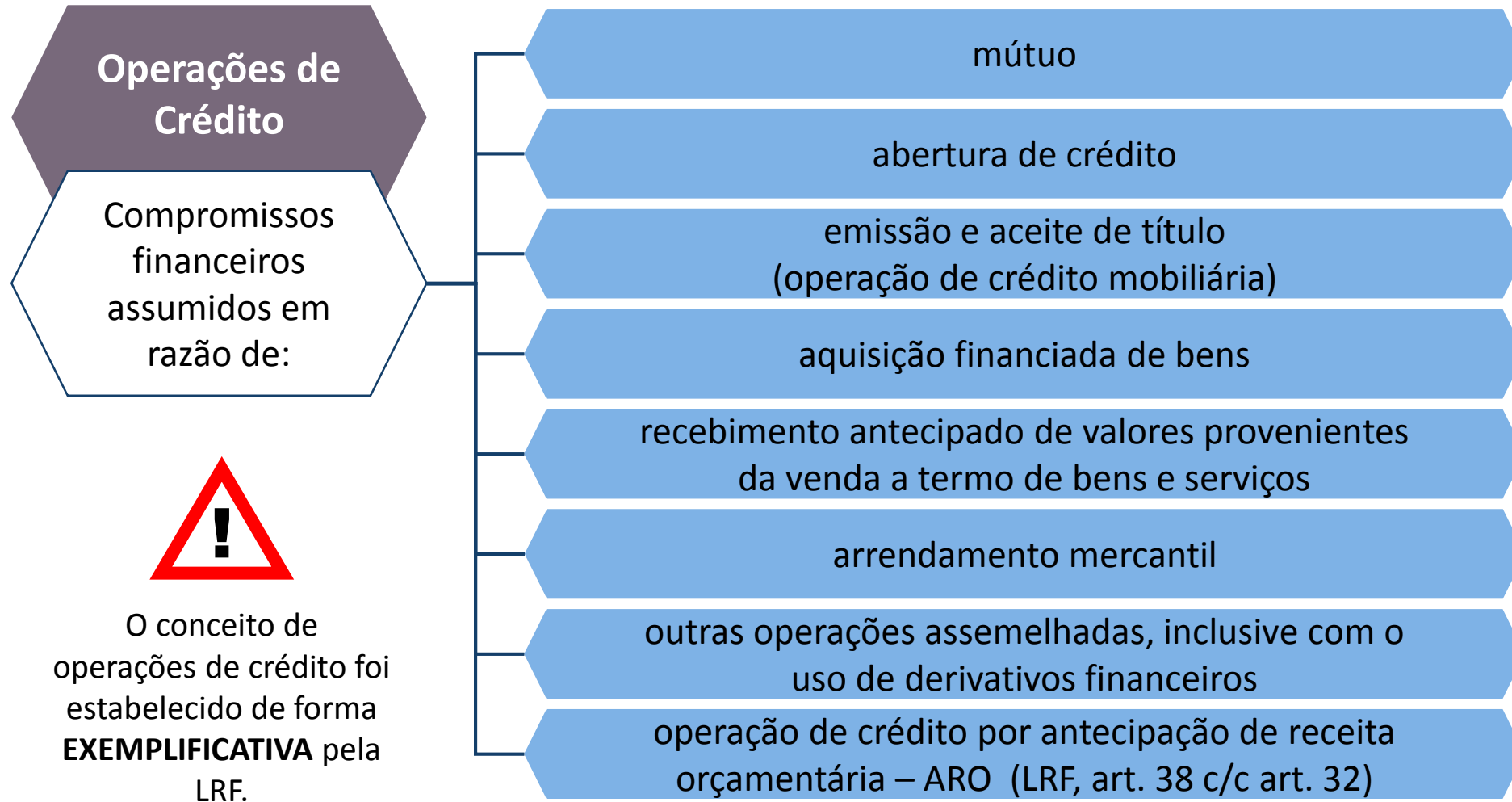
Prestação de Contas dos Consórcios Públicos



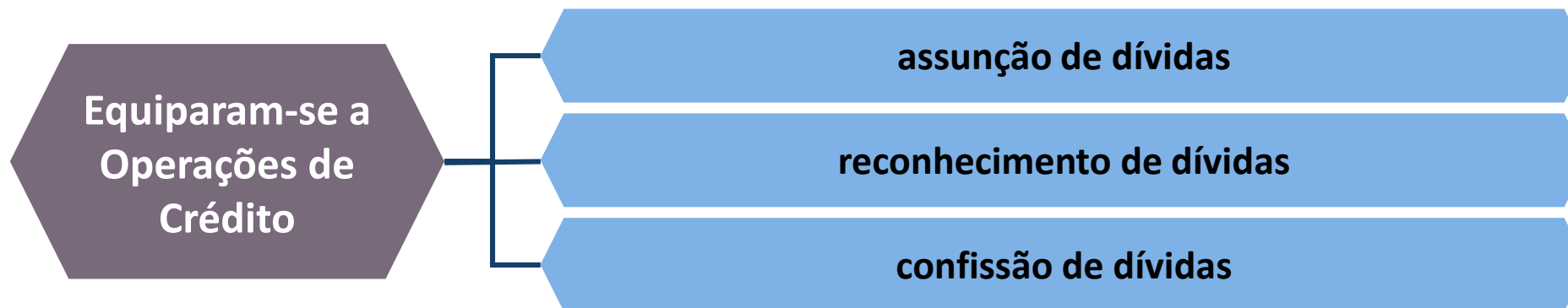
Sumário

1. Fundeb
2. Consórcios Públicos
- 3. Operações de Crédito**
4. Concessões

Conceito de Operações de Crédito (LRF, art. 29 III)



Equiparam-se a Operações de Crédito (LRF, art. 29 § 1º)



- As operações de crédito **nem sempre envolvem o usual crédito** junto a uma instituição financeira com o consequente ingresso de receita orçamentária nos cofres públicos.

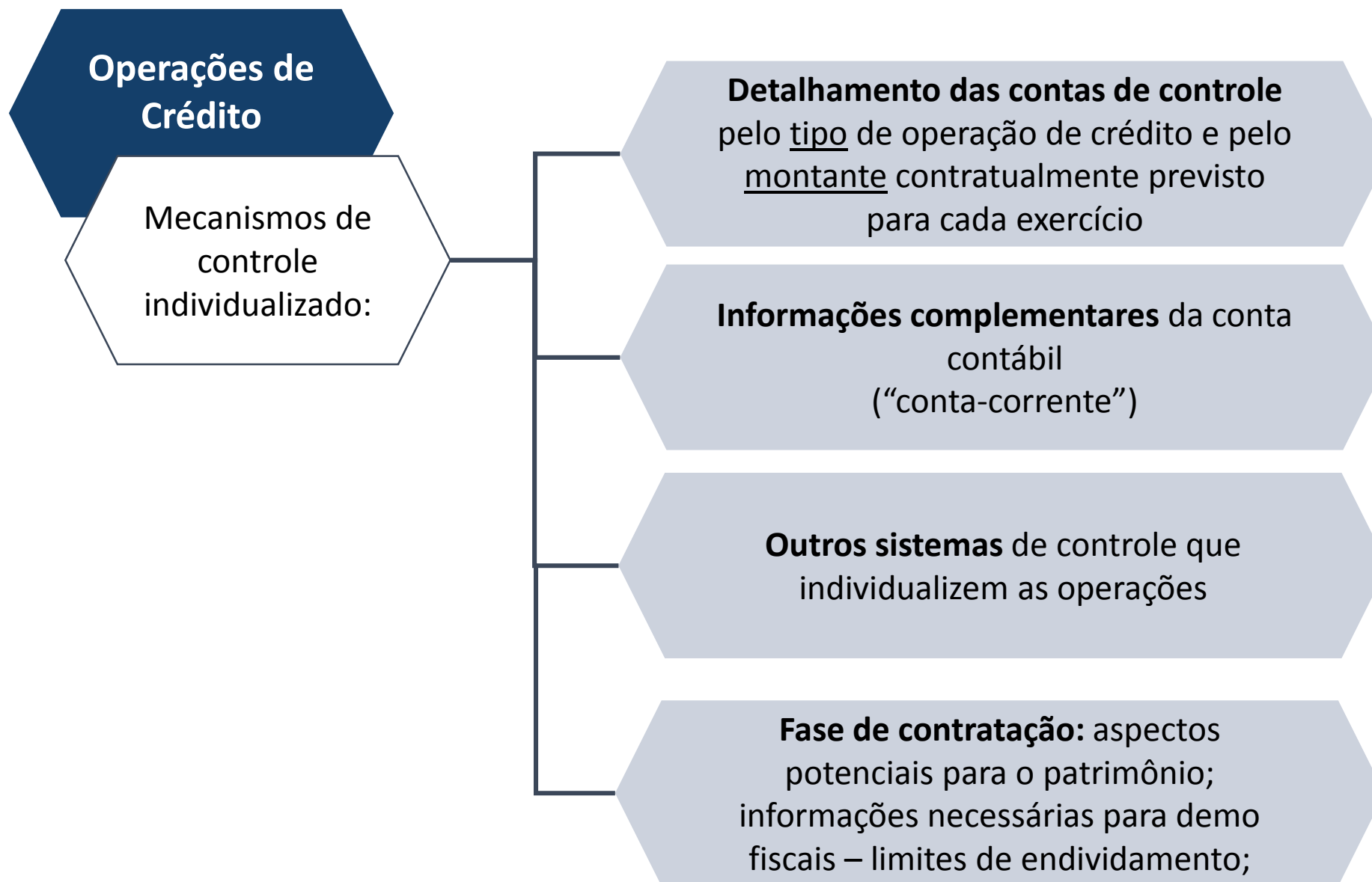


- A assunção, reconhecimento e confissão de dívida devem ser entendidas como **incorporações de passivos expressamente autorizadas ou previstas em lei**, em respeito ao princípio da legalidade.



- Os **parcelamentos** de dívidas podem decorrer de assunção, reconhecimento ou confissão de dívidas. Para a contabilidade, são uma **transferência de uma obrigação a curto prazo para outra a longo prazo**.

Controle Individualizado das Operações de Crédito Contratuais



Assunção, Reconhecimento ou Confissão de Dívidas – Lançamentos Exemplificativos

REGISTRO DA DÍVIDA

D 3.6.4.x.x.xx.xx Incorporação de Passivos
C 2.x.x.x.x.xx.xx Obrigações de Curto ou Longo Prazo (P)

PAGAMENTO DA DÍVIDA

** Registros usuais para a execução de despesa orçamentária com existência de registro anterior do passivo.*

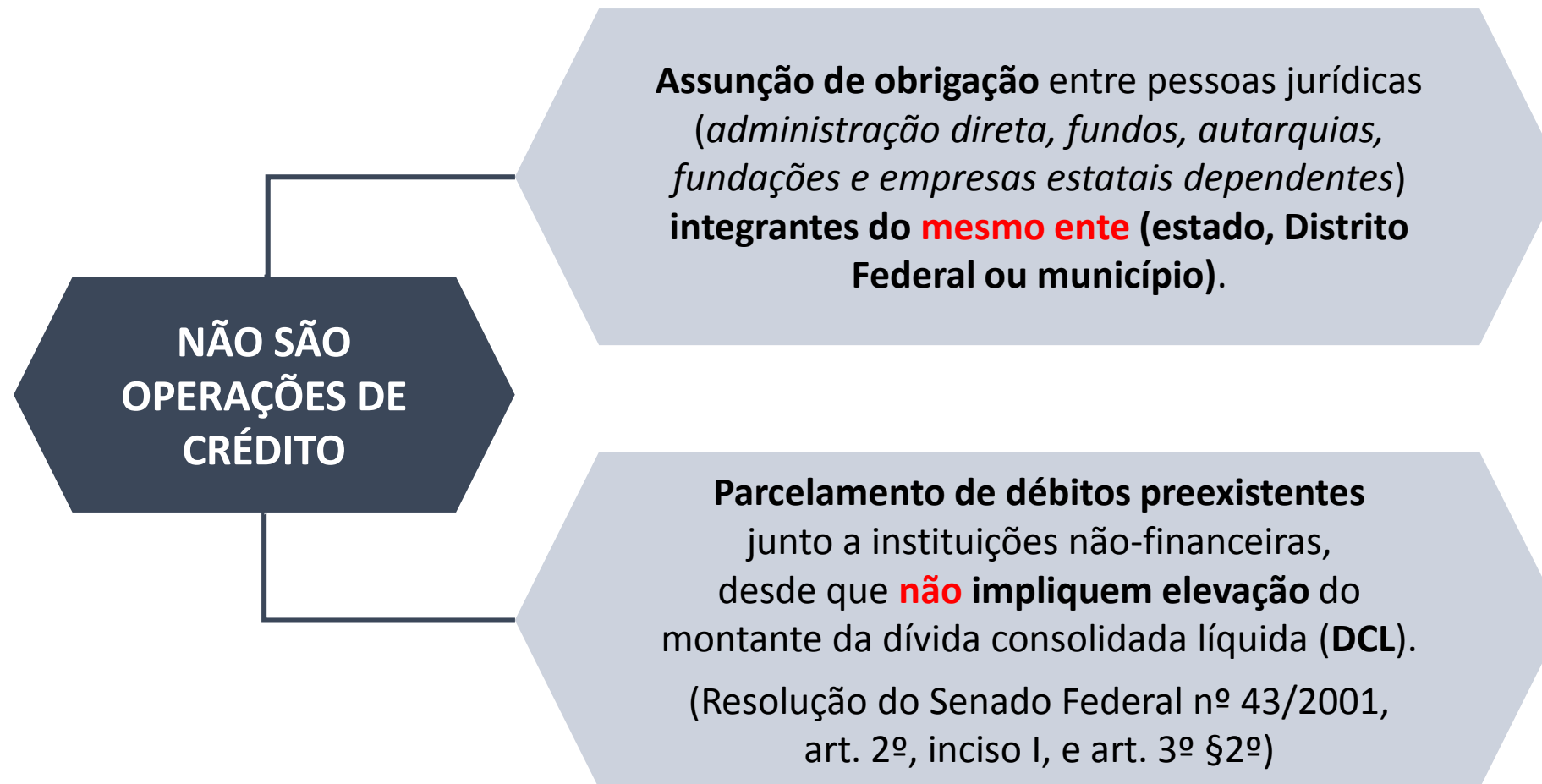
PRESCRIÇÃO DA DÍVIDA

D 2.x.x.x.x.xx.xx Obrigações de Curto ou Longo Prazo (P)
C 4.6.4.x.x.xx.xx Desincorporação de Passivos

PARCELAMENTO DA DÍVIDA

D 2.1.x.x.x.xx.xx Obrigações a **Curto Prazo** (P)
C 2.2.x.x.x.xx.xx Obrigações a **Longo Prazo** (P)

Não são Operações de Crédito



Equiparam-se a Operações de Crédito e Estão Vedadas (LRF, art. 37)

Equiparam-se a Operações de Crédito e estão VEDADAS



NÃO SE PODE CONFUNDIR A LEGALIDADE DA OPERAÇÃO COM A LEGALIDADE DO REGISTRO CONTÁBIL A ELA PERTINENTE. A CONTABILIZAÇÃO NÃO VALIDA UMA OPERAÇÃO ILEGAL.

Pelo contrário, tem a função de demonstrar, de forma transparente, o impacto que a realização desta operação vedada causa ao patrimônio público, cabendo aos órgãos de controle avaliar o mérito da operação.

A captação de recursos a título de antecipação de receita de tributo cujo **fato gerador ainda não tenha ocorrido**

O recebimento antecipado de valores de **empresa estatal**, salvo lucros e dividendos (LRF c/c Lei nº 6.406/74)

A **assunção direta de compromisso**, a **confissão de dívida** ou operação assemelhada, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, **mediante emissão, aceite ou aval de título de crédito**, não se aplicando esta vedação a empresas estatais dependentes

A **assunção de obrigação**, sem **autorização orçamentária**, com fornecedores para **pagamento a posteriori** de bens e serviços

Equiparam-se a Operações de Crédito e Estão Vedadas (LRF, art. 37) – Exemplo

A assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento *a posteriori* de bens e serviços

EXEMPLO:

Suponha que um órgão da Administração Direta efetue uma compra de material de consumo, **sem autorização orçamentária**, por meio de **aceite de uma nota promissória**. Os bens seriam entregues no prazo de 30 dias a partir do aceite da nota promissória e a **apuração de responsabilidade** ensejaria ressarcimento do órgão.

Equiparam-se a Operações de Crédito e estão Vedadas (LRF, art. 37) – Exemplo

RECONHECIMENTO DO PASSIVO

D 1.1.5.6.x.xx.xx Almojarifado (P)

C 2.1.3.x.x.xx.xx Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo (P)

Equiparam-se a Operações de Crédito e estão Vedadas (LRF, art. 37) – Exemplo

Caso haja dano ao erário e, apurada a responsabilidade do causador do dano, deve-se registrar o ativo no montante a ser pago aos cofres públicos.

REGISTRO DE CONTROLE DA RESPONSABILIDADE EM APURAÇÃO

D 7.9.x.x.x.xx.xx	Outros Controles – Diversos Responsáveis em Apuração
C 8.9.x.x.x.xx.xx	Outros Controles – Diversos Responsáveis em Apuração

REGISTRO DO ATIVO APÓS A APURAÇÃO DE RESPONSABILIDADE

D 1.x.x.x.x.xx.xx	Diversos Responsáveis
C 4.9.9.9.1.xx.xx	VPA Decorrentes de Fatos Geradores Diversos

REGISTRO DE CONTROLE DA RESPONSABILIDADE APÓS A APURAÇÃO

D 8.9.x.x.x.xx.xx	Outros Controles – Diversos Responsáveis em Apuração
C 8.9.x.x.x.xx.xx	Outros Controles – Diversos Responsáveis Apurados



Apurada a responsabilidade, caso o órgão opte por devolver a mercadoria, nenhum ativo será gerado contra o terceiro. Caso contrário, haverá registro de um ativo contra o terceiro.

Operação de Crédito: Exemplo de OC Mobiliária com Juros Pré-Fixados – Ingresso dos Recursos Financeiros

CONTRATAÇÃO DA OPERAÇÃO DE CRÉDITO

D 7.1.2.3.x.xx.xx	Obrigações Contratuais
C 8.1.2.3.x.xx.xx	Execução de Obrigações Contratuais – a Executar

RECONHECIMENTO INICIAL DO PRINCIPAL

D 1.1.1.1.x.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)
C 2.1.2.x.x.xx.xx	Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo (P)

RECONHECIMENTO INICIAL DO PRINCIPAL

D 6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a Realizar
C 6.2.1.2.x.xx.xx	Receita Realizada

RECONHECIMENTO INICIAL DO PRINCIPAL

D 7.2.1.1.x.xx.xx	Controle da Disponibilidade de Recursos
C 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por Destinação de Recursos

RECONHECIMENTO INICIAL DO PRINCIPAL

D 8.1.2.3.x.xx.xx	Execução de Obrigações Contratuais – a Executar
C 8.1.2.3.x.xx.xx	Execução de Obrigações Contratuais – Executados

Operação de Crédito: Exemplo de OC Mobiliária com Juros Pré-Fixados – Apropriação dos Encargos Financeiros

RECONHECIMENTO INICIAL DOS ENCARGOS

D 2.1.8.4.1.98.xx (-) Encargos Financeiros a Apropriar/Custo da Transação a Amortizar (P)
C 2.1.8.4.1.99.xx Juros e Encargos a Pagar de Empréstimos e Financiamentos a CP (P)

APROPRIAÇÃO MENSAL DOS ENCARGOS

D 3.4.1.3.x.xx.xx Juros e Encargos da Dívida Mobiliária
C 2.1.8.4.1.98.xx (-) Encargos Financeiros a Apropriar/Custo da Transação a Amortizar (P)



- Cada parcela relativa aos encargos financeiros deve ser apropriada até o final de cada mês, obedecendo o regime de competência, independente de seu pagamento.
- Deve ser realizada uma baixa no saldo contábil da conta retificadora de passivo que representa os encargos financeiros a apropriar.

Operação de Crédito: Exemplo de OC Mobiliária com Juros Pré-Fixados – Empenho

EMPENHO CORRESPONDENTE AOS ENCARGOS

D 2.1.8.4.1.99.xx Juros e Encargos a Pagar de Empréstimos e Financiamentos a CP **(P)**

C 2.1.8.4.1.99.xx Juros e Encargos a Pagar de Empréstimos e Financiamentos a CP **(F)**

EMPENHO CORRESPONDENTE À AMORTIZAÇÃO

D 2.1.8.4.1.99.xx Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo **(P)**

C 2.1.8.4.1.99.xx Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo **(F)**

EMPENHO CORRESPONDENTE AOS ENCARGOS E À AMORTIZAÇÃO

D 6.2.2.1.1.xx.xx Crédito Disponível

C 6.2.2.1.3.01.xx Crédito Empenhado a Liquidar

Natureza da despesa: **3.2.xx.xx** (encargos) e **4.6.xx.xx** (amortização)

EMPENHO CORRESPONDENTE AOS ENCARGOS E À AMORTIZAÇÃO

D 6.2.2.1.3.01.xx Crédito Empenhado a Liquidar

C 6.2.2.1.3.02.xx Crédito Empenhado em Liquidação

EMPENHO CORRESPONDENTE AOS ENCARGOS E À AMORTIZAÇÃO

D 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)

C 8.2.1.1.2.xx.xx DDR Comprometida por Empenho

Operação de Crédito: Exemplo de OC Mobiliária com Juros Pré-Fixados – Liquidação

LIQUIDAÇÃO CORRESPONDENTE AOS ENCARGOS E À AMORTIZAÇÃO

D 6.2.2.1.3.02.xx	Crédito Empenhado em Liquidação
C 6.2.2.1.3.03.xx	Crédito Empenhado Liquidado a Pagar

LIQUIDAÇÃO CORRESPONDENTE AOS ENCARGOS E À AMORTIZAÇÃO

D 8.2.1.1.2.xx.xx	DDR Comprometida por Empenho
C 8.2.1.1.3.xx.xx	DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias

Operação de Crédito: Exemplo de OC Mobiliária com Juros Pré-Fixados – Pagamento

PAGAMENTO CORRESPONDENTE AOS ENCARGOS

D 2.1.2.x.x.xx.xx	Juros e Encargos a Pagar de Empréstimos e Financiamentos a CP (F)
C 1.1.1.1.x.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)

PAGAMENTO CORRESPONDENTE À AMORTIZAÇÃO

D 2.1.2.x.x.xx.xx	Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo (F)
C 1.1.1.1.x.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)

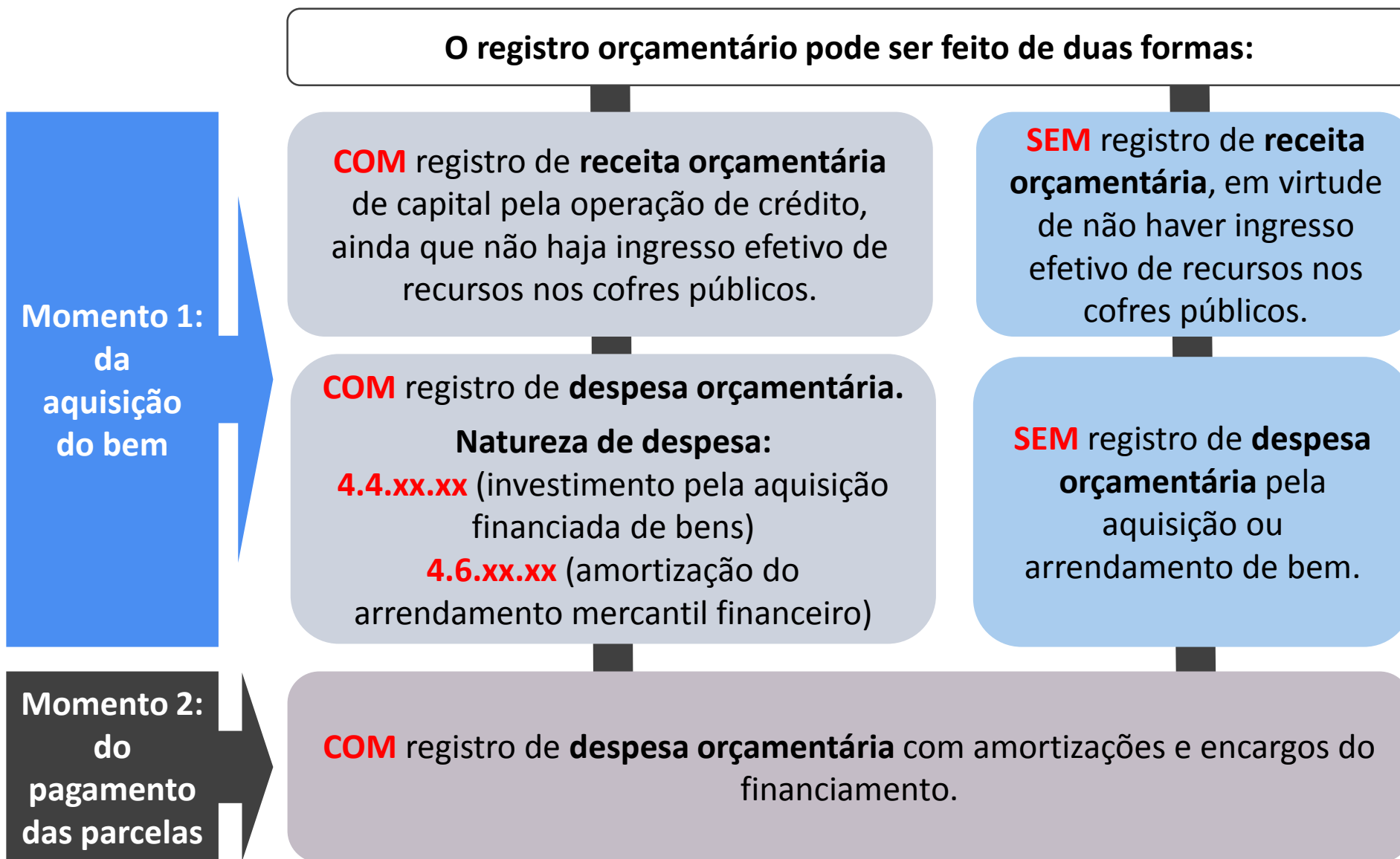
PAGAMENTO CORRESPONDENTE AOS ENCARGOS E À AMORTIZAÇÃO

D 6.2.2.1.3.03.xx	Crédito Empenhado Liquidado a Pagar
C 6.2.2.1.3.04.xx	Crédito Empenhado Liquidado Pago

PAGAMENTO CORRESPONDENTE AOS ENCARGOS E À AMORTIZAÇÃO

D 8.2.1.1.3.xx.xx	DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias
C 8.2.1.1.4.xx.xx	DDR Utilizada

Aquisição Financiada de Bens e Arrendamento Mercantil Financeiro – Registro Orçamentário



Arrendamento Mercantil Financeiro



Algumas observações sobre o arrendamento mercantil financeiro:

A intenção de adquirir o bem ao final do contrato (**opção de compra**) implica em **registro de ativo não circulante** em contrapartida de passivo (CP e/ou LP).

Comporão o passivo os respectivos **encargos financeiros** a apropriar, com a subsequente **apropriação mensal** dos encargos correspondentes.

O valor a ser registrado deve ser igual ao **valor justo** do ativo arrendado ou, se inferior, deve ser igual ao **valor presente dos pagamentos mínimos** do arrendamento.

A entidade pública deve apropriar ao resultado a **depreciação** do ativo, quando aplicável → **princípio da competência**.

Aquisição Financiada de Bens e Arrendamento Mercantil Financeiro – Lançamentos específicos

Apenas para os entes que registram a receita e a despesa orçamentária quando da aquisição do bem, mesmo que **sem fluxo financeiro**:

RECEBIMENTO DO BEM ADQUIRIDO

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar
C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada
Natureza da receita: **2.2.x.x.xx.x.x**

RECEBIMENTO DO BEM ADQUIRIDO

D 7.2.1.1.x.xx.xx Controle da Disponibilidade de Recursos
C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)

Aquisição Financiada de Bens e Arrendamento Mercantil Financeiro – Lançamentos Específicos

Apenas para os entes que registram a receita e a despesa orçamentária quando da aquisição do bem, mesmo que **sem fluxo financeiro**:

EMPENHO DA DESPESA DE INVESTIMENTO

D 6.2.2.1.1.xx.xx Crédito Disponível
C 6.2.2.1.3.01.xx Crédito Empenhado a Liquidar
Natureza da despesa: **4.4.xx.xx ou 4.6.xx.xx**

EMPENHO DA DESPESA DE INVESTIMENTO

D 6.2.2.1.3.01.xx Crédito Empenhado a Liquidar
C 6.2.2.1.3.02.xx Crédito Empenhado em Liquidação

EMPENHO DA DESPESA DE INVESTIMENTO

D 8.2.1.1.1.xx.xx DDR – Disponibilidade por Destinação de Recursos
C 8.2.1.1.2.xx.xx DDR Comprometida por Empenho

Aquisição Financiada de Bens e Arrendamento Mercantil Financeiro – Lançamentos Específicos

Apenas para os entes que registram a receita e a despesa orçamentária quando da aquisição do bem, mesmo que **sem fluxo financeiro**:

LIQUIDAÇÃO DA DESPESA DE INVESTIMENTO

D 6.2.2.1.3.02.xx Crédito Empenhado em Liquidação
C 6.2.2.1.3.03.xx Crédito Empenhado Liquidado a Pagar

LIQUIDAÇÃO DA DESPESA DE INVESTIMENTO

D 8.2.1.1.2.xx.xx DDR Comprometida por Empenho
C 8.2.1.1.3.xx.xx DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias

PAGAMENTO DA DESPESA DE INVESTIMENTO

D 6.2.2.1.3.03.xx Crédito Empenhado Liquidado a Pagar
C 6.2.2.1.3.04.xx Crédito Empenhado Liquidado Pago

PAGAMENTO DA DESPESA DE INVESTIMENTO

D 8.2.1.1.3.xx.xx DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias
C 8.2.1.1.4.xx.xx DDR Utilizada

Aquisição Financiada de Bens e Arrendamento Mercantil Financeiro – Lançamentos específicos

Procedimentos para TODOS – entes que registram e que não registram a receita e a despesa orçamentárias quando da aquisição:

RECONHECIMENTO DA OBRIGAÇÃO DO FINANCIAMENTO

D 1.2.3.1.1.xx.xx	Veículos (P)
C 2.1.2.x.x.xx.xx	Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo (P)
C 2.2.2.x.x.xx.xx	Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo (P)

RECONHECIMENTO DOS ENCARGOS

D 2.1.2.x.x.xx.xx	(-) Encargos Financeiros a Apropriar Curto Prazo
C 2.1.2.x.x.xx.xx	Juros e Encargos a Pagar de Empréstimos e Financiamentos a CP (P)

RECONHECIMENTO DOS ENCARGOS

D 2.2.2.x.x.xx.xx	(-) Encargos Financeiros a Apropriar Longo Prazo
C 2.2.2.x.x.xx.xx	Juros e Encargos a Pagar de Empréstimos e Financiamentos a LP (P)

EXECUÇÃO DO CONTRATO PELO RECEBIMENTO DO BEM

D 8.1.2.3.x.xx.xx	Execução de Obrigações Contratuais – a Executar
C 8.1.2.3.x.xx.xx	Execução de Obrigações Contratuais – Executadas

Arrendamento Mercantil Financeiro – Devolução do Bem

APURAÇÃO DO VALOR CONTÁBIL LÍQUIDO DO BEM

D 1.2.3.8.x.xx.xx	(-) Depreciação, Exaustão e Amortização Acumuladas (P)
C 1.2.3.1.1.xx.xx	Equipamentos (P)

BAIXA DO VALOR CORRESPONDENTE AO BEM

D 3.6.5.0.1.xx.xx	Desincorporação de Ativos – Consolidação
C 1.2.3.1.1.xx.xx	Equipamentos (P)

VALOR RESIDUAL GARANTIDO (VRG)

D 2.1.2.x.x.xx.xx	Juros e Encargos a Pagar de Empréstimos e Financiamentos a CP (P)
C 2.1.2.x.x.xx.xx	(-) Encargos Financeiros a Apropriar Curto Prazo (P)



A obrigação correspondente ao valor residual do bem também deve ser baixada, visto que a opção de compra não foi realizada.

Recebimento Antecipado de Valores Provenientes da Venda a Termo de Bens e Serviços – Lançamentos

NAT PAT: CONSTITUIÇÃO DE PASSIVO

D 1.1.1.1.x.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)
C 2.1.8.1.x.xx.xx	Adiantamento de Clientes (P)

NAT ORÇ: REALIZAÇÃO DE RECEITA

D 6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a Realizar
C 6.2.1.2.x.xx.xx	Receita Realizada

NAT CONTROLE: CONTROLE DE RECURSOS FINANCEIROS

D 7.2.1.1.x.xx.xx	Controle da Disponibilidade de Recursos
C 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)

NA CONTROLE: CONTROLE DE OBRIGAÇÕES

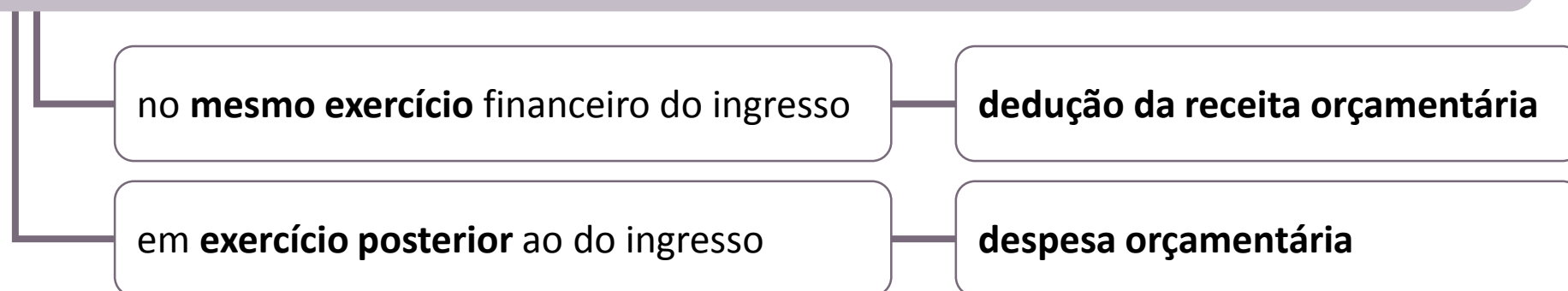
D 8.1.2.3.x.xx.xx	Execução de Obrigações Contratuais – a Executar
C 8.1.2.3.x.xx.xx	Execução de Obrigações Contratuais – Executadas

Recebimento Antecipado de Valores Provenientes da Venda a Termo de Bens e Serviços

NAT PAT: PRESTAÇÃO DO SERVIÇO OU ENTREGA DO BEM E DESINCORPORAÇÃO DO PASSIVO CORRESPONDENTE – REGIME DE COMPETÊNCIA

D 2.1.8.1.x.xx.xx	Adiantamento de Clientes (P)
C 4.3.x.x.x.xx.xx	Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos

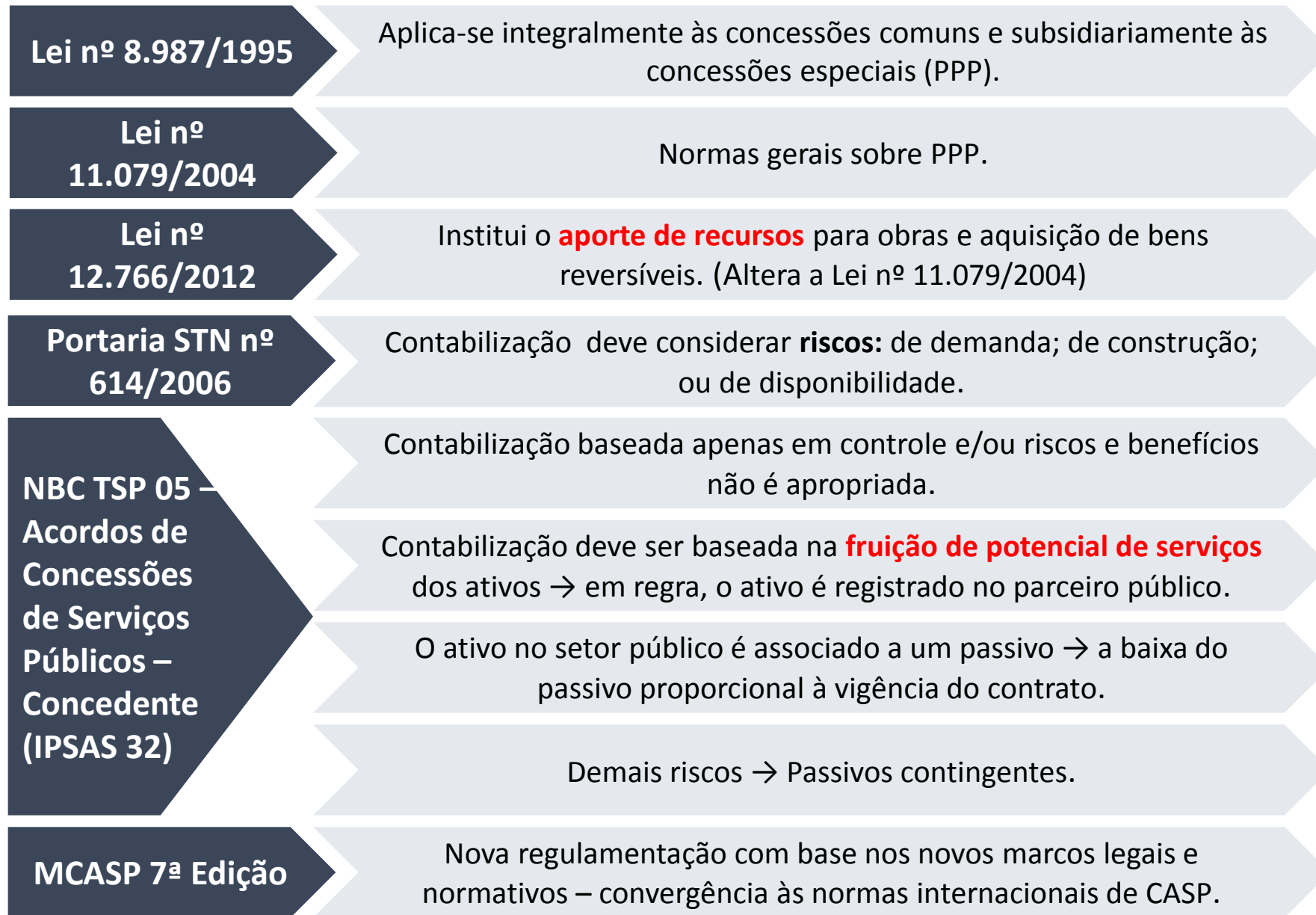
DEVOLUÇÃO DO ADIANTAMENTO DEVIDO AO CANCELAMENTO DA OPERAÇÃO (serviço não prestado ou a mercadoria não entregue)



Sumário

1. Fundeb
2. Consórcios Públicos
3. Operações de Crédito
4. **Concessões**

Marcos Normativos



Revogada tacitamente pelo MCASP desde a 6ª edição

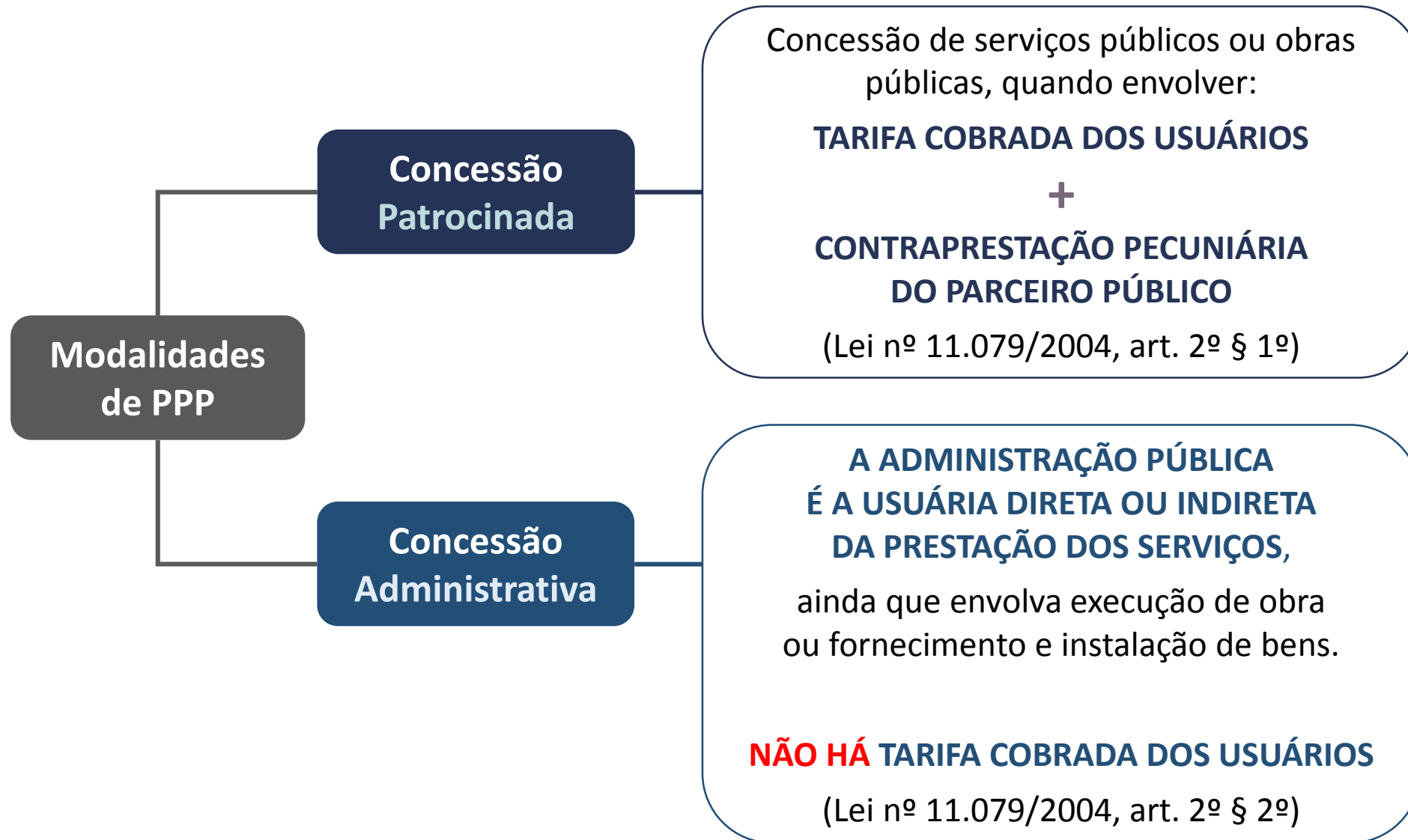
Diferenças entre os Tipos de Concessões

	PPP		
Tipo de Contrato	CONCESSÃO PATROCINADA	CONCESSÃO ADMINISTRATIVA	CONCESSÃO COMUM
Objeto	Concessão de serviços públicos com ou sem obras públicas	Prestação de serviços com ou sem obras públicas	Concessão de serviços públicos com ou sem obras públicas
Usuário	Coletividade	Administração Pública	Coletividade
Contraprestação do Parceiro Público	SIM	SIM	NÃO
Contraprestação do Usuário	SIM	NÃO	SIM
Repartição de Riscos	SIM	SIM	NÃO
Legislação	<ul style="list-style-type: none"> • Lei nº 11.079/2004 (alterada pela Lei nº 12.766/2012) • Lei nº 8.987/1995, subsidiariamente; 	<ul style="list-style-type: none"> • Lei nº 11.079/2004 (alterada pela Lei nº 12.766/2012); • Lei nº 8.987/1995 (Arts. 21, 23, 25 e 27 a 39); • Lei nº 9.074/1995 (Art. 31); 	<ul style="list-style-type: none"> • Lei nº 8.987/1995 e leis correlatas;

Introdução às Parcerias Público-Privadas (PPP)



Modalidades de PPP – Concessão Patrocinada e Concessão Administrativa



Exemplos de Modalidades de PPP – Concessão Patrocinada e Concessão Administrativa

- Construção de um **PRESÍDIO** com prestação de serviços de vigilância.
- A titularidade do poder de polícia não pode ser delegada.
- Não é possível a cobrança de tarifas dos usuários.
- Remuneração exclusiva por **contraprestação pública**.

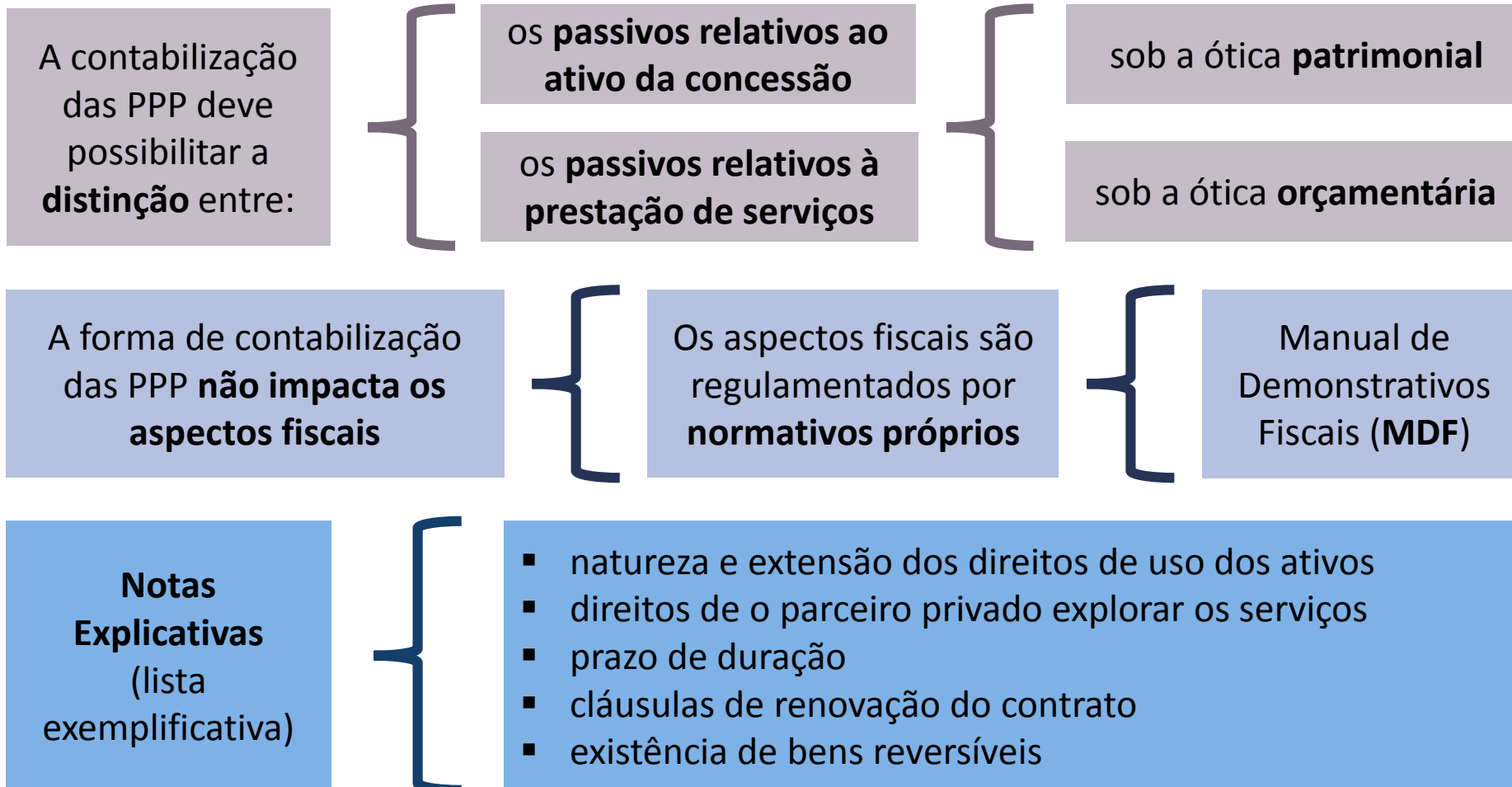
- Duplicação de **RODOVIA** com prestação de serviços de manutenção.
- Remuneração por **tarifa** dos usuários – pedágio.
- Como o pedágio poderia custar muito caro ao usuário, o parceiro público subsidia o projeto mediante **contraprestação pública**.

- Construção de **HOSPITAL** com prestação de serviços de manutenção.
- O atendimento será gratuito para os cidadãos.
- Não é possível a cobrança de tarifas – hospital público.
- Remuneração exclusiva por **contraprestação pública**.

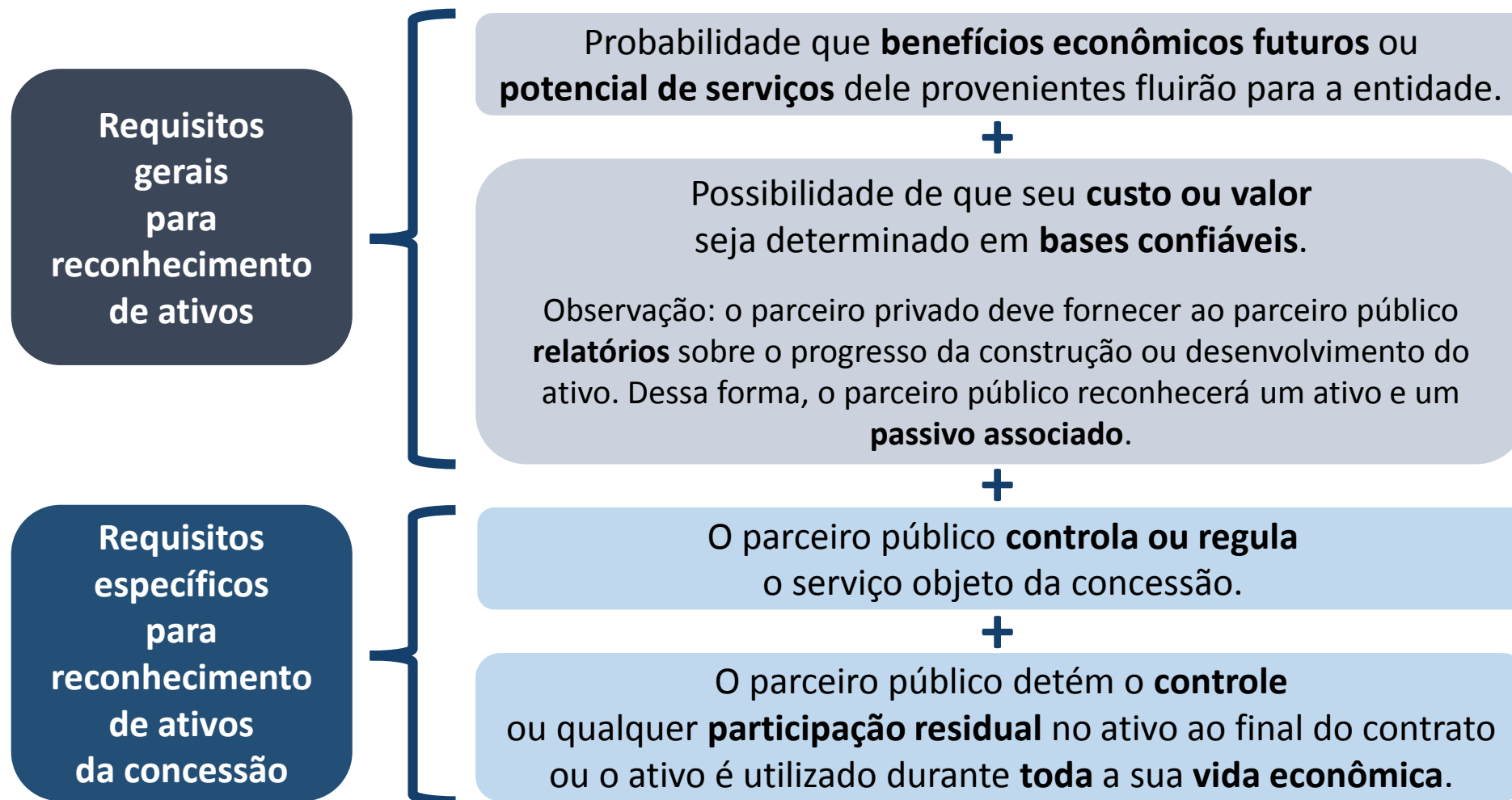
Concessão Patrocinada

Concessão Administrativa

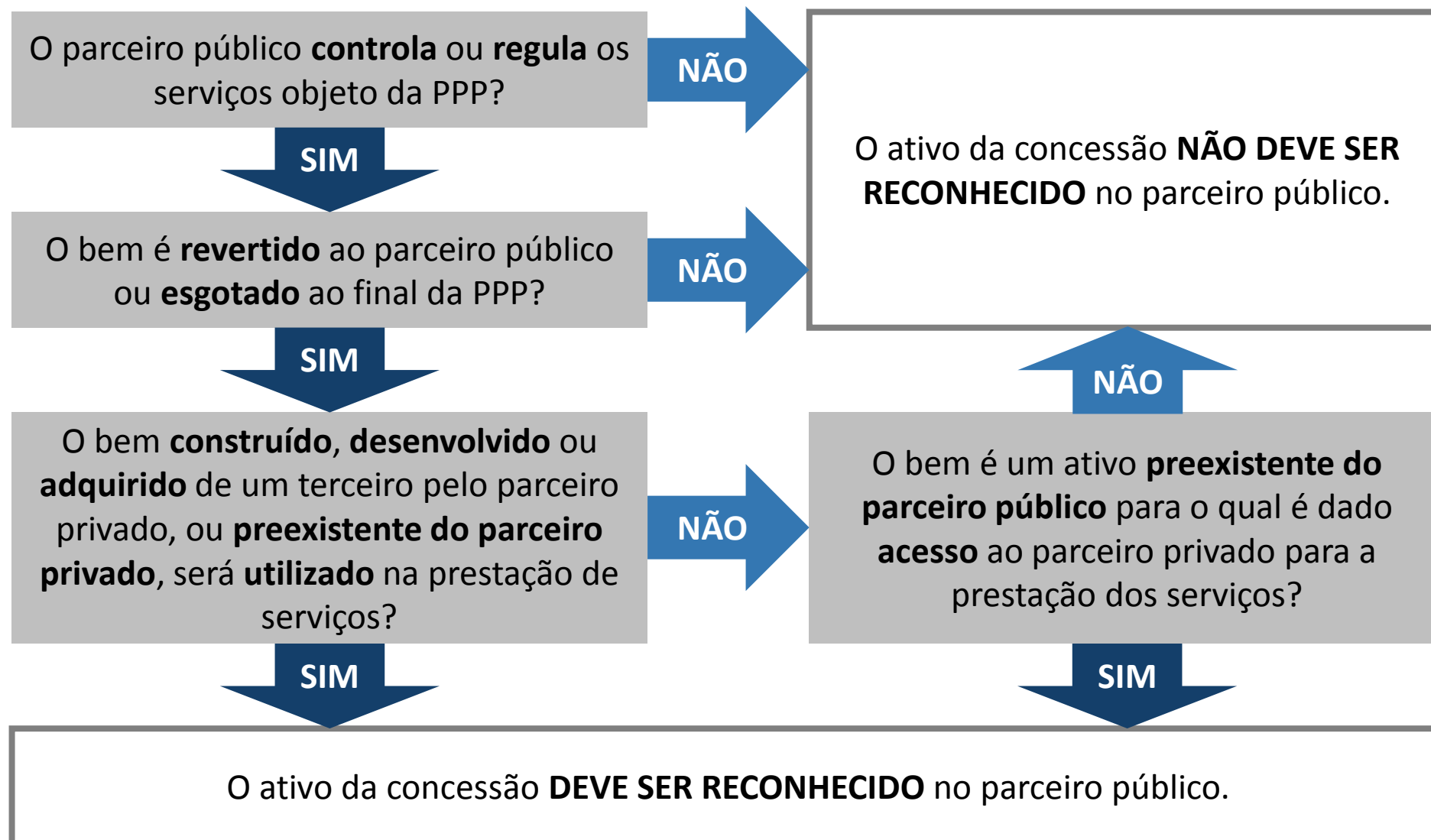
Contabilização das PPP



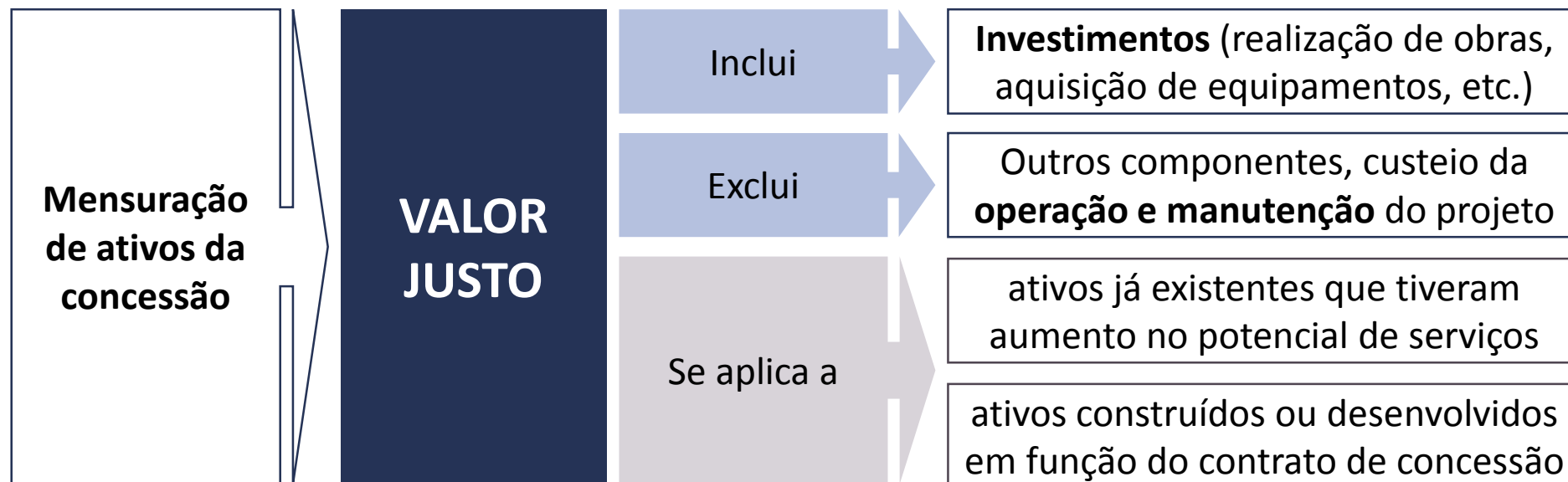
Requisitos para o Reconhecimento de Ativos da Concessão



Reconhecimento de Ativos da Concessão



Mensuração de Ativos da Concessão – Valor Justo

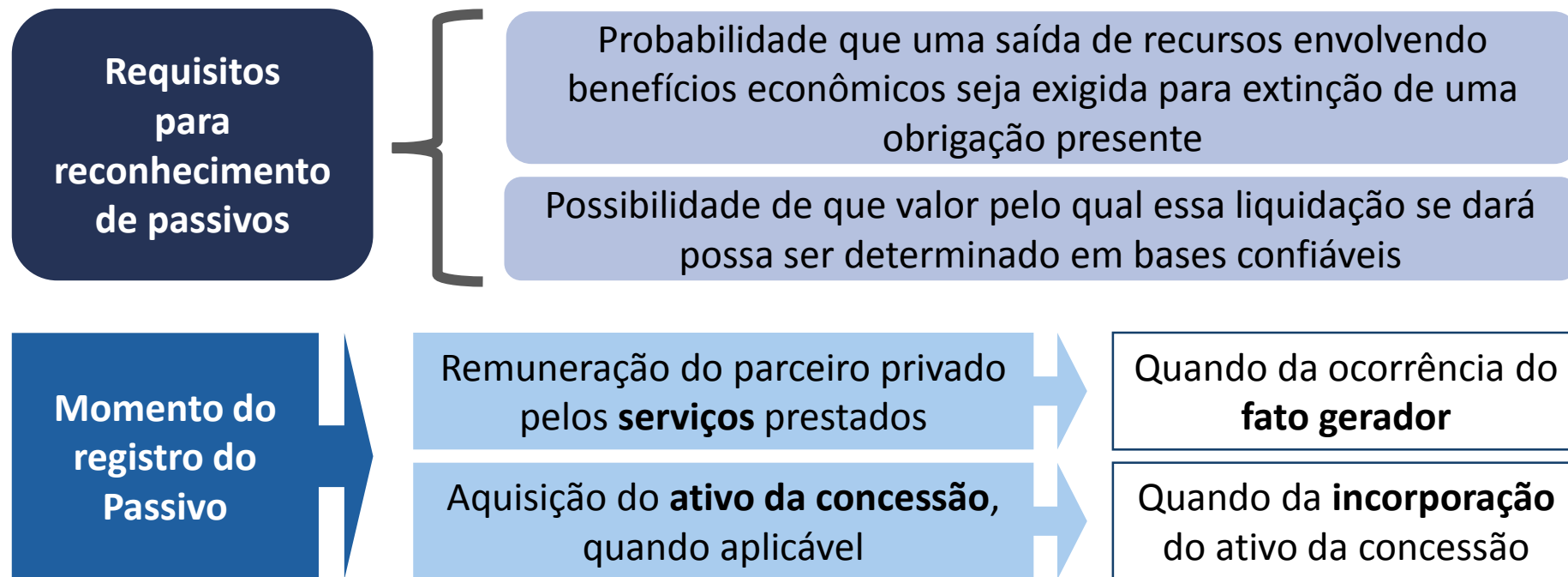


Quando o contrato envolver **prestação de serviços + execução de obra pública**, será necessário **segregar** a contabilização dos valores referentes a cada parte para a mensuração do valor justo do ativo da concessão.



Reconhecimento / Mensuração inicial a valor justo **≠** Reavaliação.

Reconhecimento e Mensuração de Passivos da Concessão

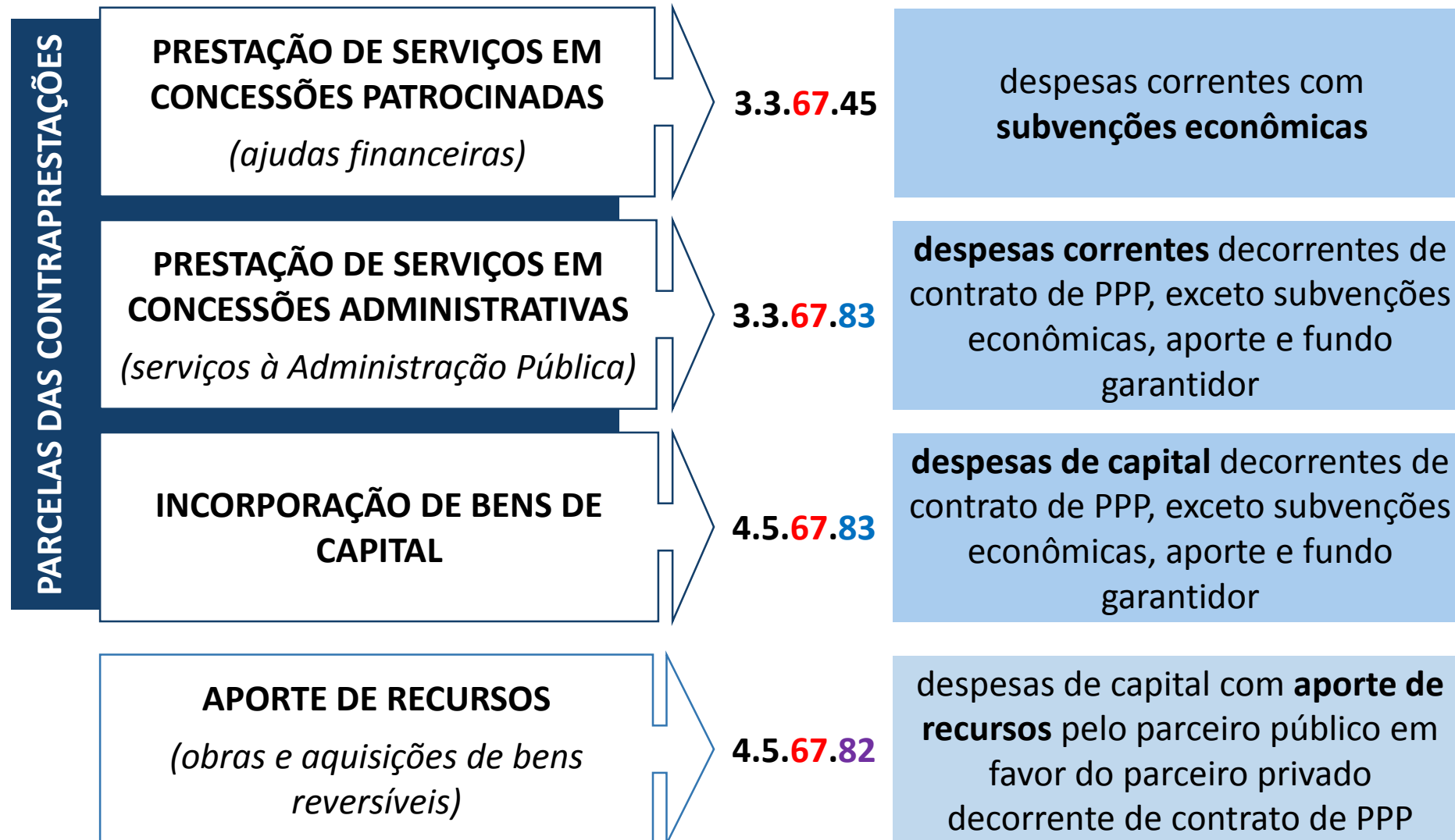


- **Receitas adicionais** compartilhadas entre o parceiro privado e os usuários podem ser revertidas em **redução da tarifa**.
- **Receitas adicionais** compartilhadas entre o parceiro público e o parceiro privado podem ser revertidas em **redução de parte das contraprestações**. Assim, uma **receita será reconhecida** e um **passivo reduzido ou até extinto**.

Aspectos Orçamentários



A fim de facilitar o controle e a identificação das despesas decorrentes de PPP foi criada uma modalidade aplicação específica: **67 – Execução de Contratos de PPP**.



Provisões para Riscos Decorrentes de Contratos de PPP

Os contratos de PPP devem prever a **REPARTIÇÃO DE RISCOS** entre as partes
(Lei nº 11.079/2004 art. 4º VI e art. 5º III)

Quando deverá ser **reconhecida** uma provisão para riscos?

Quando for provável a saída de recursos e possível a estimativa confiável do valor.

Em qual **conta** patrimonial a provisão deverá ser reconhecida?

Provisão para Riscos Decorrentes de Contratos de PPP

O que fazer caso o risco se concretize?

Reconhecer a respectiva obrigação a pagar, e **baixar** a provisão.

O que fazer caso não seja mais provável a saída de recursos relativos ao risco?

Reverter a provisão.

Espécies de Riscos Assumidos pelo Parceiro Público em Contratos de PPP

RISCO	O QUE O PARCEIRO PÚBLICO GARANTE AO PARCEIRO PRIVADO
RISCO DE DEMANDA	Receita mínima sobre o fluxo total esperado. Exemplo: Concessão Patrocinada de Rodovia na qual o parceiro público compensa o parceiro privado pela arrecadação de pedágios inferior à prevista.
RISCO DE CONSTRUÇÃO	Restituição do custo de construção que exceder ao valor previsto, inclusive mediante a indexação da receita do contrato a índices setoriais de preços.
RISCO DE DISPONIBILIDADE	Pagamento de contraprestação independentemente da disponibilização do bem ou fornecimento do serviço.
RISCO CAMBIAL	Compensação de perdas decorrentes da variação do valor de insumos ou financiamentos indexados à moeda estrangeira.
RISCO OPERACIONAL	Compensação de perdas decorrentes de projeção errônea de custos.

Prestação de Garantia pelo Parceiro Público em Contrato de PPP (Lei nº 11.079/2004 art. 8º)

FORMAS DE PRESTAÇÃO DE GARANTIA DAS OBRIGAÇÕES PECUNIÁRIAS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA EM CONTRATOS DE PPP

vinculação de receitas, observado o inciso IV do art. 167 da CF

instituição ou utilização de **fundos especiais** previstos em lei

contratação de **seguro-garantia** com as companhias seguradoras que não sejam controladas pelo Poder Público

garantia prestada por **organismos internacionais** ou **instituições financeiras** que não sejam controladas pelo Poder Público

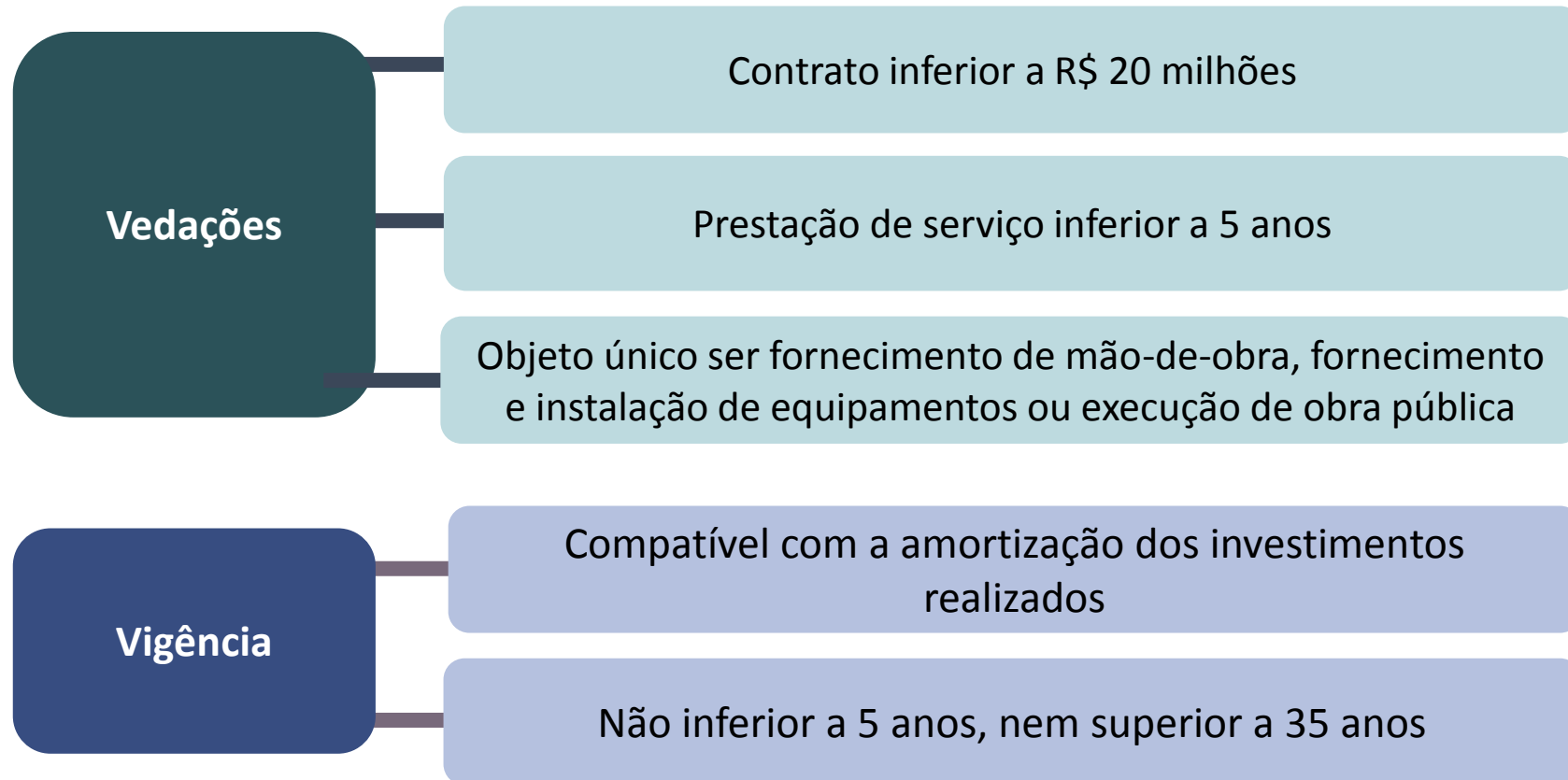
garantias prestadas por **fundo garantidor** ou **empresa estatal** criada para essa finalidade

outros mecanismos admitidos em lei



FGP

Vedações e vigência (Lei nº 11.079/2004 arts. 2º e 5º)



Regras relativas à União (Lei nº 11.079/2004 arts. 22 e 28)

Requisitos para contratar PPP

Soma das **despesas de caráter continuado** das PPP já contratadas **NÃO** tiver excedido, no ano anterior, **1%** da **RCL** do exercício

e

Despesas anuais dos contratos vigentes, nos **10 anos** subsequentes, **NÃO** excedam **1%** da **RCL** projetada para os respectivos exercícios

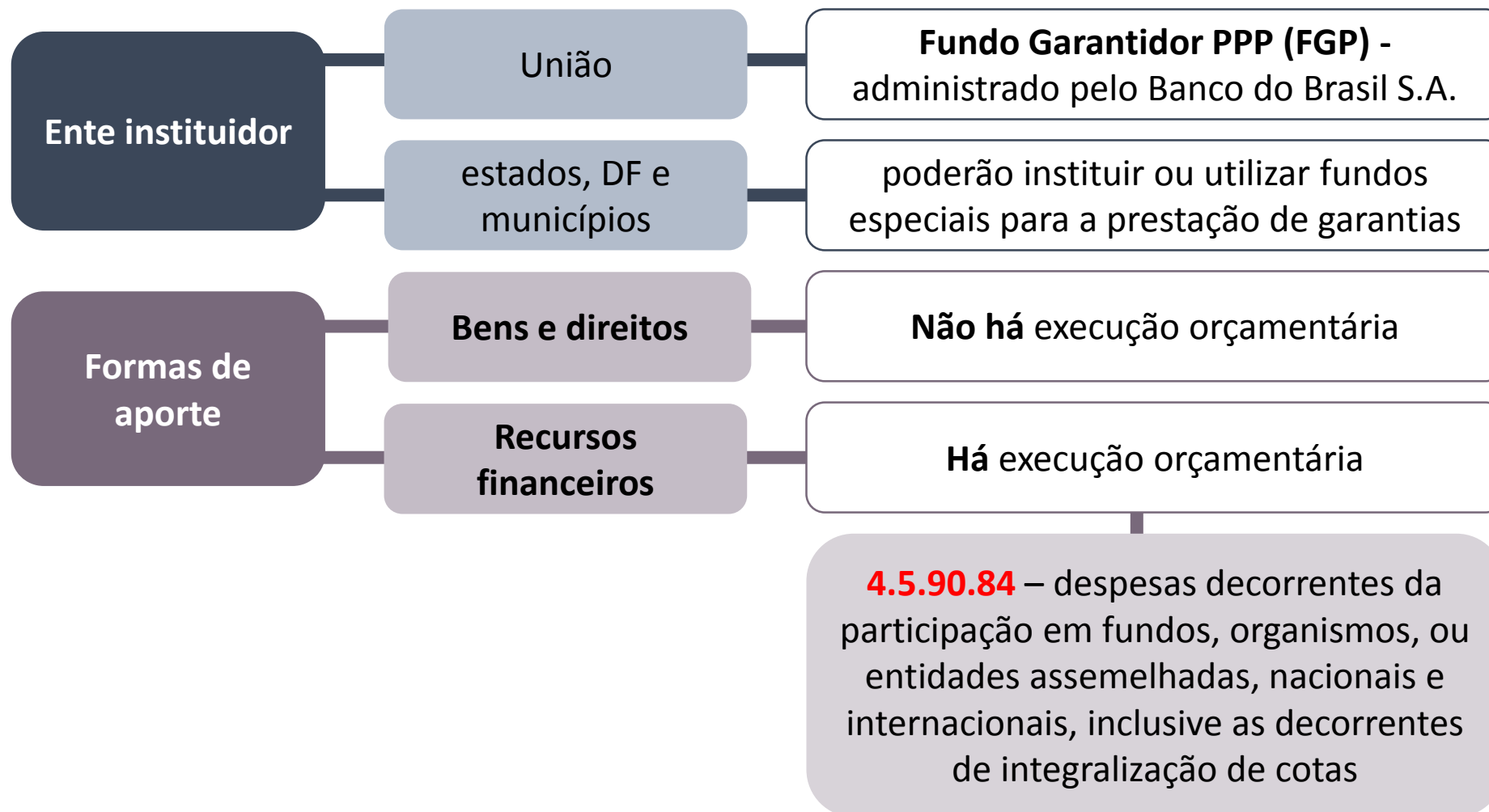
Requisitos para conceder garantia ou realizar transferências voluntárias a E, M ou DF

Soma das **despesas de caráter continuado** das PPP já contratadas por esses entes **NÃO** tiver excedido, no ano anterior, a **5%** da **RCL** do exercício

ou

Despesas anuais dos contratos vigentes, nos **10 anos** subsequentes, **NÃO** excedam a **5%** da **RCL** projetada para os respectivos exercícios

Fundo Garantidor das Parcerias Público-Privadas (FGP)



Contabilização – Garantias e Contragarantias em PPP

PRESTAÇÃO DA GARANTIA

D 7.1.2.1.x.xx.xx	Garantias e Contragarantias Concedidas
C 8.1.2.1.x.xx.xx	Execução de Garantias e Contragarantias Concedidas – PPP a Executar

EXECUÇÃO DA GARANTIA

D 8.1.2.1.x.xx.xx	Execução de Garantias e Contragarantias Concedidas – PPP a Executar
C 8.1.2.1.x.xx.xx	Execução de Garantias e Contragarantias Concedidas – PPP Executadas



A contabilização de garantias e contragarantias será realizada em contas de controle de atos potenciais.

Contabilização – Assinatura do Contrato de PPP

ASSINATURA DO CONTRATO DE PPP

D 7.1.2.1.x.xx.xx

Garantias e Contragarantias Concedidas

C 8.1.2.1.x.xx.xx

Execução de Garantias e Contragarantias Concedidas – PPP a Executar

Contabilização – Parcela da Contraprestação Referente ao Ativo da Concessão e/ou Aporte de Recursos

INCORPORAÇÃO DO ATIVO NO PATRIMÔNIO DO PARCEIRO PÚBLICO

D 1.2.x.x.x.xx.xx	Ativos Constituídos pela SPE (P)
C 2.1.8.6.x.xx.xx	Obrigações Decorrentes de Contratos de PPP – Curto Prazo (P)
C 2.2.8.6.x.xx.xx	Obrigações Decorrentes de Contratos de PPP – Longo Prazo (P)

Contabilização – Parcela da Contraprestação Referente ao Ativo da Concessão e/ou Aporte de Recursos

EMPENHO

D 2.1.8.6.x.xx.xx Obrigações Decorrentes de Contratos de PPP – Curto Prazo **(P)**
C 2.1.8.6.x.xx.xx Obrigações Decorrentes de Contratos de PPP – Curto Prazo **(F)**

EMPENHO

D 6.2.2.1.1.xx.xx Crédito Disponível
C 6.2.2.1.3.01.xx Crédito Empenhado a Liquidar

Natureza da despesa: 4.5.67.83 (parcela da contraprestação referente ao ativo) ou
4.5.67.82 (aporte de recursos)

D 6.2.2.1.3.01.xx Crédito Empenhado a Liquidar
C 6.2.2.1.3.02.xx Crédito Empenhado em Liquidação

EMPENHO

D 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)
C 8.2.1.1.2.xx.xx DDR Comprometida por Empenho

Contabilização – Parcela da Contraprestação Referente ao Ativo da Concessão e/ou Aporte de Recursos

LIQUIDAÇÃO

D 6.2.2.1.3.02.xx	Crédito Empenhado em Liquidação
C 6.2.2.1.3.03.xx	Crédito Empenhado Liquidado a Pagar

LIQUIDAÇÃO

D 8.2.1.1.2.xx.xx	DDR Comprometida por Empenho
C 8.2.1.1.3.xx.xx	DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias

LIQUIDAÇÃO

D 8.1.2.3.x.xx.xx	Execução de Obrigações Contratuais a Executar
C 8.1.2.3.x.xx.xx	Execução de Obrigações Contratuais Executadas

Contabilização – Parcela da Contraprestação Referente ao Ativo da Concessão e/ou Aporte de Recursos

PAGAMENTO

D 2.1.8.6.x.xx.xx	Obrigações Decorrentes de Contratos de PPP – Curto Prazo (F)
C 1.1.1.1.x.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)

PAGAMENTO

D 6.2.2.1.3.03.xx	Crédito Empenhado Liquidado a Pagar
C 6.2.2.1.3.04.xx	Crédito Empenhado Liquidado Pago

PAGAMENTO

D 8.2.1.1.3.xx.xx	DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias
C 8.2.1.1.4.xx.xx	DDR Utilizada

Contabilização – Parcela da Contraprestação Referente ao Pagamento dos Serviços

REGISTRO DA OBRIGAÇÃO POR COMPETÊNCIA

D 3.x.x.x.x.xx.xx	Variação Patrimonial Diminutiva (VPD)
C 2.1.3.x.x.xx.xx	Contraprestações a Pagar de Contratos de PPP (P)

Contabilização – Parcela da Contraprestação Referente ao Pagamento dos Serviços

EMPENHO

D 2.1.3.x.x.xx.xx Contraprestações a Pagar de Contratos de PPP **(P)**
C 2.1.3.x.x.xx.xx Contraprestações a Pagar de Contratos de PPP **(F)**

EMPENHO

D 6.2.2.1.1.xx.xx Crédito Disponível
C 6.2.2.1.3.01.xx Crédito Empenhado a Liquidar

Natureza da despesa: **3.3.67.45** (concessão patrocinada) ou **3.3.67.83** (concessão administrativa)

D 6.2.2.1.3.01.xx Crédito Empenhado a Liquidar
C 6.2.2.1.3.02.xx Crédito Empenhado em Liquidação

EMPENHO

D 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)
C 8.2.1.1.2.xx.xx DDR Comprometida por Empenho

Contabilização – Parcela da Contraprestação Referente ao Pagamento dos Serviços

LIQUIDAÇÃO

D 6.2.2.1.3.02.xx	Crédito Empenhado em Liquidação
C 6.2.2.1.3.03.xx	Crédito Empenhado Liquidado a Pagar

LIQUIDAÇÃO

D 8.2.1.1.2.xx.xx	DDR Comprometida por Empenho
C 8.2.1.1.3.xx.xx	DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias

LIQUIDAÇÃO

D 8.1.2.3.x.xx.xx	Execução de Obrigações Contratuais – PPP a Executar
C 8.1.2.3.x.xx.xx	Execução de Obrigações Contratuais – PPP Executadas

Contabilização – Parcela da Contraprestação Referente ao Pagamento dos Serviços

PAGAMENTO

D 2.1.x.x.x.xx.xx	Contraprestações a Pagar de Contratos de PPP (F)
C 1.1.1.1.x.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)

PAGAMENTO

D 6.2.2.1.3.03.xx	Crédito Empenhado Liquidado a Pagar
C 6.2.2.1.3.04.xx	Crédito Empenhado Liquidado Pago

PAGAMENTO

D 8.2.1.1.3.xx.xx	DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias
C 8.2.1.1.4.xx.xx	DDR Utilizada

Obrigado!

Subsecretaria de Contabilidade Pública – SUCON
Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação – CCONF
Gerência de Normas e Procedimentos Contábeis – GENOC

tesouro.fazenda.gov.br

Twitter: @_tesouro

Acesse o Fórum da Contabilidade:

www.tesouro.gov.br/forum

Acesse o Siconfi:

www.siconfi.tesouro.gov.br

Eventos:

casp.cfc.org.br