

NOTA TÉCNICA Nº 13/2023

Brasília, 23 de novembro de 2023.

ÁREA: Contabilidade Municipal/CNM

TÍTULO: Procedimentos contábeis municipais para encerramento do exercício de 2023 e abertura do exercício de 2024

REFERÊNCIA:

- Nota Técnica SEI 11.577/2019/ME – Preenchimento MSC encerramento exercício
- Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) – 9ª Edição
- Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) – 13ª Edição
- IPC 1 – Transferência de Saldos Contábeis e Controle de Restos a Pagar (2013)
- IPC 3 – Encerramento de Contas Contábeis no PCASP (2017)
- Normas Brasileiras de Contabilidade aplicada ao Setor Público – NBC TSP
- Decreto 10.540/2020 atualizado – adoção do Siafic
- Lei 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal
- Lei 10.028/2000 – Lei dos Crimes Fiscais

PALAVRAS-CHAVE:

1. Encerramento de exercício. 2. Contabilidade pública. 3. LRF. 4. Fechamento

Considerando que em 31 de dezembro de 2023 se dará o encerramento do exercício financeiro municipal, demandando a observância da legislação em vigor para a elaboração das respectivas prestações de contas;

Considerando que, conforme o disposto na Nota Técnica SEI 11.577/2019/ME, o encerramento do exercício financeiro consiste em série de procedimentos para conciliação, ajuste e encerramento de saldos de contas contábeis com a finalidade principal de apurar o resultado do exercício e propiciar a elaboração dos demonstrativos contábeis que expressem adequadamente a situação patrimonial, financeira e orçamentária das entidades municipais, bem como preparar as informações para abertura do exercício seguinte;

Considerando que, para fins da Matriz de Saldos Contábeis (MSC) de encerramento, ratificam-se os procedimentos descritos na IPC 03 – Encerramento do Exercício, que permitem a adequada inscrição em restos a pagar das despesas orçamentárias empenhadas e não pagas, a apuração do resultado do exercício, a elaboração das demonstrações contábeis e a preparação para abertura do exercício seguinte;

Considerando que as despesas relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual deverão ser empenhadas em cada exercício financeiro em valor não inferior à parte nele a ser executada, obedecendo ao princípio da anualidade ou periodicidade do orçamento, previstos em lei; e que, no caso das parcelas remanescentes, estas deverão ser registradas nas contas de controle e incluídas na previsão orçamentária de suas respectivas competências;

Considerando que há lançamentos de encerramento de contas que não se confundem com as rotinas para encerramento do exercício financeiro, já que existem contas que controlam o fluxo de informação contábil e que podem ter um ciclo de execução independente do final do exercício financeiro, como ocorre com algumas contas de controle;

Considerando que há lançamentos de encerramento de exercício que devem ser realizados ainda no movimento contábil do mês de dezembro e que outros só devem ser realizados nas rotinas de encerramento do exercício financeiro de forma apartada;

Considerando que a MSC agregada de dezembro é utilizada para elaboração do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e do Relatório de Gestão Fiscal (RGF), enquanto a MSC de encerramento do exercício é elaborada para o preenchimento da Declaração de Contas Anuais (DCA);

Considerando as disposições contidas no Decreto 10.540/2020, o qual disciplina que o Siafic ficará disponível até trinta de janeiro para o registro dos atos de gestão orçamentária e financeira relativos ao exercício imediatamente anterior, inclusive para a execução das rotinas de inscrição e cancelamento de restos a pagar; e, até trinta de março, para os demais ajustes necessários à elaboração das demonstrações contábeis do exercício imediatamente anterior e para as informações com periodicidade anual a que se referem o § 2º do art. 48 e o art. 51 da Lei Complementar 101, de 2000;

Considerando que os procedimentos de encerramento do exercício são condições prévias ao envio das informações contábeis e fiscais ao Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi) e do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (Siope), para fins da análise definitiva dos Entes habilitados ao cálculo da Complementação-VAAT, foi realizada a verificação na data-base do dia 31 de agosto do exercício posterior ao exercício a que se referem os dados enviados, nos termos do § 5º do art. 13 da Lei 14.113, de 2020;

RECOMENDAMOS:

1. CALENDÁRIO DE AÇÕES E PRAZOS

É importante que cada Município estabeleça um calendário para definir parâmetros que visem à padronização e à eficiência do processo de encerramento do exercício financeiro de 2023 e à consequente abertura do exercício financeiro de 2024, de acordo com suas peculiaridades e atendendo às datas-limite para a execução orçamentária e financeira, assegurando o adequado registro contábil das transações efetuadas em sua gestão. A título de sugestão, tem-se o exemplo apresentado no Quadro 1.

Quadro 1 – Ações e prazos sugeridos para encerramento de exercício e abertura de novo exercício

Ações requeridas*	Prazos sugeridos**
1. Edição de normativos disciplinando os procedimentos a serem observados pelos poderes e pela administração direta e indireta para encerramento do exercício e elaboração das demonstrações contábeis.	até 1º/12/2023
2. Realizar diagnóstico e elaborar projeção do cumprimento em 31/12/2023 dos limites legais, constitucionais e fiscais (limites de Educação – MDE 25%, Fundeb – pessoal 70% – Fundeb VAAT – Educação Infantil – Fundeb VAAT – Investimentos, limite de gastos com ações de saúde, limite de gastos com pessoal da LRF ou redução de 10% do percentual extrapolado em 2021, conforme LC 178/2021, limite de transferência do duodécimo, limite de endividamento (dívida fundada) e limite para abertura de créditos adicionais.	até 1º/12/2023
3. Transposição de saldos para abertura do exercício de 2024.	até 02/01/2024

4.	Conciliação bancária, incluindo o mês de dezembro de 2023.	até 05/01/2024
5.	Efetuar ajustes em contas com eventuais saldos invertidos.	até 05/01/2024
6.	Comparação das informações contábeis x fiscais após encerramento do exercício para fins de atualização da posição do RREO e RGF no Siconfi.	Até 15/04/2024
7.	Observar o prazo-limite para solicitação de abertura de créditos adicionais referentes a todas as fontes de recursos.	até 15/12/2023
8.	Indicação pelo ordenador de despesas dos empenhos a serem inscritas em restos a pagar em 2023.	até 15/12/2023
9.	Realizar os demais ajustes necessários à elaboração das demonstrações contábeis do exercício de 2023 e para as informações com periodicidade anual a que se referem o § 2º do art. 48 e o art. 51 da Lei Complementar 101, de 2000. Verificar se o tribunal de contas onde o Município encontra-se vinculado possui o mesmo entendimento.	Até 20/03/2024
10.	Prestação de contas dos adiantamentos concedidos a título de suprimento de fundos.	até 22/12/2023
11.	Limitar a data para emissão de nota de empenho referente a todas as fontes de recursos, com exceção das despesas relacionadas com pessoal e encargos sociais, serviços da dívida e aquelas que devam ser observadas no cumprimento dos limites constitucionais e legais.	até 22/12/2023
12.	Apropriação das reservas que compõem o patrimônio líquido.	até 25/01/2024
13.	Registro dos atos de gestão orçamentária e financeira relativos ao exercício de 2023, inclusive para a execução das rotinas de inscrição e cancelamento de restos a pagar; Encerramento da execução orçamentária e financeira do exercício de 2023 e ajustes das transferências de saldos de abertura	Até 25/01/2024
14.	Ajustes de procedimentos contábeis patrimoniais (dívida ativa, depreciação, provisões, dívida fundada etc.).	até 25/01/2024

15. Verificar se foram atendidos os limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e preparar as justificativas no caso de não cumprimento: metas bimestrais de arrecadação; metas de despesa; metas dos resultados primários e nominal; limites de endividamento; despesas nos dois últimos quadrimestres; despesas de pessoal e prazos de relatórios.	até 25/03/2023
16. Revisão e encerramentos das contas contábeis do PCASP, apuração do resultado do exercício e elaboração das Demonstrações Contábeis aplicadas ao setor público. Verificar se o tribunal de contas onde o Município encontra-se vinculado possui o mesmo entendimento.	até 25/03/2024
17. Limitar a data para emissão de ordem bancária referente a todas as fontes de recursos, com exceção das despesas relacionadas com pessoal e encargos sociais, serviços da dívida e aquelas que devam ser observadas no cumprimento dos limites constitucionais e legais.	até 26/12/2023
18. Verificar o efetivo cumprimento dos limites legais, constitucionais e fiscais (limites de Educação – MDE 25%, Fundeb – pessoal 70% – Fundeb VAAT – Educação Infantil – Fundeb VAAT – Investimentos, limite de gastos com ações de saúde, limite de gastos com pessoal da LRF ou redução de 10% do percentual extrapolado em 2021, conforme LC 178/2021, limite de transferência do duodécimo, limite de endividamento (dívida fundada) e limite para abertura de créditos adicionais.	até 29/12/2023
19. Cancelamento dos restos a pagar inscritos/reinscritos em anos anteriores e não pagos em 2023, com o devido processo administrativo.	até 29/12/2023
20. Fechamento das unidades responsáveis pela execução orçamentária e financeira.	até 29/12/2023
21. Realizar levantamento do inventário do estoque existente no almoxarifado e ao inventário dos bens móveis permanentes existentes, elencando e justificando em documento eventuais inconsistências e irregularidades verificadas.	até 29/12/2023
22. Proceder com os levantamentos dos saldos de caixa e equivalente de caixa, dívida ativa, dívida fluante e dívida fundada da entidade.	até 29/12/2023

23. Registrar em contas de passivo as despesas executadas até o término do exercício vigente sem emissão de empenho prévio, em observância ao regime de competência, sem prejuízo da abertura de sindicância administrativa pela autoridade competente, visando à apuração do fato e responsabilidades. No caso de empenho de folha deve ser feito também o registro no grupo 8 (8.6.3.3.1.00.00 Despesa com Pessoal não Executada Orçamentariamente).	até 29/12/2023
24. Ajustes de procedimentos contábeis patrimoniais (dívida ativa, depreciação, provisões, dívida fundada etc.).	até 29/12/2023
25. Elaboração, publicação e envio do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) do 6º bimestre de 2023 ou 2º semestre de 2023 (Municípios menores que 50 mil habitantes), via Siconfi, nos termos dos art. 52 e 53 da Lei Complementar 101/2000 (LRF).	Até 30/01/2024
26. Elaboração, publicação e envio do Relatório de Gestão Fiscal (RGF) do 3º quadrimestre de 2023 ou 2º semestre de 2023 (Municípios menores que 50 mil habitantes), via Siconfi, nos termos dos art. 54 e 55 da Lei Complementar 101/2000 (LRF).	Até 30/01/2024
27. Envio da Matriz de Saldos Contábeis de Encerramento de 2023, nos termos do Anexo I da Portaria STN 642, de 20 de setembro de 2019.	Até 30/03/2024
28. Envio da Declaração Contábil Anual (DCA) do exercício de 2023, via Siconfi, nos termos do § 1º do art. 51 da Lei Complementar 101/2000 (LRF).	Até 30/04/2024
29. Envio da Matriz de Saldos Contábeis do mês de dezembro de 2023, via Siconfi, nos termos do § 2º do art. 7º da Portaria STN 642, de 20 de setembro de 2019.	Até 31/01/2024

Observações: adaptação das ações constantes do calendário do governo federal e dos prazos sugeridos do calendário do governo federal.

2. RESTOS A PAGAR E CRÉDITOS A RECEBER

A inscrição das despesas orçamentárias em restos a pagar é efetuada no encerramento de cada exercício financeiro de emissão da respectiva nota de empenho. No caso dos restos a pagar processados, cujos bens e serviços já foram entregues, geralmente, essa inscrição é automática. No caso de empenho de despesa orçamentária não liquidada, este deverá ser anulado, cabendo a inscrição em restos a pagar não processados nos seguintes casos:

- ainda vigente o prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor, nele estabelecida;
- vencido o prazo de que trata o item anterior, desde que esteja em curso a liquidação da despesa, ou seja, é de interesse do Município exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor;
- destinado a atender transferências a instituições públicas ou privadas;
- corresponder a compromissos assumidos no exterior.

No caso dos restos a pagar não processados (aqueles em que por algum motivo o bem não foi entregue ou serviço não foi prestado), segue o mesmo trâmite dos restos a pagar processados, sendo recomendado apenas que o registro seja efetuado em conta contábil distinta para melhor controle por parte do gestor municipal. É importante observar a existência de saldo cobrindo os restos a pagar inscritos. Uma regra a ser observada é que **não podem ser inscritos em restos a pagar não processados** os empenhos referentes a despesas com diárias, ajuda de custo e suprimento de fundos, uma vez que essas despesas serão consideradas liquidadas no momento da autorização formal do instrumento de concessão.

No caso de transferências voluntárias, quando houver cláusula contratual garantindo a transferência de recursos após o cumprimento de determinadas etapas do contrato, o Ente beneficiário – quando já tiver direito à parcela dos recursos e enquanto não ocorrer o efetivo recebimento a que tem direito, poderá registrar um direito a receber em contas de Ativo. **Registre-se, contudo, que esse valor não impactará o superávit financeiro, pois ainda se encontra pendente o registro da receita orçamentária para que esse recurso possa ser utilizado.**

3. LANÇAMENTOS TÍPICOS DE ENCERRAMENTO DE EXERCÍCIO

3.1 Apuração do Resultado Patrimonial do Exercício

Todas as contas escrituráveis das classes de Variação Patrimonial Aumentativa (VPA) e de Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) que possuam saldos serão encerradas em contrapartida à conta do Patrimônio Líquido, obedecendo à classificação do Plano de Contas (PCASP) adotado no Município.

a) Encerramento das contas de VPD

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 2.3.7.1.x.01.xx – Superávit ou Déficit do Exercício	Patrimonial
C – 3.x.x.x.x.xx.xx – Variação Patrimonial Diminutiva	

b) Encerramento das contas de VPA

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 4.x.x.x.x.xx.xx – Variação Patrimonial Aumentativa	Patrimonial
C – 2.3.7.1.x.01.xx – Superávit ou Déficit do Exercício	

Após os lançamentos de encerramento, as contas de VPD (Classe 3) e VPA (Classe 4) devem apresentar saldo zero, pois não transferem saldo para o exercício seguinte. O saldo das contas 2.3.7.1.x.xx.xx – Superávit ou Déficit do Exercício, ao final do encerramento, representará o saldo apurado no exercício.

3.2 Tratamento das Contas do Ativo e do Passivo no Encerramento do Exercício

Os saldos das contas do Ativo (Classe 1) e do Passivo (Classe 2), como contas patrimoniais, serão transferidos para o exercício de **2024**, no entanto, essas contas precisam ser analisadas e conciliadas em função do encerramento do exercício, para avaliar se precisam ser ajustadas ou reclassificadas.

Com relação aos critérios de conversibilidade e exigibilidade, as contas do Ativo e do Passivo, respectivamente, precisam ser reclassificadas considerando os critérios de classificação em Circulante (até 12 meses) e Não Circulante (após 12 meses).

Preferencialmente, essa reclassificação (do Circulante para o Não Circulante, ou vice-versa) poderá ser efetuada mês a mês. Caso contrário, deverá ser reclassificada para fins de elaboração das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP), conforme exemplo a seguir:

a) *Reclassificação das contas de Ativo Circulante para as contas de Ativo Não Circulante*

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 1.2.x.x.x.xx.xx – Ativo Não Circulante	Patrimonial
C – 1.1.x.x.x.xx.xx – Ativo Circulante	

b) *Reclassificação das contas de Ativo Não Circulante para as contas de Ativo Circulante*

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 1.1.x.x.x.xx.xx – Ativo Circulante	Patrimonial
C – 1.2.x.x.x.xx.xx – Ativo Não Circulante	

c) *Reclassificação das contas de Passivo Circulante para as contas de Passivo Não Circulante*

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 2.1.x.x.x.xx.xx – Passivo Circulante	Patrimonial
C – 2.2.x.x.x.xx.xx – Passivo Não Circulante	

d) *Reclassificação das contas de Passivo Não Circulante para as contas de Passivo Circulante*

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 2.2.x.x.x.xx.xx – Passivo Não Circulante	Patrimonial
C – 2.1.x.x.x.xx.xx – Passivo Circulante	

3.3 Lançamentos de Abertura do Exercício

Na abertura do exercício, a conta de superávit/déficit do exercício deverá passar o saldo para a conta de superávit/déficit de exercícios anteriores

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 2.3.7.1.x.01.xx – Superávit ou Déficit do Exercício	Patrimonial
C – 2.3.7.1.x.02.xx – Superávit ou Déficit de Exercícios Anteriores	

Caso exista saldo na conta ajuste de exercícios anteriores, na abertura do exercício seguinte, este valor deve ser transferido para a conta de superávit /déficit de exercícios anteriores.

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 2.3.7.1.x.03.xx – Ajuste de Exercícios Anteriores	Patrimonial
C – 2.3.7.1.x.02.xx – Superávit ou Déficit de Exercícios Anteriores	

3.4 Encerramento das Contas de Orçamento Aprovado e de Restos a Pagar

Para a confirmação da correta execução do controle do orçamento aprovado e de restos a pagar durante o período, o saldo das contas relativas ao registro inicial (5.2.x.x.x.xx.xx) deve corresponder às respectivas contas de execução (6.2.x.x.x.xx.xx), inclusive restos a pagar (5.3.x.x.x.xx.xx/6.3.x.x.x.xx.xx).

3.5 Lançamentos de Encerramento de Contas de Execução da Receita

As contas de acompanhamento da execução da receita devem ser encerradas ao final do exercício, pelos seus saldos.

a) Receita prevista e não realizada

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.2.1.1.x.xx.xx – Receita a Realizar	Orçamentária
C – 5.2.1.1.x.xx.xx – Previsão Inicial da Receita Bruta	

b) Receita realizada e deduções de receita

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.2.1.2.x.xx.xx – Receita Realizada	Orçamentária
C – 6.2.1.3.x.xx.xx – Deduções da Receita Orçamentária (-)	

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.2.1.2.x.xx.xx – Receita Realizada	Orçamentária
C – 6.2.1.1.x.xx.xx – Receita a Realizar	

c) *Previsão de dedução da receita*

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 5.2.1.1.2.xx.xx – Previsão de Deduções da Receita (-)	Orçamentária
C – 5.2.1.1.1.xx.xx – Previsão Inicial da Receita Bruta	

3.6 Lançamentos de Encerramento de Contas de Execução da Despesa

Os lançamentos de encerramento das contas de execução de despesa serão diferentes dependendo da possibilidade de os Entes controlarem a informação sobre a origem dos créditos, se provenientes de dotação inicial ou adicional, no momento do empenho.

a) **Com controle sobre a origem dos créditos**

a.1 – *crédito disponível não utilizado*

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.2.2.1.1.xx.xx – Crédito Disponível	Orçamentária
C – 5.2.2.1.1.xx.xx – Crédito Inicial Ou C - 5.2.2.1.2.xx.xx – Dotação Adicional por Tipo de Crédito	

a.2 – *crédito indisponível não utilizado*

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.2.2.1.2.xx.xx – Crédito Indisponível	Orçamentária
C – 5.2.2.1.1.xx.xx – Crédito Inicial Ou C - 5.2.2.1.2.xx.xx – Dotação Adicional por Tipo de Crédito	

a.3 – empenhos a liquidar inscritos em restos a pagar não processados

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.2.2.1.3.xx.xx – Empenhos a Liquidar Inscritos em RP Não Processados	Orçamentária
C – 5.2.2.1.1.xx.xx – Crédito Inicial Ou C - 5.2.2.1.2.xx.xx – Dotação Adicional por Tipo de Crédito	

a.4 – empenhos em liquidação inscritos em restos a pagar não processados

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.2.2.1.3.xx.xx – Empenhos em Liquidação Inscritos em RP Não Processados	Orçamentária
C – 5.2.2.1.1.xx.xx – Crédito Inicial Ou C - 5.2.2.1.2.xx.xx – Dotação Adicional por Tipo de Crédito	

a.5 – empenhos liquidados e não pagos, inscritos em restos a pagar processados

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.2.2.1.3.xx.xx – Empenhos Liquidados Inscritos em RP Processados	Orçamentária
C – 5.2.2.1.1.xx.xx – Crédito Inicial Ou C - 5.2.2.1.2.xx.xx – Dotação Adicional por Tipo de Crédito	

a.6 – empenhos liquidados e pagos no exercício

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.2.2.1.3.xx.xx – Crédito Empenhado Liquidado Pago	Orçamentária
C – 5.2.2.1.1.xx.xx – Crédito Inicial Ou C - 5.2.2.1.2.xx.xx – Dotação Adicional por Tipo de Crédito	

b) **Sem controle sobre a origem dos créditos**

b.1 – encerramento do controle de dotação adicional por tipo de crédito

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 5.2.2.1.1.xx.xx – Crédito Inicial	Orçamentária
C - 5.2.2.1.2.xx.xx – Dotação Adicional por Tipo de Crédito	

b.2 – crédito disponível não utilizado

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.2.2.1.2.xx.xx – Crédito Disponível	Orçamentária
C – 5.2.2.1.1.xx.xx – Crédito Inicial	

b.3 – crédito indisponível não utilizado

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.2.2.1.2.xx.xx – Crédito Indisponível	Orçamentária
C – 5.2.2.1.1.xx.xx – Crédito Inicial	

b.4 – Empenhos a liquidar inscritos em restos a pagar não processados

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.2.2.1.3.xx.xx – Empenhos a Liquidar Inscritos em RP Não Processados	Orçamentária
C – 5.2.2.1.1.xx.xx – Crédito Inicial	

b.5 – Empenhos em liquidação inscritos em restos a pagar não processados

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.2.2.1.3.xx.xx – Empenhos em Liquidação Inscritos em RP Não Processados	Orçamentária
C – 5.2.2.1.1.xx.xx – Crédito Inicial	

b.6 – Empenhos liquidados e não pagos, inscritos em restos a pagar processados

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.2.2.1.3.xx.xx – Empenhos Liquidados Inscritos em RP Processados	Orçamentária
C – 5.2.2.1.1.xx.xx – Crédito Inicial	

b.7 – Empenhos liquidados e pagos no exercício

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.2.2.1.3.xx.xx – Crédito Empenhado Liquidado Pago	Orçamentária
C – 5.2.2.1.1.xx.xx – Crédito Inicial	

3.7 Lançamentos de Encerramento de Contas de Dotação Adicional por Fonte

Todas as contas devedoras do subtítulo 5.2.2.1.3.xx.xx – Dotação Adicional por Fonte devem ser encerradas em contrapartida às contas credoras desse grupo.

3.8 Lançamentos de Encerramento de Contas de Restos a Pagar Inscritos no Exercício Anterior

a) *RP Não Processados Pagos*

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.3.1.4.x.xx.xx – RP Não Processados Pagos	Orçamentária
C – 5.3.1.1.x.xx.xx – RP Não Processados Inscritos Ou C – 5.3.1.2.xx.xx – RP Não Processados – Exercícios Anteriores	

b) *RP Não Processados Cancelados*

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.3.1.9.x.xx.xx – RP Não Processados Cancelados	Orçamentária
C – 5.3.1.1.x.xx.xx – RP Não Processados Inscritos Ou C – 5.3.1.2.xx.xx – RP Não Processados – Exercícios Anteriores	

c) *RP Não Processados Liquidados a Pagar*

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.3.1.3.x.xx.xx – RP Não Processados Liquidados a Pagar	Orçamentária
C – 6.3.2.1. x. xx.xx – RP Processados a Pagar	

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 5.3.2.2.x.xx.xx – RP Processados Inscritos	Orçamentária
D – 5.3.1.2.x.xx.xx – RP Não Processados Exercícios Anteriores	

Os Restos a Pagar não Processados Liquidados, que foram liquidados no exercício e não pagos, deverão ser reclassificados, no encerramento do exercício, em restos a pagar processados. Alguns tribunais de contas orientam que esses restos a pagar devam continuar sendo evidenciados como RPNP-liquidados, mantendo nos demonstrativos o mesmo efeito de RP processados.

d) *Não Processados Inscritos*

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 5.3.1.2.xx.xx – RP Não Processados – Exercícios Anteriores	Orçamentária
C – 5.3.1.1.x.xx.xx – RP Não Processados Inscritos	

3.9 Contas de Restos a Pagar Processadas que são encerradas

a) *RP Processados Pagos*

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.3.2.2.x.xx.xx – RP Processados Pagos	Orçamentária
C – 5.3.2.1.xx.xx – RP Processados – Inscritos Ou C – 5.3.2.2.xx.xx – RP Processados – Exercícios Anteriores	

b) *RP Não Processados Cancelados*

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.3.1.9.x.xx.xx – RP Processados Cancelados	Orçamentária
C – 5.3.2.1.x.xx.xx – RP Processados Inscritos ou C – 5.3.2.2.xx.xx – RP Processados – Exercícios Anteriores	

c) *Não Processados Inscritos*

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 5.3.2.2.xx.xx – RP Processados – Exercícios Anteriores	Orçamentária
C – 5.3.2.1.x.xx.xx – RP Processados Inscritos	

Após os lançamentos de encerramento, todas as contas pertencentes aos controles de execução da despesa e receita e de dotação adicional por fonte devem apresentar saldo zero, pois não transferem saldo para o exercício seguinte.

De acordo com o modelo PCASP para Estados e Municípios, não são encerradas as seguintes contas de restos a pagar:

5.3.1.2.0.00.00 – RP NÃO PROCESSADOS – EXERCÍCIOS ANTERIORES

5.3.1.3.0.00.00 – RP NÃO PROCESSADOS RESTABELECIDOS

6.3.1.1.0.00.00 – RP NÃO PROCESSADOS A LIQUIDAR

6.3.1.2.0.00.00 – RP NÃO PROCESSADOS EM LIQUIDAÇÃO

6.3.1.3.0.00.00 – RP NÃO PROCESSADOS LIQUIDADOS A PAGAR

6.3.1.5.0.00.00 – RP NÃO PROCESSADOS A LIQUIDAR BLOQUEADOS

6.3.1.7.1.00.00 – RP NÃO PROCESSADOS A LIQUIDAR – INSCRIÇÃO NO EXERCÍCIO

6.3.1.7.2.00.00 – RP NÃO PROCESSADOS EM LIQUIDAÇÃO – INSCRIÇÃO NO EXERCÍCIO

6.3.2.1.0.00.00 – RP PROCESSADOS A PAGAR

6.3.2.7.0.00.00 – RP PROCESSADOS – INSCRIÇÃO NO EXERCÍCIO

Fonte: IPC 3 (STN)

3.10 Lançamentos de Abertura do Exercício

Os lançamentos a seguir devem ser realizados em janeiro do ano seguinte à inscrição de restos a pagar para possibilitar o prosseguimento da execução orçamentária.

a) *Inscrição dos Novos RP Não Processados a Liquidar*

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 5.3.1.1.x.xx.xx – RP Não Processados Inscritos	Orçamentária
C – 5.3.1.7.x.xx.xx – RP Não Processados – Inscrição no Exercício	

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.3.1.7.1.xx.xx – RP Não Processados a Liquidar – Inscrição no Exercício	Orçamentária
C – 6.3.1.1.x.xx.xx – RP Não Processados a Liquidar	

b) *Inscrição dos Novos RP Não Processados em Liquidação*

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 5.3.1.1.x.xx.xx – RP Não Processados Inscritos	Orçamentária
C – 5.3.1.7.x.xx.xx – RP Não Processados – Inscrição no Exercício	

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.3.1.7.2.xx.xx – RP Não Processados em Liquidação – Inscrição no Exercício	Orçamentária
C – 6.3.1.2.x.xx.xx – RP Não Processados em Liquidação	

c) *Inscrição dos Novos RP Processados*

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 5.3.2.1.x.xx.xx – RP Processados Inscritos	Orçamentária
C – 5.3.2.7.x.xx.xx – RP Processados – Inscrição no Exercício	

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 6.3.2.7.x.xx.xx – RP Processados – Inscrição no Exercício	Orçamentária
C – 6.3.2.1.x.xx.xx – RP Processados a Pagar	

3.11 Encerramento das Contas das Garantias e Contragarantias Recebidas

As contas de garantias e contragarantias recebidas (Classe 8), que foram executadas, devem ser encerradas ao final do contrato. Trata-se de contas que registram as operações já realizadas, já concluídas, portanto, não passíveis de transferências de saldo.

3.12 Encerramento e Abertura das Contas de Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)

Os lançamentos de encerramento do controle de DDR requerem um lançamento contábil específico, encerrando a conta de disponibilidade utilizada ao final do exercício.

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 8.2.1.1.4.xx.xx – Disponibilidade por Destinação de Recursos Utilizada	Controle
C – 7.2.1.1.x.xx.xx – Controle da Disponibilidade de Recursos	

Após o lançamento, o saldo da conta 8.2.1.1.4.xx.xx – Disponibilidade por Destinação de Recursos Utilizada deverá apresentar saldo zero, pois não transfere saldo para o exercício seguinte. Os lançamentos de abertura de DDR requerem um lançamento contábil específico, transferindo a conta de recursos disponíveis para o exercício para a conta de recursos de exercícios anteriores

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 8.2.1.1.1.01.xx – Recursos Disponíveis para o Exercício	Controle
C – 8.2.1.1.1.02.xx – Recursos de Exercícios Anteriores	

3.13 Encerramento das Contas de Consórcios Públicos

Os lançamentos de encerramento do controle de consórcios públicos dividem-se em duas etapas distintas de controle: prestação de contas e consolidação da execução do consórcio.

a) Encerramento da Prestação de Contas

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 8.5.2.4.0.00.00 – Aprovados	Controle
C – 7.5.2.0.0.00.00 – Prestação de Contas de Consórcios Públicos	

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 8.5.2.6.0.00.00 – Concluídos	Controle
C – 7.5.2.0.0.00.00 – Prestação de Contas de Consórcios Públicos	

b) *Encerramento das Contas de Consolidação da Execução do Consórcio*

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 8.5.3.1.0.00.00 – Valores Transferidos por Contrato de Rateio	Controle
C – 7.5.3.0.0.00.00 – Consolidação da Execução do Consórcio	

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 8.5.3.2.1.00.00 – Crédito Empenhado a Liquidar	Controle
D – 8.5.3.2.2.00.00 – Crédito Empenhado em Liquidação	
D – 8.5.3.2.3.00.00 – Crédito Empenhado Liquidado a Pagar	
D – 8.5.3.2.4.00.00 – Crédito Empenhado Pago	
C – 7.5.3.0.0.00.00 – Consolidação da Execução do Consórcio	

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 8.5.3.3.4.00.00 – RP Não Processados Pagos	Controle
D – 8.5.3.3.6.00.00 – RP Não Processados Transferidos	
D – 8.5.3.3.8.00.00 – RP Não Processados Cancelados	
C – 7.5.3.0.0.00.00 – Consolidação da Execução do Consórcio	

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 8.5.3.4.2.00.00 – RP Processados Pagos	Controle
D – 8.5.3.4.3.00.00 – RP Processados Transferidos	
D – 8.5.3.4.5.00.00 – RP Processados Cancelados	
C – 7.5.3.0.0.00.00 – Consolidação da Execução do Consórcio	

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 8.5.3.5.0.00.00 – Insuficiência de Caixa de Consórcio Público	Controle
C – 7.5.3.0.0.00.00 – Consolidação da Execução do Consórcio	

3.14 Encerramento das Contas de Suprimento de Fundos

De acordo com o modelo PCASP para Estados e Municípios, não são encerradas as seguintes contas relativas a suprimento de fundos:

7.9.1.2.1.00.00 – CONTROLE DE ADIANTAMENTOS/SUPRIMENTO DE FUNDOS
CONCEDIDOS

8.9.1.2.1.01.00 – ADIANTAMENTOS CONCEDIDOS A COMPROVAR

8.9.1.2.1.02.00 – ADIANTAMENTOS A APROVAR

8.9.1.2.1.04.00 – ADIANTAMENTOS IMPUGNADOS

8.9.1.2.1.05.00 – ADIANTAMENTOS EM INADIMPLÊNCIA

Fonte: IPC 3 (STN).

Os adiantamentos de suprimento de fundos que passarem por todas as fases de execução e não possuírem pendências a regularizar ou que tiverem sido cancelados devem ser encerrados.

a) Encerramento dos adiantamentos aprovados

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 8.9.1.2.1.03.00 – Adiantamentos Aprovados	Controle
C – 7.9.1.2.1.00.00 – Controle de Adiantamento/Suprimento de fundos Concedidos	

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 8.9.1.2.1.06.00 – Adiantamentos Cancelados	Controle
C – 7.9.1.2.1.00.00 – Controle de Adiantamento/Suprimento de fundos Concedidos	

4. BOAS PRÁTICAS EM FINAL DE EXERCÍCIO E PRESTAÇÃO DE CONTAS

Ainda que não consideradas atividades próprias de Contabilidade no âmbito das prefeituras, em boa parte dos Municípios as rotinas paralelas ao encerramento de contas e abertura de novo exercício são realizadas pelos profissionais de contabilidade ou por eles orientadas; desta forma, merecem especial atenção para uma boa prestação de contas.

4.1 Extratos e posições de ativos e dívidas

Para prestar contas, o Ente necessitará elaborar e entregar os demonstrativos contábeis exigidos pelas leis que regem as finanças públicas como a Lei 4.320/1964, Lei de Responsabilidade Fiscal, e um rol de declarações acessórias cobradas por órgãos e instituições. Sem documentos comprobatórios legítimos e confiáveis a escrituração contábil de alguns atos e fatos que afetam o patrimônio público ficam comprometidas.

Para garantir que as informações prestadas nos relatórios sejam fidedignas à execução orçamentária, financeira e patrimonial do exercício, o departamento de contabilidade necessitará receber informações de outros departamentos da entidade e de outras organizações, sendo que muitas vezes esse processo não é ágil o bastante para chegar a tempo da elaboração dos demonstrativos e dos relatórios contábeis.

DICA 1

A administração municipal deve organizar um cronograma de informações necessárias e solicitar com antecedência a posição dessas informações aos órgãos e às entidades responsáveis, tais como: Posição das Dívidas Fundadas, Precatórios, Dívida Ativa, Inventário, saldos bancários, Prestações de Contas de OSs e Oscips, dados de Consórcios, autarquias e da Câmara, além de relatórios do Instituto de Previdência Própria quando houver.

4.2 Estimativas e ajuste para cumprimento de índices

Outro ponto de destaque nas atividades preliminares ao encerramento de exercício é a verificação antecipada de projeções quanto ao atingimento dos limites constitucionais e legais exigíveis, de modo a contribuir previamente com possíveis ajustes antes do término do exercício financeiro através de incremento de execução, repasse de recursos ou mesmo o seu contingenciamento.

Registra-se que os limites de cumprimento obrigatório são rigorosamente cobrados pelos Tribunais de Contas em todo o Brasil no momento de avaliação das contas anuais, com propósito de garantir o atingimento das políticas públicas essenciais de governo, e o seu não atingimento pode comprometer a aprovação das contas, gerando penalidades severas ao Ente, considerando o prejuízo irreparável à sociedade.

DICA 2

Recomenda-se que a administração municipal elabore com antecedência cálculos contendo previsões dos limites constitucionais e legais e proponha ajustes imediatamente caso necessários. São itens de observância: Educação (MDE 25% e Fundeb 70%, VAAT/ensino infantil 50% , VAAT/investimentos 15%), Saúde (15%), Despesa de Pessoal (até 54% da RCL), Dívida Consolidada (120% da RCL).

Observações:

- I. Via de regra, só são aceitas como integrantes do cálculo as despesas inscritas em Restos a Pagar que contenham lastro financeiro, isto é, que possuam saldo na mesma proporção da despesa escrita para cobrir a dívida.
- II. Neste momento também é conveniente realizar o abatimento e o ressarcimento de todas as despesas glosadas (não aceitas como gastos para limites) dos limites de modo a evitar apontamentos e assegurar que os cálculos estejam alinhados com os que serão apresentados e examinados pelos órgãos de controle.

4.3 Alterações Orçamentárias

Por mais planejados e precavidos que sejam os gestores públicos, nenhum deles pode prever a condição de instabilidade financeira e reservar recursos no orçamento para essa situação. Desse modo, podem ter ocorrido necessários ajustes orçamentários para realocar, incrementar ou reduzir dotações entre ações ou elementos.

Nesse sentido, possivelmente várias regras foram editadas com detalhes específicos para cada execução; portanto, o risco ao gestor é iminente e envolve desde a abertura de créditos adicionais até a possibilidade de execução de despesas sem autorização. Registra-se que ainda há riscos com utilização de uma modalidade de alteração orçamentária não permitida, extrapolar o limite autorizado de suplementação pelo poder legislativo ou mesmo autorizar despesa com montante acima do que foi planejado.

DICA 3

Recomenda-se que a administração municipal realize a conferência de todos os decretos de alteração orçamentária abertos. Certifique se a modalidade escolhida foi a correta e se os montantes autorizados e executados estão compatíveis; se a execução na ação e os elementos autorizados foram realizados corretamente, e se o limite autorizado e a comunicação pelo Poder Legislativo foram observados; além da prévia comunicação à Câmara no caso do crédito extraordinário, ou se os créditos especiais foram precedidos de Lei aprovada.

4.4 Equilíbrio Financeiro e Orçamentário

O controle do equilíbrio financeiro (receitas e despesas) não deve ser nunca deixado de lado, mas sim controlado rigorosamente por função, tipo de recurso e fonte.

DICA 4

Recomenda-se que a administração municipal execute ações de ajustes financeiros e fiscais, tais como emissão do decreto de limitação de empenho ou contingência de despesas cujas fontes não possuam recursos suficientes. Avalie a possibilidade de anular empenhos não liquidados, realize recomposição de saldos de despesas glosadas e controle separadamente as ações que possuem tratamento diferenciado.

4.5 Regularizações e ajustes prévios

É comum que ao longo do exercício haja divergências entre as informações presentes nos sistemas de contabilidade e demais sistemas de informações que necessitam de ajustes. Como exemplo temos no sistema financeiro as pendências de conciliação bancárias, no sistema de patrimônio bens cadastrados e inexistentes, no sistema de tributos o estoque de dívidas desatualizado ou divergente, e outras possibilidades de correções que podem e devem ser realizadas no momento do encerramento do exercício, despesas sem documentos comprobatórios inscritas em “Responsabilidades”, restos a pagar inscritos sem os necessários documentos comprobatórios etc.

Essas situações podem comprometer a qualidade da informação e dificultar a análise das contas por parte dos Tribunais, além disso pode demandar retrabalho e mais ações para comprovação de atos, prejudicando, assim, a entidade e/ou o gestor na prestação de contas.

DICA 5

Recomenda-se que a administração municipal proceda com as regularizações possíveis nas conciliações bancárias, contas de responsabilidade, sistemas de tributos, estoques, folha e demais e apresente relatórios e balanços fidedignos e transparentes para o gestor e o controle externo.

4.6 Dívida ativa e plena competência tributária

Assim como acontece com as obrigações (dívidas passivas), os créditos a receber do Ente para com terceiros (dívida ativa) é um item de destaque na análise das contas municipais, em razão da possibilidade de causar danos ao erário, por exemplo, com a perda de arrecadação decorrente de prescrição.

Além da verificação dos saldos onde são confrontadas inscrições e baixas, na análise dos componentes da dívida ativa é apreciado o nível de arrecadação das receitas com o que foi previsto e planejado na Lei Orçamentária Anual (LOA). Caso esse percentual seja insatisfatório e demonstre ineficiência arrecadatória do Ente na cobrança de impostos e contribuições, poderá haver apontamentos ou penalizações.

Por isso, ao final do exercício, o controle e o acompanhamento desses ativos devem ser ainda mais rigorosos para evitar perdas – sejam por receitas que deixam de ser arrecadadas, sejam por dívidas prescritas ou anistiadas sem atender aos critérios necessários.

DICA 6

Recomenda-se que a administração municipal assegure e prove que todas as receitas sob responsabilidade do Ente foram cobradas e, na impossibilidade da arrecadação, demonstre com documentos comprobatórios todas as ações de cobrança de dívidas ativas, tributárias e não tributárias. Caso tenha concedido renúncia de receita, comprove que seguiu a regra em todos os requisitos obrigatórios (vide art. 14 da LRF) e apresente relatório específico para comprovação.

4.7 Duodécimos

O repasse da transferência ao Poder Legislativo também é item de observação e acompanhamento pelos órgãos de controle interno e externo e podem comprometer a gestão ao final do exercício financeiro. Embora seja chamado de Duodécimo – em razão de o valor do repasse financeiro mensal ser realizado pelo Poder Executivo à Câmara

Municipal, quantificado, geralmente, a partir da divisão aritmética do montante anual fixado na Lei Orçamentária Anual (LOA) para a Casa Legislativa pelo número de meses do ano (doze) – sua verificação é anual.

Na prática, o montante do duodécimo é calculado com base em algumas das receitas arrecadadas no exercício anterior pelo Poder Executivo, as quais se encontram listadas pela Constituição Federal. De maneira semelhante aos demais limites, o setor contábil deve estar atento a essa rotina do repasse do duodécimo para registrar com exatidão os lançamentos contábeis. É também regra que eventuais sobras de recursos pelo Poder Legislativo sejam devolvidas aos cofres do Poder Executivo ao final do exercício financeiro.

Obs.: Para aqueles Municípios que já estão realizando o rateio do Sistema integrado de Administração Financeira e Controle (Siafic) com o Poder Legislativo, o gestor deve redobrar a atenção quanto à forma de comprovação da transferência legal, haja vista que não será admitida a dedução do duodécimo sob argumento de rateio ao custeio do Siafic.

DICA 7

Para garantir o cumprimento do dispositivo legal, deve-se proceder o levantamento do montante total repassado do duodécimo até o período da penúltima competência do ano (novembro) e repassar a diferença exata do valor devido. Também devem ser registrados com exatidão os lançamentos de devolução de receita por parte do Poder Legislativo.

4.8 Recursos Vinculados

É fato comprovado que a maior parte do orçamento público brasileiro é vinculada, ou seja, a maior parte das receitas orçamentárias está pautada em uma relação restritiva entre a arrecadação e a execução obrigatória em determinadas finalidades e ações.

Nesse item é fundamental o conhecimento da regra específica de cada tipo de receita vinculada por parte dos contabilistas/contadores e dos secretários, que devem orientar os demais setores da entidade quanto ao uso adequado do recurso e do alinhamento das necessidades das políticas aos recursos disponíveis e habilitados para execução. Dessa forma, constitui boa prática de gestão o acompanhamento destacado das receitas com restrições de execução, a observância aos recursos vinculados e que seja evitado o desvio de finalidade, para que não haja apontamentos de irregularidades, nem processos

de ressarcimento.

DICA 8

Recomenda-se que a administração municipal realize o controle rigoroso dos recursos vinculados e a execução fiel ao objeto descrito em sua finalidade original. Havendo uso fora do previsto com amparo nas leis de flexibilização, certificar se o uso do recurso atende às regras extraordinárias e possui documentação comprobatória, que possa compor os processos de pagamentos enviados aos Tribunais de Contas.

4.9 Prestação de contas de convênios, contratos de repasse e termos de parceria

Independentemente da continuidade ou não da atual gestão, é conveniente e oportuno deixar em dia a prestação de contas de recursos repassados por meio de convênios, contratos de repasse e termos de parceria. Embora existam situações em que esses contratos permaneçam em andamento e o objeto ainda não tenha sido concluído, há opções de prestações de contas parciais que eliminam riscos de responsabilização do atual gestor e podem fornecer certidões de regularidade necessárias à pactuação de outros instrumentos.

Quando não estiver envolvido também com essa tarefa de prestação de contas de convênios e demais instrumentos análogos, o contabilista/contador necessitará solicitar essas informações para registro nos sistemas de controle e orçamento. É importante considerar que, por conter recursos de repasses feitos diretamente pelo governo federal por ocasião de ação conjunta de políticas públicas entre as esferas de governo, esses instrumentos são fiscalizados pelos órgãos da esfera federal (TCU/CGU/ Ministérios), além dos tribunais de contas locais, e isso pode acontecer quando o gestor já não mais se encontrar respondendo pela entidade.

DICA 9

Recomenda-se que a administração municipal realize o levantamento de todos os convênios e contratos de repasse existentes e proceda com as prestações de contas completas ou parciais se for possível, guardando documentos digitalizados de toda a execução dos instrumentos e comprovante de quitação.

4.10 Organizações Sociais

Devido ao grande número de ocorrências e volume de recursos envolvidos nas operações geridas pelas organizações sociais (OS), as ações que envolvem a sua participação com as prefeituras são alvo de avaliações criteriosas pelas Cortes de Contas. Além disso, recentes discussões no âmbito dos órgãos normalizadores têm procurado definir conceitos e formas de classificação e aferição desses contratos, no intuito de inserir as despesas de pessoal das organizações no cômputo dos limites de gastos de pessoal dos Municípios.

Portanto, ainda que não esteja em vigor a norma que obriga os Municípios a computarem as despesas executadas através das Organizações Sociais e assemelhadas em seus limites de gastos de pessoal, é prudente e aconselhável que esses valores sejam conhecidos e controlados, tanto por conta da sua necessária prestação de contas, quanto por sua gestão operacional e financeira.

É responsabilidade do Ente cobrar e consolidar as informações da prestação de contas das OSs. Nos casos de falta de encaminhamento dessas informações, é dever também do gestor proceder com ações administrativas e até mesmo judiciais para responsabilização dos agentes responsáveis pelas instituições receptoras. Também com intuito de melhorar as informações de registro e fidedignidade da informação, assim como garantir a tempestividade, aconselha-se que as prestações de contas por parte dos beneficiados sejam encaminhadas mensalmente e dentro do período de fechamento das contas do Município de modo a garantir a consolidação e o envio correto dos documentos e relatórios aos órgãos competentes.

DICA 10

Recomenda-se que a administração municipal verifique, acompanhe e controle os recursos repassados às organizações sociais e assemelhadas. Peça avaliação dos instrumentos jurídicos de contratação e exija relatórios técnicos de prestações de contas sobre os recursos repassados. Proceda com o registro fidedigno dos atos potenciais no sistema de controle da entidade e os apresente ao Tribunal de Contas ao qual o Município se encontra jurisdicionado.

4.11 Transparência, audiências públicas e publicação de relatórios

A transparência é hoje um pilar essencial da condução da coisa pública. Com base nesse requisito, o gestor é fiscalizado e cobrado por uma gestão pública transparente que permita à sociedade colaborar no controle das ações e checar se os recursos públicos estão sendo usados como planejado e autorizado.

O fato é que as rotinas das atividades financeiras e contábeis estão intimamente ligadas a esse pilar pela exigência de disponibilização de informações listadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) através da elaboração do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e Relatório de Gestão Fiscal (RGF), além de demais normas específicas.

Também é cobrada do Município a publicação de todas as peças orçamentárias (PPA, LDO, LOA) e demais instrumentos acessórios e integrantes ao processo de planejamento, como por exemplo Quadro de Detalhamento de Despesa (QDD), Programação Financeira e Cronograma de desembolso, Previsão de Receita e anexos de metas e riscos fiscais.

É importante considerar que a Lei Complementar 173/2020 apenas flexibilizou para o recebimento de transferências voluntárias e contratação de operações de crédito a comprovação de quitação de envio de relatórios. No entanto, seguem em plena vigência as regras que exigem o cumprimento da transparência pelos Entes, assim como está mantida a fiscalização dos atos de publicidade de demonstrativos e peças contábeis exigíveis.

Para esse exercício de 2023 não existe mais a possibilidade de realização de audiências públicas em modalidade virtual como o que ocorreu em 2021 em razão das regras de distanciamento social devido à pandemia. Portanto, as audiências públicas previstas na LRF deveriam ser realizadas em formato presencial, de modo a cumprir o regramento e permitir a transparência e a participação popular.

DICA 11

Recomenda-se que a administração municipal certifique se todas as exigências de transparência dos atos foram cumpridas. Confira a publicação de cada instrumento de planejamento e guarde comprovantes de publicação em que foram atendidos os prazos. Comprove por e-mail, gravações, listagens, imagens ou outros meios eletrônicos a realização das audiências públicas no formato

presencial.

4.12 Restos a Pagar

Um dos principais itens de apontamentos por parte dos Tribunais é o que se refere a restos a pagar e cumprimento do art. 42 da LRF, o qual proíbe a execução de despesa e a inscrição de restos a pagar no último ano de mandato sem que haja disponibilidade financeira (recurso em conta para pagar a obrigação).

Na prática, são muitos os casos de rejeição de contas tendo por motivação a inscrição de restos a pagar sem disponibilidade ou o cancelamento de restos a pagar processados (despesas liquidadas) sem o devido fundamento legal e comprovação processual. Para essa análise, existem entendimentos diversos sobre o que considerar como restos a pagar sem saldo financeiro ou mesmo se o saldo deve ser observado por fonte de recurso ou de forma geral para o orçamento, mas a maioria dos entendimentos são favoráveis à rejeição de contas quando comprovadas tais irregularidades.

Mesmo que não esteja no último ano de mandato, constitui boa prática o gerenciamento equilibrado e responsável do endividamento de curto prazo onde sejam avaliadas rigorosamente a capacidade de pagamento do Município e sua geração de receitas, face a inscrição de novos compromissos e a quitação das dívidas preexistentes.

Dica 12

Recomenda-se que a administração municipal proceda o controle da inscrição de restos a pagar por fonte de recursos e proíba a realização de despesas onde não existam recursos suficientes para que estas sejam quitadas dentro do exercício financeiro de 2023. Proceda com cancelamentos de empenhos não liquidados e contingenciamento de despesas não obrigatórias. Onde for possível, realize a composição de saldos de fontes vinculadas onde houve glosas. No caso de cancelamento de restos a pagar processados por prescrição quinquenal, ou empenhos não processados e não liquidados em dois exercícios financeiros, prepare um processo administrativo completo contendo motivação legal e documentação comprobatória.

4.13 Verificação da adequação das Fontes de Recursos em 2023

O processo de padronização de procedimentos contábeis em crescente andamento no Brasil vem sendo impulsionado pela convergência das normas brasileiras de contabilidade aplicado ao setor público aos padrões internacionais. E, em razão dessa finalidade,

passou-se a ser exigida dos Entes a utilização da mesma tabela de códigos para o marcador fontes/ destinação de recursos disponibilizados pela Secretaria do Tesouro Nacional através da Portaria STN 710, de 25 de fevereiro de 2021, e suas alterações, conforme disponibilizado no link:

<https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/contabilidade-e-custos/federacao/fonte-ou-destinacao-de-recursos>

Dessa forma, a adoção ao novo padrão de fontes é obrigatória para todos os Municípios, independentemente do porte ou da localização. No entanto, na prática ainda existem divergências desses códigos em uso pelos Municípios devido ao padrão exigido pelos Tribunais de Contas locais, que se valem de códigos próprios para coleta e tratamento de dados na tarefa de fiscalização e controle a eles atribuído.

A perspectiva é que alguns TCs ainda permaneçam usando suas tabelas ao longo de 2023 devido à estrutura de coleta desses dados para fiscalização, e, conseqüentemente, para garantir o alinhamento e o envio dos dados contábeis para prestação de contas, os Entes precisarão também cumprir essa exigência.

De qualquer forma, o uso do padrão de fontes é fundamental para a consolidação de contas públicas em todos os níveis de gestão e necessário ao controle dos recursos públicos e prestações de contas, motivo pelo qual sua não adoção pode comprometer a identificação das vinculações e sua execução indevida, levando, por exemplo, ao desvio de finalidade e possíveis penalizações ao gestor.

Conclui-se que, mesmo nos casos em que haja divergência entre os códigos aceitos pelo Tribunal de Contas ao qual o Município se encontra jurisdicionado e os normatizados pela STN, a adoção do marcador por fonte deve ser usada, pois é ferramenta útil ao gestor e à gestão na *accountability* e na tomada de decisão. Nessas hipóteses, para não haver prejuízo sob nenhuma das perspectivas, sugere-se a utilização do padrão de uma das instâncias e a realização do procedimento do “De/Para” para o encaminhamento dos dados a outra parte.

DICA 13

Usar a tabela de fontes de recursos, de preferência as prescritas pela STN, desde a elaboração da LOA 2023, executando as receitas e as despesas, obedecendo os marcadores correspondentes definidos e aprovados. Nos casos de divergências de tabelas

entre o órgão de controle local e a STN, sugere-se realizar o “De/Para” para transmissão dos dados para prestação de contas com base nas regras próprias emitidas pelos TC.

4.14 Ajustes de procedimentos contábeis

Com o advento do Plano de Implantação de Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP) em aderência aos novos padrões contábeis aplicados ao setor público, os municípios brasileiros devem efetuar registros contábeis patrimoniais em sua integralidade para evidenciar adequadamente seus ativos e passivos, entre eles: (i) registro de direitos a receber a partir do fato gerador; (ii) apropriações mensais relacionadas à folha de pessoal – 13º e férias; e (iii) registro da depreciação de bens do ativo imobilizado.

O registro de uma variação patrimonial por competência implica em considerar determinada transação governamental a partir do seu fato gerador, independentemente do cumprimento dos estágios da receita orçamentária e da despesa orçamentária. Neste caso, trata-se de uma receita efetiva (impacta o resultado do exercício positivamente), no setor público registrada como variação patrimonial aumentativa (VPA); ou despesa efetiva (impacta o resultado do exercício negativamente), registrada no setor público como variação patrimonial diminutiva (VPD).

Evento: reconhecimento de um direito a receber relativo ao recebimento de impostos

Considere que houve o lançamento de uma receita orçamentária decorrente da arrecadação de tributos, identificando quem deve e quanto deve. Neste caso, por se tratar de uma receita sem contraprestação, e considerando que o lançamento desse imposto atende ao conceito de fato gerador, uma variação patrimonial ativa (VPA) deve ser reconhecida, impactando o resultado do exercício.

- a. Como ainda não houve execução orçamentária (arrecadação da receita, conforme art. 35 da Lei nº 4.320/1964), esse lançamento de direito a receber deverá receber o atributo (P), impactando o resultado do exercício em função do fato gerador, independentemente do seu recebimento:

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 1.1.x.x.x.xx.xx – Crédito Tributário a Receber (P)	Patrimonial
C – 4.1.x.x.x.xx.xx – VPA Impostos	

- b. Por ocasião do ingresso dessa receita orçamentária, esse direito a receber terá o atributo reclassificado de (P) para (F), procedendo a execução orçamentária na sequência (realização da receita orçamentária e respectivo controle de disponibilidade):

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 1.1.x.x.x.xx.xx – Crédito Tributário a Receber (F)	Patrimonial
C – 1.1.x.x.x.xx.xx – Crédito Tributário a Receber (P)	

Evento: registro de provisão para 13º salário e férias

Considerando que o 13º salário (gratificação natalina) e férias têm o seu fato gerador a partir da força de trabalho dos servidores e empregados, sua apropriação deve ser registrada mensalmente, em conformidade com o regime de competência, durante o exercício financeiro de 1º de janeiro a 31 de dezembro do mesmo ano.

- a. Considerando que o pagamento do 13º salário, férias e respectivos encargos se dará em ocasiões específicas, consolidando as apropriações mensais feitas, o registro patrimonial será acompanhado do atributo (P), uma vez que a execução orçamentária será registrada apenas por ocasião do pagamento:

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 3.1.x.x.x.xx.xx – VPD – 13º Salário	Patrimonial
C – 2.1.x.x.x.xx.xx – 13º Salário a Pagar (P)	

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 3.1.x.x.x.xx.xx – VPD – Contribuição Patronal	Patrimonial
C – 2.1.x.x.x.xx.xx – Contribuição Patronal - 13º Salário a Pagar (P)	

Os mesmos lançamentos devem ser feitos para a apropriação das férias, também durante o exercício financeiro de 1º de janeiro a 31 de dezembro, considerando que a cada mês o fato gerador correspondente a 1/12 acontecerá:

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 3.1.x.x.x.xx.xx – VPD – Férias	Patrimonial
C – 2.1.x.x.x.xx.xx – Férias a Pagar (P)	

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 3.1.x.x.x.xx.xx – VPD – Contribuição Patronal	Patrimonial
C – 2.1.x.x.x.xx.xx – Contribuição Patronal - Férias a Pagar (P)	

- b. Por ocasião do reconhecimento da despesa orçamentária (empenho, liquidação e pagamento), essa obrigação deve ser reclassificada e os estágios da despesa lançados com os respectivos controles de disponibilidades na sequência. Observe que o resultado do exercício não será mais impactado, por que isso já aconteceu quando houve o reconhecimento da obrigação pelo fato gerador:

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 2.1.x.x.x.xx.xx – 13º Salário a Pagar (P)	Patrimonial
C – 2.1.x.x.x.xx.xx – 13º Salário a Pagar (F)	

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 2.1.x.x.x.xx.xx – Contribuição Patronal - 13º Salário a Pagar (P)	Patrimonial
C – 2.1.x.x.x.xx.xx – Contribuição Patronal - 13º Salário a Pagar (F)	

Os mesmos lançamentos são feitos reclassificando os lançamentos de provisionamento das férias, por ocasião do seu empenho, liquidação e pagamento:

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 2.1.x.x.x.xx.xx – Férias a Pagar (P)	Patrimonial
C – 2.1.x.x.x.xx.xx – Férias a Pagar (F)	

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 2.1.x.x.x.xx.xx – Contribuição Patronal - Férias a Pagar (P)	Patrimonial
C – 2.1.x.x.x.xx.xx – Contribuição Patronal - Férias a Pagar (F)	

Evento: registro de depreciação do ativo imobilizado

Sobre esse assunto, recomendamos que seja feita uma leitura minuciosa da Nota Técnica CNM nº 23/2018.

https://cnm.org.br/storage/biblioteca/2018/Notas_tecnicas/20810911_NT23_CONTAB_de_preciacao_reavaliacao_bens_moveis_imoveis.pdf

Normalmente, os bens em uso na atividade operacional de um Município apresentam um padrão de consumo uniforme, razão pela qual se recomenda o uso do método linear, de fácil aplicação, onde são fixadas taxas constantes de depreciação ao longo do tempo de vida útil. Pelo regime de competência, a depreciação de bem de uso deve ser contabilizada mensalmente:

Título da Conta	Natureza da Informação
D – 3.x.x.x.x.xx.xx – VPD - Depreciação	Patrimonial
C – 1.2.x.x.x.xx.xx – Depreciação Acumulada (reduzora do ativo)	

5. ELABORAÇÃO DE NOTAS EXPLICATIVAS

Sobre esse assunto, recomendamos que seja feita uma leitura minuciosa da Nota Técnica CNM nº 03/2022.

https://www.cnm.org.br/storage/biblioteca/2022/Notas_tecnicas/2022.02-NT_03-CONTAB-Notas_demonstracoes_contabeis.pdf?t=1686959160

A informação contábil mais relevante e significativa deve aparecer no corpo de uma ou mais demonstrações contábeis. As notas explicativas não devem ser usadas como substituto de classificação, avaliação e descrição apropriadas nas demonstrações contábeis, tampouco contradizer ou repetir informações nelas contidas. Entre outras aplicações, as notas explicativas podem ser usadas para apresentar informações de natureza qualitativa e divulgar ressalvas e restrições.

Para atender a seu objetivo, as notas explicativas devem ser claras, sintéticas e objetivas, englobando informações de qualquer natureza exigidas pela lei, pelas normas contábeis e

outras informações relevantes não suficientemente evidenciadas ou que não constam nas demonstrações contábeis.

As notas explicativas devem ser apresentadas de forma sistemática. Cada quadro ou item a que uma nota explicativa se aplique deverá ter referência cruzada com a respectiva nota explicativa. Segundo o disposto no MCASP, é recomendável que as notas explicativas sejam apresentadas na seguinte ordem: (i) informações gerais; (ii) resumo das políticas contábeis significativas; (iii) informações de suporte e detalhamento dos itens; e (iv) outras informações relevantes.

As informações gerais incluem aquelas sobre a natureza jurídica da entidade; o domicílio da entidade; a natureza das operações e principais atividades da entidade; e a declaração de conformidade com a legislação e com as normas de contabilidade aplicáveis.

No caso das políticas contábeis, referem-se aos princípios, bases, convenções, regras e procedimentos específicos aplicados pela entidade na elaboração e na apresentação de demonstrações contábeis. É recomendável que nas notas explicativas seja apresentado o resumo das políticas contábeis significativas, com destaque para as bases de mensuração utilizadas (custo histórico, valor justo, valor de mercado etc.), novas normas e políticas contábeis alteradas (como a mudança da metodologia de depreciação adotada) e julgamentos pela aplicação das políticas contábeis (como os critérios para classificação dos ativos e bases para constituição das provisões).

6. CONSULTA AO TRIBUNAL DE CONTAS AO QUAL O MUNICÍPIO SE ENCONTRA VINCULADO

O Tribunal de Contas ao qual o Município se encontra vinculado deve ser sempre consultado de acordo com as orientações aqui apresentadas, prevalecendo seu entendimento acerca do tema.

Contabilidade Municipal/CNM
contabilidade.municipal@cnm.org.br
(61) 2101-6070