



ESTRUTURA DE CÓDIGOS CONTÁBEIS

**Manual de Orientações para o
Envio de Informações
Contábeis Periódicas ao
Tribunal de Contas do Estado
de São Paulo**

2005



CONSELHEIROS

2005

CLÁUDIO FERRAZ DE ALVARENGA
Presidente

ROBSON MARINHO
Vice-Presidente

EDGARD CAMARGO RODRIGUES
Corregedor

ANTONIO ROQUE CITADINI

EDUARDO BITTENCOURT CARVALHO

FULVIO JULIÃO BIAZZI

RENATO MARTINS COSTA



SUPERVISÃO

SÉRGIO CIQUERA ROSSI
Secretário-Diretor Geral

COORDENAÇÃO

PEDRO ISSAMU TSURUDA
Diretor do Departamento de Supervisão da Fiscalização - I

ALEXANDRE TEIXEIRA CARSOLE
Diretor do Departamento de Supervisão da Fiscalização - II

REVISÃO

FLAVIO CORREA DE TOLEDO JÚNIOR
JOSÉ ROBERTO F. LEÃO

EXECUÇÃO

EUGÊNIO PEREIRA DE LIMA – UR 7
JOSÉ RUBENS DOS SANTOS – 9ª DF
LUIZ FERNANDO DE CARVALHO SOUTELLO – UR 3
MARCOS PORTELLA MIGUEL – 11ª DF
MARIA DE FÁTIMA REITEMBACH DE CASTRO – 2ª DF
OSCAR MAXIMIANO DA SILVA – UR 9

COLABORAÇÃO

ANTONIO BENTO DE MELO – 3ª DF
EDUARDO PARAVANI – 9ª DF
MAURÍCIO QUEIROZ DE CASTRO – 5ª DF
PAULO MASSARU UESUGI SUGIURA – 10ª DF

APRESENTAÇÃO

O Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, na busca de aperfeiçoar a sua tarefa constitucional de órgão fiscalizador, atender aos comandos da Lei de Responsabilidade Fiscal, racionalizar procedimentos manuais, diminuir custos e proporcionar maior agilidade, edita o presente Manual de Orientação sobre Estrutura e Composição de Dados Contábeis, a fim de traçar orientações sobre a padronização dos códigos contábeis que serão utilizados para a remessa de informações contábeis e, sobretudo, proporcionar o lapso de tempo suficiente para os órgãos e entidades que lhe são jurisdicionados a se preparem para remeter, através da utilização de recursos tecnológicos, as informações contábeis que serão solicitadas através de Atos Normativos Próprios.

Por meio desta iniciativa, busca-se, dentre outras, acompanhar a execução dos programas e ações governamentais previstos nas Peças de Planejamento.

Através da presente estrutura e composição de códigos contábeis pretende-se racionalizar as atividades de controles orçamentários, financeiros e patrimoniais, englobando atividades relacionadas à previsão de arrecadação, programação financeira, à correta aplicação de recursos vinculados, conforme preconizado no artigo 8º, parágrafo único da Lei de Responsabilidade Fiscal, além de atender ao comando da escrituração da contabilidade efetuada de forma isolada, conjunta consolidada, nos termos do artigo 50, inciso III da referida lei.

Por derradeiro, com o intuito de instrumentalizar ações que possibilitem atender ao Princípio estatuído no artigo 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal – **Ação Planejada e Transparente** – entregamos aos Municípios Paulistas o presente Manual.

CLÁUDIO FERRAZ DE ALVARENGA
Presidente

SUMÁRIO

PARTE I - INTRODUÇÃO, COMPOSIÇÃO, FUNDAMENTAÇÃO LEGAL E FUNCIONALIDADES	7
1.1. COMPOSIÇÃO.....	7
1.2. AJUSTE DO TCESP À ESTRUTURA DE CONTAS DA S.T.N.– SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL DESTINADA AOS MUNICÍPIOS.....	8
1.2.1. <i>ESTRUTURAÇÃO DO CONJUNTO DE CÓDIGOS</i>	8
1.2.2. <i>QUEBRAS DE SEQÜÊNCIAS DE CÓDIGOS CONTÁBEIS</i>	9
1.2.3. <i>MAIOR ABRANGÊNCIA DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS</i>	9
PARTE II – CODIFICAÇÃO DAS INFORMAÇÕES A SEREM REMETIDAS.....	10
2.1. ESTRUTURA, CODIFICAÇÃO E DETALHAMENTO.....	10
2.1.1. <i>ESTRUTURA DOS CÓDIGOS DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL</i>	10
2.1.2. <i>VISUALIZAÇÃO DA RELAÇÃO DOS CÓDIGOS CONTÁBEIS</i>	12
2.1.3. <i>IDENTIFICAÇÃO DOS ÓRGÃOS INTEGRADOS</i>	12
2.1.4. <i>DETALHAMENTO DO FATO CONTÁBIL - CONTAS CORRENTES</i>	13
PARTE III – ESPECIFICAÇÕES DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL	14
3.1. ASPECTOS GERAIS	14
3.2. REMESSA ELETRÔNICA DOS DADOS CONTÁBEIS AO TCESP	15
3.3. PRINCIPAIS INFORMAÇÕES DE INTERESSE DO TCESP	17
3.4. LÓGICA DAS INFORMAÇÕES QUE VIRÃO NOS CÓDIGOS DO COMPENSADO.....	17
3.4.1. <i>LANÇAMENTOS CONCOMITANTES</i>	18
3.4.2. <i>ACOMPANHAMENTOS ORÇAMENTÁRIOS</i>	19
3.4.2.1. PLANEJAMENTO.....	19
3.4.2.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA	20
3.4.2.3. CONTROLE DE EMPENHOS	21
3.4.3. <i>ACOMPANHAMENTOS FINANCEIROS</i>	22
3.4.3.1. CRONOGRAMA MENSAL DE DESEMBOLSO	22
3.4.3.2. DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS	23
3.4.3.3. ACOMPANHAMENTO DA LIQUIDAÇÃO E PAGAMENTO DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA DO EXERCÍCIO.....	23
3.4.3.4. RESTOS A PAGAR.....	24
3.4.3.5. CONTROLE FINANCEIRO DAS DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES.....	25
3.4.3.6. CONTROLE DE ADIANTAMENTOS CONCEDIDOS.....	25
3.4.3.7. AUXÍLIOS, SUBVENÇÕES E CONTRIBUIÇÕES	26
3.4.3.8. CONTROLE DE VINCULAÇÃO DE RECEITAS	26
3.4.3.9. MOVIMENTAÇÃO DOS CÓDIGOS DE CONTROLES ESPECÍFICOS.....	27
PARTE IV – ABERTURA E ENCERRAMENTO DE EXERCÍCIO	27
4.1. ABERTURA DO EXERCÍCIO	27
4.1.1. <i>TRANSIÇÃO PARA O MODELO AUDESP</i>	27
4.1.1.1. CONTROLE DE DISPONIBILIDADES	28
4.1.1.2. CONTROLE DE RESTOS A PAGAR.....	29
4.1.2. <i>ABERTURA DO NOVO EXERCÍCIO</i>	30
4.1.3. <i>PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA DA RECEITA E CRONOGRAMA MENSAL DE DESEMBOLSO</i>	31
4.1.3.1. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.....	31
4.1.3.2. PREMISSAS BÁSICAS PARA A ELABORAÇÃO DAS PREVISÕES	32
4.1.3.3. OPERACIONALIZAÇÃO	32
4.1.4. <i>TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS A RECEBER E A CONCEDER</i>	33
4.1.4.1. PROGRAMAÇÃO INICIAL DAS TRANSFERÊNCIAS A RECEBER	33
4.1.4.2. RECEBIMENTO DE TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS	33
4.1.4.3. PREVISÃO DE TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS A TRANSFERIR.....	34
4.1.4.4. ENTREGA DE TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS A TRANSFERIR.....	34
4.2. LANÇAMENTOS CONTÁBEIS E COMENTÁRIOS	35
4.2.1. <i>RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS PREVISTAS</i>	35
4.2.2. <i>DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS FIXADAS</i>	37
4.2.3. <i>ARRECAÇÃO DA RECEITA (EM TESOURARIA)</i>	39
4.2.4. <i>EMPENHO DA DESPESA</i>	41
4.2.5. <i>LIQUIDAÇÃO DA DESPESA</i>	43

4.2.6. PAGAMENTO DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA	44
4.3. ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO.....	45
4.3.1. PROCEDIMENTOS ESPECÍFICOS DE FINAL DE EXERCÍCIO	45
4.3.2. BALANCETES GERAIS MENSIS E O MÊS DE DEZEMBRO	46
4.3.3. BALANCETE DE ENCERRAMENTO – MÊS 13	47
4.3.4. PROCEDIMENTOS DE ENCERRAMENTO ANTERIORES À APURAÇÃO DOS RESULTADOS.....	47
4.3.4.1. RESTOS A PAGAR.....	47
4.3.4.1.1 Encerramento dos códigos de Restos a Pagar de exercícios anteriores	47
4.3.4.1.1.1. Encerramento de Restos a Pagar Pagos.....	48
4.3.4.1.1.2. Encerramento de Restos a Pagar Cancelados.....	49
4.3.4.1.2. Inscrição de Novos Restos a Pagar.....	51
4.3.4.1.2.1. Liquidação e Simultânea Inscrição em Restos a Pagar Não Processados.....	52
4.3.4.1.2.2. Pela Inscrição dos Restos a Pagar Processados.....	53
4.3.4.2. ATUALIZAÇÃO DAS DÍVIDAS	54
4.3.4.2.1 Atualização (por acréscimo) da Dívida Ativa	54
4.3.4.2.2. Atualização por Cancelamento ou Redução da Dívida Ativa.....	54
4.3.4.2.2. Atualização (por acréscimo) da Dívida Fundada (operação de crédito).....	54
4.3.4.2.3. Atualização (por decréscimo) da Dívida Fundada (operação de crédito).....	55
4.3.4.3. CONTROLE DE ADIANTAMENTOS	55
4.3.4.3.1. Encerramento de Acompanhamento de Adiantamentos Baixados por Utilização e por Devolução.....	56
4.3.4.4. CONTROLE DE AUXÍLIOS, SUBVENÇÕES E CONTRIBUIÇÕES.....	56
4.3.4.4.1. Encerramento dos Códigos de Auxílios, Subvenções e Contribuições Concedidos ou Recebidos.....	57
4.3.4.4.2. Encerramento de Outros Convênios.....	57
4.3.4.5. OUTROS CONTROLES	57
4.3.5. PROCEDIMENTOS DE APURAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO.....	58
4.3.5.1. APURAÇÃO DO RESULTADO ORÇAMENTÁRIO	58
4.3.5.1.1. Encerramento das Receitas.....	58
4.3.5.1.2. Encerramento das Despesas	59
4.3.5.2. APURAÇÃO DO RESULTADO PATRIMONIAL	59
4.3.5.2.1. Encerramento dos Códigos de Resultado Diminutivo (para Apuração do Resultado Econômico).....	60
4.3.5.2.2. Encerramento dos Códigos de Resultado Aumentativo (para Apuração do Resultado Econômico).....	61
4.3.5.3. APURAÇÃO DO RESULTADO PATRIMONIAL DO EXERCÍCIO.....	62
4.4. ELABORAÇÃO DOS ANEXOS DE BALANÇO PELA LEI Nº 4.320/64.....	62
4.4.1. DEMONSTRATIVOS DE RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	63
4.4.2. DEMONSTRATIVOS DE DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS.....	63

PARTE V – TEMAS ESPECÍFICOS - FUNDAMENTAÇÃO LEGAL E FUNCIONAMENTO.....64

5.1. FONTE DE RECURSOS E CÓDIGOS DE APLICAÇÃO	64
5.1.1. FONTE DE RECURSOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.....	64
5.1.2. CÓDIGO DE APLICAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL	66
5.1.3. COMO SE RELACIONAM FONTES DE RECURSOS E CÓDIGOS DE APLICAÇÃO	67
5.1.4. CONTROLES E REGISTROS DAS FONTES DE RECURSOS, CÓDIGOS DE APLICAÇÃO E CONTAS-CORRENTES BANCÁRIAS.....	70
5.1.4.1. ARRECADAÇÃO DE RECEITA DE IMPOSTOS (EXEMPLO IPTU).....	71
5.1.4.2. VINCULAÇÃO DA RECEITA ARRECADADA EM C.A. 200.00 - EDUCAÇÃO (SEM DISTINÇÃO SE INFANTIL OU FUNDAMENTAL)	72
5.1.4.3. EMPENHO DA DESPESA.....	72
5.1.4.4. LIQUIDAÇÃO DA DESPESA.....	73
5.1.4.5. PAGAMENTO DA DESPESA.....	73
5.1.5. COMO CADASTRAR CÓDIGOS DE APLICAÇÃO	74
5.1.6. PAGAMENTO DE DESPESAS COM OUTRAS FONTES DE RECURSOS OU CÓDIGOS DE APLICAÇÃO.....	75
5.1.6.1. PAGAMENTO DO MATERIAL DE CONSUMO (DESPESA IMPRÓPRIA PARA O RECURSO DO CONVÊNIO).....	77
5.1.7. TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS PARA O EXERCÍCIO SEGUINTE E ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS COM SUPERÁVIT FINANCEIRO	78
5.1.7.1. PAGAMENTO COM RECURSOS DO EXERCÍCIO ANTERIOR.....	79
5.2. TRANSFERÊNCIA DE DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS PARA O NOVO EXERCÍCIO.....	80

**MANUAL DE ORIENTAÇÕES PARA O ENVIO DE INFORMAÇÕES
CONTÁBEIS PERIÓDICAS AO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**

**PARTE I - INTRODUÇÃO, COMPOSIÇÃO, FUNDAMENTAÇÃO
LEGAL E FUNCIONALIDADES**

O Projeto AUDESP - Auditoria Eletrônica de Órgãos Públicos do Estado de São Paulo, dentre outros objetivos, visa recepcionar de forma eletrônica, via Internet, informações contábeis periódicas de seus fiscalizados e sobre essas informações aplicar análises automáticas. Para tal recebimento e análises, é imperioso técnico que tais informações sejam elaboradas ou convertidas para uma codificação uniforme.

1.1. COMPOSIÇÃO

A Estrutura de Códigos Contábeis do Sistema AUDESP é composta de quatro documentos:

- **MANUAL DE ORIENTAÇÕES- SISTEMA AUDESP** - Traz informações gerais quanto às funcionalidades e fundamentação legal para a uniformização de códigos em que deverão ser carregadas as informações contábeis periódicas ao TCESP;
- **ANEXO I - ESTRUTURA DE CÓDIGOS - SISTEMA AUDESP** - Relação das contas extraídas do Plano de Contas da S.T.N., gerando um rol de códigos contábeis especificando os respectivos detalhamentos (contas-correntes) e funções, adaptado aos municípios;
- **ANEXO II - TABELAS DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL - SISTEMA AUDESP** - Tabelas que determinam a estrutura e especificação dos detalhamentos (contas-correntes) utilizados para as informações contábeis;
- **ANEXO III - ROTEIROS CONTÁBEIS SUGERIDOS** - Alguns modelos de registros e lançamentos contábeis, utilizando a estrutura, codificação e detalhamento constantes do presente manual, abordando os principais e mais comuns atos e fatos contábeis ocorridos nos municípios, onde são evidenciadas as funcionalidades da estrutura adotada.

Não faz parte deste Manual uma "**Tabela de Eventos**" ou outro instrumento que explicita, completa e exaustivamente, todos os lançamentos relacionados ao registro dos fatos contábeis. Para os interessados em elaborar outros roteiros contábeis, não contemplados neste Manual, é apresentada no item 2, dentro da Parte IV, a "lógica" do grupo Compensado, onde

serão escrituradas as principais informações a serem encaminhadas ao TCESP.

Os profissionais e empresas da área eventualmente interessados em desenvolver sistemas informatizados gerenciadores de contabilidade baseados na estrutura e codificação deste Manual, poderão criar mecanismos de lançamentos automáticos decorrentes de registros contábeis específicos.

1.2. AJUSTE DO TCESP À ESTRUTURA DE CONTAS DA S.T.N. - SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL DESTINADA AOS MUNICÍPIOS.

Tendo em vista a competência - ainda que transitória, enquanto não se cria o Conselho de Gestão Fiscal - para **consolidação das contas públicas** atribuída à S.T.N., pelo artigo 18, VII, da Lei Federal nº 10.180/01, combinada com o artigo 50, § 2º da Lei Complementar 101/00, Lei de Responsabilidade Fiscal, e a edição de diversas Portarias por aquela Secretaria, baseadas em sua estrutura de contas e destinadas aos municípios, as informações que deverão ser remetidas periodicamente ao TCESP deverão obedecer, em linhas gerais, àquele modelo. Obviamente, na codificação relacionada no Anexo I deste Manual, não são contempladas as contas que não sejam utilizadas pelos municípios; foi feita uma "adaptação" às necessidades próprias dos entes municipais.

A utilização da estrutura e codificação de contas da S.T.N. adaptada aos municípios para remessa de informações contábeis não implica, porém, a assunção automática, pelo TCESP, das modificações que a S.T.N. venha a promover, pois, nesses casos, serão necessários estudos, ajustes e divulgação, antes da adoção das referidas modificações, principalmente porque as informações serão tratadas por sistema informatizado, baseado em códigos uniformes pré-estabelecidos.

1.2.1. ESTRUTURAÇÃO DO CONJUNTO DE CÓDIGOS

A estruturação do conjunto dos códigos utilizados, baseado no Plano de Contas da S.T.N., visa atender tanto aos órgãos que seguem a contabilidade pública como aos que seguem a contabilidade comercial.

É composto por seis grupos de códigos e suas respectivas subdivisões, sinteticamente demonstrados a seguir:

1. ATIVO	2. PASSIVO
1.1 ATIVO CIRCULANTE	2.1 PASSIVO CIRCULANTE
1.2 ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO	2.2 PASSIVO EXIGÍVEL A LONGO PRAZO

1.4 ATIVO PERMANENTE	2.3 RESULTADO DE EXERC. FUTUROS
	2.4 PATRIMÔNIO LÍQUIDO
1.9 ATIVO COMPENSADO	2.9 PASSIVO COMPENSADO
1.9.1 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA RECEITA	2.9.1 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA RECEITA
1.9.2 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA DESPESA	2.9.2 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA DESPESA
1.9.3 EXECUÇÃO DA PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA	2.9.3 EXECUÇÃO DA PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA
1.9.5 EXECUÇÃO DE RESTOS A PAGAR	2.9.5 EXECUÇÃO DE RESTOS A PAGAR
1.9.9 COMPENSAÇÕES ATIVAS DIVERSAS	2.9.9 COMPENSAÇÕES PASSIVAS DIVERSAS
3. DESPESA	4. RECEITA
3.3 DESPESAS CORRENTES	4.1 RECEITAS CORRENTES
3.4 DESPESAS DE CAPITAL	4.2 RECEITAS DE CAPITAL
	4.9 DEDUÇÕES DA RECEITA
5. RESULTADO DIMINUTIVO DO EXERCÍCIO	6. RESULTADO AUMENTATIVO DO EXERCÍCIO
5.1 RESULTADO ORÇAMENTÁRIO	6.1 RESULTADO ORÇAMENTÁRIO
5.2 RESULTADO EXTRA-ORÇAMENTÁRIO	6.2 RESULTADO EXTRA-ORÇAMENTÁRIO
	6.3 RESULTADO APURADO

1.2.2. QUEBRAS DE SEQÜÊNCIAS DE CÓDIGOS CONTÁBEIS

A estruturação acima é **adaptada** de um modelo originalmente utilizado pela União. Por isso, muitas contas não foram trazidas, porque registram fatos que simplesmente não ocorrem nos municípios, tais como as receitas que decorrem dos jogos de loterias, impostos de importação e exportação, etc.

Considerando que um dos objetivos da uniformização é o atendimento às novas imposições legais de consolidação, se os códigos fossem reenumerados, numa nova ordem seqüencial exata, seria criado praticamente um novo plano, impossibilitando a consolidação com outras esferas de governo.

Decorrem dessa adaptação, por exemplo, um salto de "1.2 Realizável a Longo Prazo" para "1.4 Ativo Permanente". Em seguida, novo salto para "1.9 Ativo Compensado".

1.2.3. MAIOR ABRANGÊNCIA DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS

A estrutura de códigos foi adaptada vislumbrando-se, entre outras funcionalidades, a possibilidade de trazer para os **demonstrativos contábeis** acompanhamentos e controles que eram feitos pelo TCESP por meio de planilhas preenchidas pelos fiscalizados e outros documentos extra-contábeis.

Para tanto, foi lançado mão de um instrumento que já existia na estrutura original da S.T.N., qual seja os "Códigos de

Acompanhamento”, localizados dentro dos grupos **1.9-Ativo Compensado** e **2.9-Passivo Compensado**.

A utilização desses códigos de informação em conjunto com o detalhamento da informação contábil por meio de contas correntes possibilita que grande parte dos acompanhamentos atribuídos por lei ao Tribunal de Contas seja feita exclusivamente sobre a massa de dados contábeis periodicamente remetidos por meio eletrônico. É claro que, posteriormente, durante auditoria “in loco”, esses dados terão de ser validados por meio de testes apropriados.

PARTE II – CODIFICAÇÃO DAS INFORMAÇÕES A SEREM REMETIDAS

2.1. ESTRUTURA, CODIFICAÇÃO E DETALHAMENTO

2.1.1. ESTRUTURA DOS CÓDIGOS DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Os códigos de identificação das informações contábeis a serem encaminhadas ao TCESP terão 11 dígitos, estruturados da seguinte forma:

Nível 1	Nível 2	Nível 3	Nível 4	Nível 5	Nível 6	Nível 7	Nível 8
X	X	X	X	X	XX	XX	XX

Cada um desses níveis, para fins de estruturação, recebe uma denominação genérica, a saber:

Nível 1	Classe
Nível 2	Grupo
Nível 3	Subgrupo
Nível 4	Elemento
Nível 5	Subelemento
Nível 6	Item
Nível 7	Subitem
Nível 8*	Identificação do Órgão*

**Na estrutura original da S.T.N. não há esse desdobramento. No caso das informações contábeis que virão dos municípios será necessária a identificação e individualização dos seus vários órgãos, em seus demonstrativos contábeis.*

Nos casos de códigos de Receitas e de Despesas, os quais têm sua codificação formada pela classificação econômica, antecedida, respectivamente, dos dígitos 4 e 3, há alguma divergência de denominação dos níveis dos códigos entre a estrutura geral (vista acima) e a classificação específica para receitas e despesas, o que não traz maiores problemas. Essas divergências de denominação dos níveis são demonstradas a seguir:

RECEITAS: 4.X.X.X.X.XX.XX.XX

Níveis	Classificação Estrutural	Classificação Específica da Receita
Nível 1	Classe (4)	-
Nível 2	Grupo	Categoria Econômica
Nível 3	Subgrupo	Subcategoria Econômica
Nível 4	Elemento	Fonte
Nível 5	Subelemento	Rubrica
Nível 6	Item	Alínea
Nível 7	Subitem	Subalínea
Nível 8	Identificação do Órgão	-

DESPESAS: 3.X.X.X.X.XX.XX.XX

Níveis	Classificação Estrutural	Classificação Específica da Despesa
Nível 1	Classe (3)	-
Nível 2	Grupo	Categoria Econômica
Nível 3	Subgrupo	Grupo de Natureza
Nível 4	Elemento	Modalidade de Aplicação
Nível 5	Subelemento	Modalidade de Aplicação
Nível 6	Item	Elemento
Nível 7	Subitem	Subelemento
Nível 8	Identificação do Órgão	-

As classificações específicas da Receita e da Despesa constam, respectivamente, das Tabelas de Escrituração Contábil (Anexo II) 4.1 a 4.5 e 7.1 a 7.7, e são baseadas nas Portarias da S.T.N. Os últimos níveis de detalhamento (subalíneas para receitas e subelementos para despesas) deverão constar nas tabelas auxiliares 4.5 e 7.7, respectivamente, também seguindo a codificação divulgada pelas Portarias da S.T.N.

Nas referências que se fazem aos “níveis de detalhamento” da receita e da despesa em diversas passagens deste Manual, deve ser considerada a Classificação Específica. Por exemplo, a despesa deve ser fixada no orçamento e escriturada até o nível de elemento (nível 6) e executada até o nível de

subelemento (nível 7), respeitado o detalhamento da classificação estabelecida na Tabela 7.7.

Quando, na Estrutura Audep, a classificação estiver determinada até o nível de elemento, fica facultado ao Órgão Jurisdicionado o desdobramento até o nível de subelemento, todavia na remessa dos dados contábeis ao TCESP deverá ser respeitada a classificação da referida Estrutura.

2.1.2. VISUALIZAÇÃO DA RELAÇÃO DOS CÓDIGOS CONTÁBEIS

O documento que traz os códigos contábeis (Anexo I) é formado por 07 (sete) colunas onde se tem:

1ª coluna - Codificação, onde o último nível identifica o órgão integrado;

2ª coluna - Nome do código contábil;

3ª coluna - Natureza do código, onde D = devedora C = credora

4ª coluna - Tipo de código, onde "S" = sintético (não recebe lançamentos, apenas agrega os valores dos códigos em que se desdobra) e "A" = analítico (recebe lançamentos);

5ª coluna - Sistema contábil - "O" = Orçamentário; "F" = Financeiro; "P" = Patrimonial e "C" =;

6ª coluna - Conta-corrente - Indica se o código contábil é detalhado por conta-corrente, o número e nome da mesma cuja composição encontra-se especificado no Anexo II;

7ª coluna - Função - indica a finalidade do código contábil.

2.1.3. IDENTIFICAÇÃO DOS ÓRGÃOS INTEGRADOS

Os códigos que foram extraídos do Plano da S.T.N. não satisfazem às necessidades decorrentes da competência constitucional de acompanhamento das contas públicas pelo TCESP, tanto no que diz respeito aos vários órgãos integrados existentes nos municípios, bem como às particularidades dos fatos contábeis.

A forma encontrada para atender à necessidade de identificação dos órgãos do município foi o desdobramento das **contas contábeis** da S.T.N., acrescentando-lhes mais um nível. Na estrutura de códigos padronizados (Anexo I), a indicação "XX" refere-se à identificação do órgão. A discriminação de órgãos pelo desdobramento das contas contábeis permite também a elaboração de demonstrativos contábeis isolados, consolidados e conjuntos.

A estrutura de órgãos, unidades orçamentárias e unidades executoras existente, e informada pelos Entes, será utilizada na uniformização, pelo TCESP, na codificação dos órgãos, das unidades orçamentárias e eventuais unidades executoras, bem como na elaboração da chamada "Tabela de Correlação" (ou

"Tabela de Conversão") a ser definida, para transmissão de dados a partir do sistema dos fiscalizados para o sistema do Tribunal.

Para as eventuais atualizações na estrutura orçamentária será disponibilizado um acesso "on line", cuja forma de utilização será oportunamente divulgada. O sistema permitirá a manutenção das entidades orçamentárias existentes ou criação de novas. Nas inclusões de novas entidades serão gerados códigos novos, pois não será admitido reaproveitamento.

2.1.4. DETALHAMENTO DO FATO CONTÁBIL - CONTAS CORRENTES

Caso o código contábil, para dar maior individualização e precisão à informação, fosse detalhado com o acréscimo de novos desdobramentos (dígitos), esses desdobramentos poderiam se tornar muito longos, e estaria se criando um novo plano, provavelmente de grande extensão e complexidade, onde cada código serviria para um lançamento específico.

A solução vislumbrada para tal situação foi a complementação da estrutura adaptada com "contas correntes", as quais fazem parte do Anexo II do presente Manual. Dessa forma, cria-se a possibilidade de "conjugação" de contas contábeis com contas correntes, ampliando a possibilidade de registros com um menor número de códigos contábeis.

De acordo com o glossário constante da obra "Contabilidade Pública no Governo Federal" (de Domingos Poubel de Castro e Leice Maria Garcia), a **conta-corrente contábil** *"representa o menor nível de desdobramento da estrutura de um código contábil, permitindo o controle individualizado de saldos, para os quais seja necessário maior detalhamento, principalmente para identificar fornecedores, empenhos, ... são detalhamentos no plano de contas que permitem melhor identificação dos favorecidos ou da operação. Exemplos típicos de conta-corrente são as contas bancárias, em que a conta-corrente de bancos representa o banco, a agência e a conta bancária do correntista; conta-corrente de fornecedores, detalhada por C.N.P.J. ou C.P.F.; conta-corrente das etapas do orçamento (dotação disponível, empenhos emitidos, etc.) detalhados pela classificação orçamentária da lei orçamentária anual, etc."*

O "formato", das contas correntes é determinado em tabelas padronizadas (Anexo II) que devem ser rigorosamente seguidas pelos municípios, de forma a possibilitar sua leitura por sistemas informatizados.

PARTE III - ESPECIFICAÇÕES DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL

3.1. ASPECTOS GERAIS

A utilização pelo TCESP de uma codificação uniforme para recepção dos dados contábeis remetidos por seus municípios fiscalizados, baseada na estrutura de contas da S.T.N., não os obriga a seguir tal codificação para sua escrituração diária.

Os municípios são livres para adotá-la como um "Plano de Contas", se for do seu interesse, ou manter outra. Neste caso, porém, deverá ser feita a conversão para a codificação uniforme quando da remessa periódica de dados contábeis ao TCESP, posto que isso é condição fundamental para a aplicação de ferramentas tecnológicas.

Em um ou em outro caso, adotando-se a estrutura de códigos como plano de contas ou optando-se pela conversão, alguns princípios e critérios deverão ser observados.

Como os códigos contábeis devem ser informados obedecendo à sua natureza devedora ou credora, indicada em seu rol (Anexo I), para fins de análise do TCESP é necessário que se observem regras de lançamentos coerentes com a estrutura de códigos adaptada. Além disso, as informações periódicas formarão um banco de dados cumulativos, daí também ser necessário manter critérios uniformes para débitos e créditos de valores nos respectivos códigos de informação contábil.

Os fatos contábeis deverão ser registrados nos códigos contábeis, em partidas dobradas e detalhados pelas contas correntes próprias, quando for o caso. As contas correntes a serem utilizadas são aquelas que constam do Anexo II, vedadas inclusões, exclusões, alterações e modificações de formato sem prévia consulta, estudos e autorização pelo TCESP.

Caso haja movimentação entre contas correntes vinculadas a um mesmo código contábil, tanto o débito como o crédito serão feitos nesse código, mas com os respectivos detalhamentos em cada lado. Exemplo desse caso é a transferência de valores entre contas bancárias, onde as contas correntes são movimentadas dentro de um único código contábil, "Bancos - Contas Movimento".

São mantidos os Regimes de Receitas e de Despesas, Conceitos gerais, Balanços e Livros Contábeis atualmente em uso, tanto na Contabilidade Comercial como na Pública.

3.2. REMESSA ELETRÔNICA DOS DADOS CONTÁBEIS AO TCESP

Quando iniciada a coleta eletrônica de dados contábeis, as informações terão o formato de balancetes contábeis compostos da codificação contábil especificada pelo projeto AUDESP, saldo anterior, total de débitos, total de créditos e saldo final.

Esses dados serão remetidos ao TCESP por meio de arquivos distintos denominados: balancete por código contábil e balancete por conta corrente.

No **balancete por código contábil** deverão estar **todos** os códigos que iniciaram o exercício com **saldo diferente de zero** e acrescidos dos demais códigos que **apresentaram alguma movimentação** (de débitos e/ou de créditos) desde o início do exercício até o mês de referência. Assim, nesse balancete teremos todos os saldos anteriores, total de débitos e de créditos do período e todos os saldos finais.

O **balancete por conta corrente** trará informações **apenas** das contas correntes que **tiveram movimentação** de débitos e/ou de créditos no período de referência. Nesse balancete deverão ser informados o saldo anterior, total de débitos e total de créditos do período e saldo final, discriminados por código contábil, independentemente dos saldos apresentados.

Na primeira remessa do exercício deverão ser enviadas **todas** as contas correntes que possuírem saldo inicial diferente de zero.

Os demonstrativos contábeis podem ser ainda de três espécies:

- **Isolados:** Trazem apenas a informação de um determinado órgão; as informações são detalhadas tanto com a identificação do órgão no desdobramento final das contas contábeis como por contas correntes para os fatos contábeis (demonstrativo analítico);
- **Conjuntos:** Trazem, numa só peça, a informação contábil de todos os órgãos do município, discriminados pelo desdobramento final das contas contábeis e detalhadas as informações por contas correntes (demonstrativo analítico);
- **Consolidados:** Trazem a informação do município como um todo, com discriminação dos órgãos e alguns detalhamentos específicos por contas correntes, a saber, os necessários para os acompanhamentos da Lei de Responsabilidade Fiscal. A responsabilidade pela elaboração desse demonstrativo consolidado será do Poder Executivo que, para tanto deverá receber informações do Poder Legislativo e órgãos da administração indireta, em grau de detalhamento,

forma e prazos a serem definidos por Instruções próprias do TCESP.

Especificamente em relação aos demonstrativos **conjuntos**, para identificação do órgão em que houve a movimentação, **cada código contábil agregador** (cabeça de conta) ou **analítico**, deverá indicar, com a utilização do último nível, o órgão a que se refere. Os códigos agregadores deverão também trazer os saldos "consolidados" com a utilização de código próprio (por exemplo: 00) no último nível. Esse procedimento permitirá a elaboração de um "Balancete Geral Mensal" com a justaposição das informações de cada um dos órgãos do município.

↳ Exemplo:

Código Contábil	Nome Código Contábil	Saldo Anterior	Débitos	Créditos	Saldo Atual
Código Conta-Corrente	Nome Conta-Corrente	D/C			D/C
1.0.0.0.00.00.00	ATIVO (1)				
1.0.0.0.00.00.01	CÂMARA (2)				
1.0.0.0.00.00.02	PREFEITURA (2)				
1.0.0.0.00.00.03	AUTARQUIA (2)				
1.1.0.0.00.00.00	ATIVO CIRCULANTE				
1.1.0.0.00.00.01	CÂMARA				
1.1.0.0.00.00.02	PREFEITURA				
1.1.0.0.00.00.03	AUTARQUIA				
1.1.1.0.00.00.00	DISPONIVEL				
1.1.1.0.00.00.01	CÂMARA				
1.1.1.0.00.00.02	PREFEITURA				
1.1.1.0.00.00.03	AUTARQUIA				
1.1.1.1.00.00.00	DISP. EM MOEDA NACIONAL				
1.1.1.1.00.00.01	CÂMARA				
1.1.1.1.00.00.02	PREFEITURA				
1.1.1.1.00.00.03	AUTARQUIA				
1.1.1.1.1.00.00.00	CAIXA				
1.1.1.1.1.00.00.01	CÂMARA				
006001	Duodécimos (3)				
006002	Consignações (3)				
1.1.1.1.1.00.00.02	PREFEITURA				
001001	Tesouro (3)				
006002	Consignações (3)				
1.1.1.1.1.00.00.03	AUTARQUIA				

(1) - Código agregador do Ativo de todo o município;

(2) - Código agregador do Ativo de cada órgão;

(3) - Contas Correntes, detalhando códigos contábeis.

Essa forma de apresentação, dentro dos conceitos acima, é considerada **conjunta**, pois permite visualizar, de forma discriminada, a movimentação de cada órgão do município. Quando se considerar apenas os códigos agregadores, com os dois dígitos finais em "00", tem-se um demonstrativo **consolidado**, que apresenta a movimentação geral do município,

sem discriminação de cada um dos seus órgãos e sem a utilização de contas correntes.

3.3. PRINCIPAIS INFORMAÇÕES DE INTERESSE DO TCESP

Os principais acompanhamentos feitos a partir da entrega eletrônica de dados pelos municípios, com base na estrutura de códigos adaptada e seus detalhamentos, serão extraídos do **Grupo Compensado** (Ativo Compensado = 1.9 e Passivo Compensado = 2.9). Esses acompanhamentos podem ser divididos em:

Genéricos:

- Orçamentário
- Financeiro

Específicos:

- Restos a Pagar
- Adiantamentos
- Auxílios, Subvenções e Contribuições

Tais controles e acompanhamentos possibilitarão as seguintes análises automáticas:

- Planejamento Orçamentário
- Gestão Fiscal
- Aplicação em Educação
- Aplicação em Saúde
- Ordem Cronológica de Pagamentos

Outros acompanhamentos e controles específicos também poderão ser oportunamente desenvolvidos, bem como poderão ser emitidos diversos relatórios gerenciais.

3.4. LÓGICA DAS INFORMAÇÕES QUE VIRÃO NOS CÓDIGOS DO COMPENSADO

A estrutura de códigos contábeis foi construída sobre algumas premissas que indicam sua lógica. Algumas dessas premissas já foram referidas neste Manual, tais como o detalhamento das informações contábeis por meio de contas correntes, a discriminação dos órgãos do município pelo desdobramento da parte final das contas contábeis, etc.

Outros aspectos dessa lógica merecem ser vistos mais detidamente, especialmente no que diz respeito à escrituração diária, pelo que são comentados a seguir.

3.4.1. LANÇAMENTOS CONCOMITANTES

Os códigos de acompanhamento, que se encontram dentro dos grupos **1.9 - Ativo Compensado** e **2.9 - Passivo Compensado**, têm finalidade de registrar os reflexos de cada fato contábil que sejam relevantes para as análises do Tribunal de Contas.

Alguns fatos contábeis desencadeiam mais de um lançamento para seu completo e adequado registro.

Por exemplo, os códigos do grupo **3 - Despesas** registram as despesas realizadas no exercício (considerando as despesas liquidadas).

Dentro do **Compensado**, porém, alguns outros códigos também registram despesas liquidadas. São eles: 292130200 - Dotação Liquidada, 292410102 - Empenhos Liquidados e 193130101 - Despesas Liquidadas a Pagar.

É preciso esclarecer que cada uma desses códigos está dentro de um conjunto próprio de contas, que tem finalidade específica e determinada.

No caso exemplificado serão envolvidos os seguintes códigos, com as seguintes finalidades:

O grupo **"3-despesas"** pertence ao Sistema Financeiro. Os registros nesse sistema evidenciam simplesmente a despesa realizada (liquidada) no exercício, sem se preocupar com outros acompanhamentos, tanto que aqui não há contas correntes detalhando os códigos contábeis.

O código **"292130200-dotação liquidada"** é localizado no Passivo Compensado e pertence ao sistema orçamentário. Sua conta-corrente é a **"dotação utilizada"**, de modo a demonstrar a **execução orçamentária** da despesa. Essa conta-corrente não traz, por exemplo, o número do empenho ou o nome do credor, pois atende somente à necessidade de acompanhamento orçamentário.

O código **"292410102-empenhos liquidados"** é utilizado para **controle e acompanhamento dos empenhos**. É detalhada pela conta-corrente "liquidação do empenho", que traz, entre outros, o número do empenho e a data da liquidação. Pelo número do empenho se poderá conhecer, em banco de dados relacionado, o nome do credor, o histórico da despesa, etc.

Já o código **"193130000-Controle Financeiro das Despesas Orçamentárias"** se localiza dentro de um conjunto que tem a finalidade de demonstrar a situação financeira das despesas orçamentárias do exercício e de exercícios anteriores (liquidadas, a liquidar, a pagar e pagas). Embora sua conta-corrente também seja a **"dotação utilizada"**, como acontece com

o código **292130200**, seus registros vão além do exercício atual e das despesas liquidadas, porque não se circunscreve ao acompanhamento orçamentário do exercício em curso, mas trata do acompanhamento financeiro da despesa orçamentária, também quando ele avança ao exercício seguinte.

Em função dessas características peculiares, alguns códigos contábeis, pela sua denominação, sugerem “duplicidade de informação” mas seu funcionamento e detalhamento por meio de contas correntes esclarecem tais casos, demonstrando que não há duplicidade de informação, ainda que vários lançamentos possam referir-se a uma mesma causa.

Assim, no caso da **liquidação de uma despesa**, todos esses códigos receberão lançamentos concomitantes, mas cada um deles guardará finalidade específica.

Com a utilização correta e completa dos lançamentos contábeis apropriados a cada fato será possível dispensar o preenchimento de planilhas periódicas pelos fiscalizados, pois as análises feitas pelo TCESP terão como base os dados disponíveis nos próprios demonstrativos contábeis.

O “elo de ligação” desses lançamentos concomitantes a um mesmo fato contábil será feito com a utilização de um “**código identificador de fato contábil**”, uma numeração seqüencial geral atribuída a cada fato, iniciada a cada exercício e que deverá **acompanhar o histórico** de cada um dos lançamentos concomitantes. Não haverá necessidade de informação periódica desse código ao Tribunal de Contas. Somente em situações especiais para se aferir a integridade e correção dos lançamentos concomitantes ele será solicitado.

3.4.2. ACOMPANHAMENTOS ORÇAMENTÁRIOS

3.4.2.1. PLANEJAMENTO

Para as informações orçamentárias de previsão da receita são utilizados os códigos **1.9.1** e **2.9.1**; para as informações orçamentárias de fixação das despesas são utilizados os códigos **1.9.2** e **2.9.2**.

O acompanhamento da execução orçamentária tem por base a “abertura do orçamento”: os registros contábeis das receitas previstas e das despesas autorizadas constantes da Lei Orçamentária.

O código RECEITA A REALIZAR recebe um lançamento a débito pelo total para o exercício e, em contrapartida, o código PREVISÃO INICIAL DA RECEITA é creditado por vários lançamentos indicando o **mês** previsto para a arrecadação,

ambos códigos são detalhados por itens de receita e **fonte de recursos**.

Para o registro da despesa inicialmente autorizada é debitado o código DOTAÇÃO INICIAL e creditado CRÉDITO DISPONÍVEL, ambos detalhados pela classificação orçamentária (funcional-programática e econômica), por Unidade Orçamentária, Unidade Executora e, também, por **fonte de recursos**.

Essas informações, com esses detalhamentos servirão como **parâmetros** para o acompanhamento da execução orçamentária. Pelo lado das receitas permitirão conhecer, por exemplo, o real excesso de arrecadação indicado para a abertura de créditos adicionais; pelo lado das despesas, também de forma exemplificativa, poderão evidenciar qual a parcela do Ensino fundamental deverá ser coberta com recursos próprios e qual será coberta com recursos oriundos do FUNDEB.

3.4.2.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

Acompanhar a execução orçamentária consiste em se comparar o que foi planejado no orçamento (e também no PPA e na LDO) com o que se realiza durante o exercício, com o objetivo de apurar eventuais desvios e apontar as medidas corretivas necessárias.

Quando ocorre a arrecadação da receita, é debitado o código RECEITA REALIZADA e creditado RECEITA A REALIZAR. Para alguns, o **débito em RECEITA REALIZADA** pode parecer estranho. É preciso que se lembre, porém, que esses códigos são de **acompanhamento**, que não se confundem com os códigos do grupo **4 - RECEITAS** da estrutura adaptada. Estes sim, quando da arrecadação, serão creditados em contrapartida de Caixa ou Bancos (esses lançamentos concomitantes e outros estão exemplificados no Anexo III).

Na arrecadação de receitas é necessário que se informe, em contas-correntes, além do item de receita, o mês de arrecadação, a fonte de recursos e o código de aplicação (se de livre aplicação ou se vinculada e qual a vinculação), o que possibilitará a comparação com a previsão inicial.

No que diz respeito ao empenho da despesa, haverá débito em CRÉDITO DISPONÍVEL (que diminuirá seu saldo) e crédito em DESPESA EMPENHADA, detalhando-se em contas correntes a classificação da despesa e a respectiva fonte de recursos.

Posteriormente, quando da liquidação, o débito será em DESPESA EMPENHADA e o crédito em DESPESA LIQUIDADADA. É no momento da liquidação que se faz, também, o lançamento a débito no grupo **3 - DESPESAS** e a crédito em **OBRIGAÇÕES A PAGAR**, ambos do sistema financeiro.

Esses lançamentos, referentes aos registros de arrecadação da receita e do empenho e liquidação da despesa, resumem o acompanhamento da execução orçamentária.

Outros registros referentes à execução orçamentária poderão ocorrer, como a **revisão da receita** inicialmente prevista, a abertura de **créditos adicionais** e o **contingenciamento** de dotações. Todos seguem essa lógica jogando com RECEITAS A REALIZAR (pelas receitas) ou com CRÉDITOS DISPONÍVEIS (pelas despesas).

3.4.2.3. CONTROLE DE EMPENHOS

Para o acompanhamento da execução orçamentária (arrecadação da receita e empenho e liquidação da despesa) seria suficiente o detalhamento em nível de classificação orçamentária. O detalhamento por mês para as receitas e por fonte de recursos para receitas e despesas foi acrescido à classificação orçamentária, em conta-corrente, para evitar a utilização de outros lançamentos e códigos contábeis, como RECEITAS POR FONTE, DESPESAS POR FONTE, etc. Essas necessidades, assim, se resolveram num número menor de códigos contábeis.

Em outras análises, porém, é necessário um detalhamento maior da informação contábil, principalmente no que se refere à **execução da despesa orçamentária**. Se a **data** da liquidação é irrelevante para o acompanhamento **orçamentário** da execução da despesa, bastando, para sua correção e legalidade que ela se dê após o empenho, para o exame da ordem cronológica de pagamentos, por exemplo, essa informação é fundamental. A fim de possibilitar um melhor detalhamento da execução da despesa são utilizados códigos contábeis de **CONTROLE DE EMPENHOS**, que recebem lançamentos concomitantes ao controle por dotações.

O primeiro código a ser utilizado, quando da emissão do empenho, a débito, é o código EMISSÃO DE EMPENHOS, cujo detalhamento se dá pela conta-corrente denominada EMISSÃO DE EMPENHO. Em contrapartida a esse código é creditado o código EMPENHOS A LIQUIDAR, detalhado tão somente pelo número seqüencial do empenho, já que os demais dados referentes a ele estarão vinculados a esse número.

No momento da liquidação, o código EMPENHOS A LIQUIDAR será debitado e o código EMPENHOS LIQUIDADOS será creditado. O detalhamento deste código será pelo número do empenho acrescido da data da liquidação. Como neste ato se encerra os acompanhamentos orçamentários da despesa, os próximos lançamentos envolvendo os códigos de controle de empenhos serão vistos adiante, dentro dos acompanhamentos financeiros.

3.4.3. ACOMPANHAMENTOS FINANCEIROS

3.4.3.1. CRONOGRAMA MENSAL DE DESEMBOLSO

As informações de acompanhamento financeiro são feitas nos códigos contábeis **1.9.3** e **2.9.3**.

No início do exercício já deve ser conhecido o que se pretende arrecadar e desembolsar mensalmente, em atendimento ao artigo 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal (programação financeira).

A programação e a execução financeira é recepcionada pela estrutura adaptada por meio dos códigos contábeis do CRONOGRAMA FINANCEIRO e de DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS.

Para a elaboração do Cronograma Mensal de Desembolso devem ser consideradas as despesas orçamentárias e as despesas extra-orçamentárias, os restos a pagar e as transferências financeiras (duodécimos ao Legislativo, por exemplo).

Na abertura do exercício é registrada, com suporte na programação mensal de arrecadação, uma programação de desembolsos mensais debitando-se DESEMBOLSO ORÇAMENTÁRIO DISPONÍVEL e creditando-se CRONOGRAMA DE DESEMBOLSO INICIAL, ambas detalhadas por grupo de natureza da despesa, fonte de recursos e mês. Caso sejam abertos créditos adicionais, o DESEMBOLSO ORÇAMENTÁRIO DISPONÍVEL pode ser aumentado (debitado) em contrapartida com CRONOGRAMA DE DESEMBOLSO ADICIONAL (creditado). Caso haja contingenciamento de despesas, o DESEMBOLSO DISPONÍVEL pode ser diminuído (creditado) em contrapartida com CRONOGRAMA DE DESEMBOLSO ORÇAMENTÁRIO INDISPONÍVEL (debitado).

Pela execução, o código DESEMBOLSO ORÇAMENTÁRIO DISPONÍVEL será creditado (diminuído em seu saldo) em contrapartida com DESEMBOLSO ORÇAMENTÁRIO EMPENHADO A LIQUIDAR. Este código é como se fosse uma "previsão de liquidação(ões)"; a cada empenho que se faz é necessário se informar o mês (ou meses, quando parcelada a despesa) previsto(s) para sua liquidação (ou liquidações). Embora o desembolso efetivo não se faça no momento do empenho, já existe o compromisso assumido. A informação da previsão da liquidação, em conjunto com as informações que posteriormente virão quanto à efetiva liquidação e vencimento serão utilizadas na análise do resultado financeiro obtido no exercício. Quando ocorrer o pagamento não há necessidade de lançamentos nos códigos de cronograma de desembolso, pois será um fato registrado em outros códigos (empenhos pagos, restos a pagar pagos, etc.), os quais possibilitarão as análises necessárias.

As programações de desembolso para as despesas extra-orçamentárias e transferências financeiras também terão um cronograma inicial, com lançamentos similares ao do cronograma orçamentário. Nestes casos, porém, não será necessária a redução por empenhos. Bastará se conhecer o que foi programado para pagamentos durante o exercício e o que foi efetivamente pago, informado nos códigos próprios.

A programação inicial, nos três casos (orçamentária, extra-orçamentária e transferências), fica "guardada" na memória do sistema.

O planejamento equilibrado decorrerá da equivalência entre a soma dos pagamentos previstos e a soma das previsões de receitas orçamentárias, eventualmente acrescidas de algum superávit financeiro vindo do exercício anterior.

3.4.3.2. DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS

Os registros referentes a "Disponibilidades Financeiras" ocorrem sempre que houver entradas ou saídas de recursos, orçamentários ou extra-orçamentários, detalhando-se em contas correntes as respectivas fontes de recursos.

Pela entrada de receitas orçamentárias debita-se o código OUTRAS DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS ORÇAMENTÁRIAS, detalhadas por fonte de recursos e código de aplicação e credita-se o código DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS.

Caso a receita seja extra-orçamentária debita-se o código OUTRAS DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS EXTRA-ORÇAMENTÁRIAS com o detalhamento também por fonte de recursos e código de aplicação, acompanhando o cadastro da conta bancária correspondente.

Quando ocorrem pagamentos ou transferências financeiras os lançamentos são invertidos para registrar a saída de recursos. Nas saídas também devem ser informadas as fontes de recursos ou inscrição genérica.

Este código não se encerra no final do exercício; apenas tem seus saldos transferidos, ressaltando-se a necessária alteração do primeiro dígito das suas contas-correntes (Fontes de Recursos), que passam de "0" para "9", indicando que os recursos foram arrecadados em exercícios anteriores.

3.4.3.3. ACOMPANHAMENTO DA LIQUIDAÇÃO E PAGAMENTO DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA DO EXERCÍCIO

A obrigação de pagamento surge após a liquidação da despesa. Assim, quando se dá a liquidação é necessário informar a data

de sua exigibilidade, o que possibilita um "controle de vencimentos" e da Ordem Cronológica de Pagamentos por fontes.

Esse lançamento envolve os códigos de controle da despesa orçamentária **por empenhos** e **por dotações**. É feito um lançamento a débito em **193130101** - DOTAÇÃO ORÇAMENTÁRIA LIQUIDADADA A PAGAR, cuja conta-corrente é a 27 - DOTAÇÃO UTILIZADA e a crédito em **293130101** - EMPENHOS LIQUIDADOS A PAGAR, de conta-corrente 14 - VENCIMENTO DO EMPENHO. Quando a despesa é paga são feitos dois lançamentos: um para baixar a obrigação controlada por dotações debitando-se 193130102 - LIQUIDADAS E PAGAS e creditando-se 193130101 - LIQUIDADAS A PAGAR; outro para baixar a obrigação controlada por empenhos, debitando-se 293130101 - EMPENHOS LIQUIDADOS A PAGAR e creditando-se 293130102 - EMPENHOS LIQUIDADOS E PAGOS.

Caso a despesa não seja paga até o final do exercício serão feitos lançamentos em contas de controle de dotação orçamentária - exercícios anteriores, acompanhando as inscrições em Restos a Pagar. Dessa forma, as contas de controle de pagamento de despesas do exercício não são transportadas para o exercício seguinte.

3.4.3.4. RESTOS A PAGAR

Os Restos a Pagar compõem grupo do passivo financeiro, código 212160200.

Aqui serão vistos, porém, os registros referentes ao sistema Compensado, de controle, utilizando os códigos **1.9.5** e **2.9.5**.

É debitado o código RESTOS A PAGAR PROCESSADOS ou RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (195110 ou 195120), ambos do Ativo Compensado, em contrapartida com INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR PROCESSADOS ou NÃO PROCESSADOS, do Passivo Compensado (295110 ou 295120). Quando os Restos a Pagar são pagos ou cancelados, é debitado PAGAMENTO DE RESTOS A PAGAR PAGOS (195200100) ou CANCELAMENTO DE RESTOS A PAGAR (195900), ambos do Ativo Compensado, em contrapartida com RESTOS A PAGAR PROCESSADOS ou RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS.

No caso de liquidação, é debitado o código LIQUIDAÇÃO DE RESTOS A PAGAR e creditado RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS.

No encerramento do exercício, antes da inscrição em Restos a Pagar dos empenhos ainda não pagos, é preciso fazer um lançamento para "zerar" os saldos dos Restos a Pagar pagos ou cancelados no exercício, em contrapartida com EXECUÇÃO DE RESTOS A PAGAR (295). Em seguida são lançados os novos Restos a Pagar e o código ficará com seu saldo igual ao do grupo Passivo Financeiro.

3.4.3.5. CONTROLE FINANCEIRO DAS DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

Utilização dos códigos contábeis **1.9.3.1.3.02** e **2.9.3.1.3.02**

Pela inscrição em Restos a Pagar, no final do exercício, é debitado o código CONTROLE FINANCEIRO DA DESPESA DE EXERCÍCIOS ANTERIORES, LIQUIDADAS, para Restos a Pagar Processados e NÃO LIQUIDADAS, para Restos a Pagar Não Processados e creditado o código CONTROLE FINANCEIRO DA DESPESA DE EXERCÍCIOS ANTERIORES, detalhado o primeiro pela classificação orçamentária da despesa.

Quando ocorre a baixa de Restos a Pagar, por pagamento ou cancelamento, são debitados os códigos CONTROLE FINANCEIRO DA DESPESA DE EXERCÍCIOS ANTERIORES - LIQUIDADAS E PAGAS ou CONTROLE FINANCEIRO DA DESPESA DE EXERCÍCIOS ANTERIORES - NÃO LIQUIDADAS E CANCELADAS ou CONTROLE FINANCEIRO DA DESPESA DE EXERCÍCIOS ANTERIORES - LIQUIDADAS E CANCELADAS e creditado CONTROLE FINANCEIRO DA DESPESA DE EXERCÍCIOS ANTERIORES - LIQUIDADAS ou CONTROLE FINANCEIRO DA DESPESA DE EXERCÍCIOS ANTERIORES - NÃO LIQUIDADAS, respectivamente, ambos do Ativo Compensado.

Por ocasião do encerramento do exercício, o código de CONTROLE FINANCEIRO DA DESPESA DE EXERCÍCIOS ANTERIORES, creditando-a em contrapartida com os códigos CONTROLE FINANCEIRO DA DESPESA DE EXERCÍCIOS ANTERIORES - LIQUIDADAS E PAGAS ou CONTROLE FINANCEIRO DA DESPESA DE EXERCÍCIOS ANTERIORES - NÃO LIQUIDADAS E CANCELADAS ou CONTROLE FINANCEIRO DA DESPESA DE EXERCÍCIOS ANTERIORES - LIQUIDADAS E CANCELADAS, o qual tem seu saldo ajustado.

3.4.3.6. CONTROLE DE ADIANTAMENTOS CONCEDIDOS

Utilização dos códigos contábeis **1.9.9** e **2.9.9**.

Pela concessão de adiantamentos, é debitado o código ADIANTAMENTOS CONCEDIDOS e creditado o código VALORES, TÍTULOS E BENS SOB RESPONSABILIDADE, detalhado o primeiro por número do empenho, C.P.F. do responsável, data do pagamento e período de aplicação, em dias.

Quando ocorre a baixa da responsabilidade, são debitados os códigos BAIXA DE ADIANTAMENTOS-UTILIZADO OU BAIXA DE ADIANTAMENTO-DEVOLVIDO e creditado ADIANTAMENTOS CONCEDIDOS, ambos do Ativo Compensado.

Por ocasião do encerramento do exercício, o código de BAIXA DE ADIANTAMENTOS CONCEDIDOS é zerado, creditando-a em contrapartida com o código VALORES, TÍTULOS E BENS SOB RESPONSABILIDADE, o qual tem seu saldo ajustado.

3.4.3.7. AUXÍLIOS, SUBVENÇÕES E CONTRIBUIÇÕES

Utilização dos códigos contábeis **1.9.9** e **2.9.9**.

Na concessão ou no recebimento de Auxílios, Subvenções ou Contribuições são debitados, respectivamente, os códigos CONCEDIDOS ou RECEBIDOS, ambos do Ativo Compensado, em contrapartida com DIREITOS E OBRIGAÇÕES CONVENIADAS, do Passivo Compensado, detalhados os primeiros por número do convênio e data.

Quando são quitados, são debitados os códigos CONCEDIDOS QUITADOS ou RECEBIDOS QUITADOS, ambos do Ativo Compensado, em contrapartida com CONCEDIDOS ou RECEBIDOS.

No encerramento do exercício, os códigos CONCEDIDOS QUITADOS e RECEBIDOS QUITADOS têm seus saldos zerados, creditados em contrapartida de DIREITOS E OBRIGAÇÕES CONVENIADAS, que tem seu saldo ajustado.

3.4.3.8. CONTROLE DE VINCULAÇÃO DE RECEITAS

Conforme referido já na introdução do presente trabalho, a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu artigo 8º, parágrafo único, determina que os recursos destinados a finalidade específica serão utilizados para atender exclusivamente ao objeto de sua vinculação.

Mais adiante, no artigo 50, I, da mesma lei há disposição expressa no sentido de que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada.

A Lei 4.320/64, por sua vez, também se refere à vinculação de receitas, quando trata de fundos especiais em seus artigos 71 e 72.

O principal instrumento para análise do cumprimento a essas disposições e outras semelhantes constantes na legislação vigente são as Fontes de Recursos (tabela 1.1) e os Códigos de Aplicação (tabelas 1.2 e 1.3).

Esse acompanhamento se operacionaliza da forma descrita a seguir.

Já no orçamento, todas as receitas e despesas deverão ser codificadas pela "**Fonte de Recursos**" e, no caso de vinculações, também pelo "**Código de Aplicação**". Caso sejam abertos créditos adicionais, estes também deverão indicar as Fontes de Recursos e, dentro do possível, os Códigos de Aplicação.

Dessa forma, cada dotação orçamentária, que já era identificada pela sua classificação institucional, funcional programática e econômica, até o nível de elemento, passa a ser também por sua Fonte de Recursos e Código de Aplicação.

Quando ocorre o ingresso de uma receita, ela é identificada por uma "Fonte de Recursos", vinculada ou de livre aplicação. Caso seja vinculada, é preciso complementar a informação com o "Código de Aplicação". O controle de vinculações, assim, deixa de ser feito somente pela utilização de contas bancárias vinculadas.

Como as dotações orçamentárias também passam a trazer em sua classificação a Fonte de Recursos e o Código de Aplicação, será possível, a qualquer tempo, se cotejar "o que entrou" com "o que saiu" de cada Fonte de Recursos.

Na excepcionalidade, que deverá ser devidamente justificada, da utilização de um recurso vinculado em despesa estranha a sua vinculação, esse fato deverá ser informado, por ocasião do pagamento, com a indicação dos códigos da Fonte de Recursos e Código de Aplicação a que pertencem respectivamente, a conta bancária e o empenho da despesa, que neste caso serão diferentes, para que se possa acompanhar a correção da ilegalidade cometida.

3.4.3.9. MOVIMENTAÇÃO DOS CÓDIGOS DE CONTROLES ESPECÍFICOS

Nos controles de Restos a Pagar, Adiantamentos, Auxílios, Subvenções e Contribuições e Controle Financeiro da Despesa de Exercícios Anteriores, fica evidenciada a sistemática de lançar o nascimento da responsabilidade nos dois lados (Ativo e Passivo Compensados), mas com detalhamento somente em um dos lados (Ativo). A movimentação (baixa da responsabilidade) dentro do exercício é lançada apenas no lado detalhado e, somente ao final do exercício, a baixa é lançada no lado do Passivo Compensado e são zerados os saldos dos códigos que registram as baixas.

PARTE IV - ABERTURA E ENCERRAMENTO DE EXERCÍCIO

4.1. ABERTURA DO EXERCÍCIO

4.1.1. TRANSIÇÃO PARA O MODELO AUDESP

No exercício em que se adotar o modelo contábil do Projeto AUDESP será necessária uma reclassificação geral das contas

patrimoniais, e início dos acompanhamentos contínuos. Com relação aos acompanhamentos por exercício, como é o acompanhamento orçamentário, de qualquer forma serão sempre iniciados anualmente.

Com relação aos cadastros, no primeiro exercício todos eles deverão ser remetidos. Após essa remessa inicial, serão necessárias somente as atualizações. Esse procedimento de envio dos cadastros deve ser observado não somente para dados cadastrais envolvidos nos lançamentos orçamentários e financeiros, como é caso do cadastro de fornecedores, mas também para fatos administrativos acompanhados, como é o caso de contratos, convênios, credores e outros que devem ser registrados dentro do grupo 199.

Os saldos finais dos balancetes e razões, referentes aos códigos financeiros, patrimoniais e de compensação (**exceto contas de controle orçamentário e de programação financeira**), do exercício anterior deverão ser transportados para o exercício seguinte como **saldos iniciais**, observando a nova codificação e detalhamento da estrutura adaptada.

Sempre se deve atentar para os **sistemas contábeis** a que pertencem os códigos contábeis de origem e de destino.

Além dos códigos patrimoniais e de gestão, outros **códigos de controle financeiro e específico** devem ser alimentados com **saldos iniciais**, cujos valores devem ser iguais.

4.1.1.1. CONTROLE DE DISPONIBILIDADES

Quando o sistema AUDESP entrar em operação deverá ocorrer a classificação das disponibilidades nos moldes acima expostos, com o cadastramento de cada conta-corrente bancária e sua subordinação a uma Fonte de Recursos e um Código de Aplicação. Deverá ser instituído, também, o Controle Financeiro de Disponibilidades que receberá lançamentos pela implantação de saldos e pelas entradas ou saídas de recursos.

É sabido que atualmente o controle das disponibilidades se dá quase que exclusivamente por meio de contas-correntes bancárias, informadas no Boletim de Tesouraria, sem outros acompanhamentos específicos pela Contabilidade ou, quando muito, por controles paralelos não padronizados.

No início do novo modelo de controle, será necessário que todas as disponibilidades estejam devidamente codificadas, tanto pela Fonte de Recursos como pelo Código de Aplicação.

Os saldos iniciais das contas de DISPONIBILIDADES no sistema financeiro devem ser iguais aos saldos de abertura do CONTROLE DE DISPONIBILIDADES. O detalhamento por fonte de

recursos e código de aplicação deverá respeitar o indicado para a conta bancária no cadastro do domicílio enviado ao TCESP. Por tratar-se de recursos advindos de exercícios anteriores, o primeiro dígito da Fonte de Recursos deverá ser indicado com o número "9".

Os ajustes que eventualmente sejam necessários, como transferências entre contas-correntes bancárias, deverão ser feitos antes do início dos novos procedimentos.

Principalmente os valores vinculados devem estar corretamente classificados. Disponibilidades vinculadas que tenham sido indevidamente utilizadas para pagamento de despesas estranhas ao objeto de sua vinculação devem ser recompostas com a utilização - quando existentes - de valores de livre movimentação, não vinculados a outras despesas (superávit financeiro descompromissado).

Entretanto, caso a disponibilidade vinculada tenha sido indevidamente utilizada e não existam recursos livres para recompô-la, não há o que regularizar. A falha se consolida e somente o saldo porventura ainda existente será classificado na F.R. e C.A. vinculados.

Com relação aos Restos a Pagar, situação similar ocorrerá. Aqueles que se refiram a F.R. e C.A. vinculados deverão ter correspondentes disponibilidades com saldos suficientes para sua cobertura. Se não tiverem, e caso seja possível a vinculação de recursos existentes na conta-corrente Tesouro Geral, deverá ser feita a vinculação de parte desses recursos às correspondentes F.R. e C.A. dos Restos a Pagar. Faltando recursos para essa vinculação, fica caracterizada a insuficiência financeira para os Restos a Pagar, os quais deverão ser cobertos com superávits decorrentes de contingenciamentos no decorrer da execução do novo orçamento.

4.1.1.2. CONTROLE DE RESTOS A PAGAR

No caso dos Restos a Pagar, além da conversão dos códigos contábeis para a estrutura AUDESP, também deverão ser observadas as informações que compõem o detalhamento destes Restos e que deverão também ser convertidos.

Para a classificação institucional deverá ser efetuada a conversão da classificação existente anteriormente para a nova classificação de órgãos, unidades orçamentárias e executoras, que for utilizada para o exercício de início.

Para a classificação econômica da despesa, haverá necessidade se efetuar a conversão dos códigos utilizados anteriormente para a nova codificação instituída pela Portaria nº 163.

Para a classificação funcional programática deverá ser efetuada a conversão da situação anterior para a nova classificação estabelecida pela Portaria nº 42, no que se refere à função e subfunção. Quanto aos programas, estes deverão ser cadastrados no Projeto Audeps, mesmo os que não estejam no orçamento atual.

No caso dos Restos a Pagar não será efetuada a reclassificação do código da Fonte de Recursos para Fonte de Recursos de Exercícios Anteriores, devendo permanecer a fonte de origem da despesa, isto é, a mesma fonte da emissão da Nota de Empenho.

Os saldos iniciais das contas do passivo financeiro, RESTOS A PAGAR, deverão ser iguais aos saldos iniciais dos códigos do Controle de Restos a Pagar, bem como aos saldos iniciais dos códigos do Controle Financeiro da Despesa Orçamentária de Exercícios Anteriores, respeitando-se os detalhamentos de cada grupo.

O saldo credor dos códigos do grupo **2.1.2.1.6** deverá ser igual ao saldo devedor dos códigos analíticos do grupo **1.9.5**, em contrapartida com o saldo credor dos códigos do grupo **2.9.5**. Assim como os saldos dos grupos **1931302** e **2931302**.

Nos **exercícios seguintes** esses saldos já deverão ser **transportados automaticamente**.

4.1.2. ABERTURA DO NOVO EXERCÍCIO

Na abertura de novo exercício, devem ser informados os saldos iniciais das contas patrimoniais e financeiras e das de acompanhamento contínuo, com base nos saldos finais do exercício encerrado.

As contas de acompanhamento contínuo, que ultrapassam os exercícios são as seguintes:

193130200 - CONTROLE FINANCEIRO POR DOTAÇÃO ORÇAMENTÁRIA DE EXERCÍCIOS ANTERIORES;

193200000 - DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS, cujas contas-correntes terão o primeiro dígito da Fonte de Recursos alterado de "0" para "9";

195110000 - RESTOS A PAGAR - PROCESSADOS;

195120000 - RESTOS A PAGAR - NÃO PROCESSADOS;

195150000 - LIQUIDAÇÃO DE RESTOS A PAGAR - NÃO PROCESSADOS;

199xxxxxx - COMPENSAÇÕES ATIVAS DIVERSAS;

293130200 - CONTROLE FINANCEIRO DE DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES;

293200000 - DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS;

295000000 - INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR e seus desdobramentos;

299xxxxxx - COMPENSAÇÕES PASSIVAS DIVERSAS.

Todos os demais códigos de acompanhamento serão utilizados somente dentro do exercício, não sendo transferidos.

4.1.3. PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA DA RECEITA E CRONOGRAMA MENSAL DE DESEMBOLSO

4.1.3.1. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

Antes mesmo de iniciada a execução orçamentária, já deve ser conhecido o que se pretende arrecadar e desembolsar mensalmente durante o exercício, em atendimento ao artigo 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal (programação financeira), que determina:

*"artigo 8º - Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias ..., o Poder Executivo estabelecerá a **Programação Financeira** e o **Cronograma de Execução Mensal de Desembolso.**"*

O artigo 13 da mesma lei determina:

"artigo 13 - No prazo previsto no artigo 8º, as receitas previstas serão desdobradas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação..."

Embora a Lei de Responsabilidade Fiscal disponha, neste artigo, especificamente sobre metas "bimestrais" de arrecadação, a receita prevista somente atenderá a diversas necessidades legais se desdobrada em previsões "mensais". A própria elaboração do "Cronograma de Execução Mensal de Desembolso" só terá correspondência com as previsões de ingresso se ambos forem feitos com a mesma periodicidade.

Ademais, outras leis em vigor, como a que regulamenta aplicação em Educação determinam acompanhamento trimestral; a Constituição Federal dispõe que as transferências de recursos (duodécimos) sejam feitas mensalmente; a abertura de créditos adicionais com base em excesso de arrecadação, às vezes, não pode esperar o término do bimestre. Situações como essas exigem que a receita seja acompanhada em bases mensais, daí a necessidade de seu desdobramento nessa periodicidade.

A programação em base bimestral, que terá a função de atender as imposições do artigo 9º, referente ao cumprimento das metas fiscais deverá ser, na verdade, baseada em um documento que traga as previsões mensais.

4.1.3.2. PREMISSAS BÁSICAS PARA A ELABORAÇÃO DAS PREVISÕES

Para a elaboração das previsões devem ser consideradas não só as receitas e despesas orçamentárias, mas, também, as de origem extra-orçamentária, os restos a pagar e as transferências financeiras (duodécimos ao Legislativo, por exemplo), já que, em sua maioria, elas são previsíveis e, portanto, devem ser planejadas.

É importante destacar, também, que tanto a Previsão de Receitas como o Cronograma Mensal de Desembolso são atribuições iniciais do Poder Executivo, conforme disposto nos artigos 8º e 13 acima transcritos, o que ditará os parâmetros de programação aos demais órgãos e ao Poder Legislativo, de forma a se manter coerência entre fluxos financeiros em cada órgão e no município como um todo.

4.1.3.3. OPERACIONALIZAÇÃO

Para a operacionalização dos acompanhamentos financeiros (Programação da Receita e Cronograma Mensal de Desembolso), devem ser seguidos os seguintes passos:

1º - Até trinta após a publicação dos orçamentos deverão ser elaborados os documentos que registrem a Programação Financeira e o Cronograma de Execução Mensal de Desembolso, em cumprimento à legislação referida acima e que, obviamente, deverão estar coerentes entre si. Sua elaboração deve ter por ponto de partida os mesmos critérios definidos no artigo 12 da Lei de Responsabilidade Fiscal, que determina, para a elaboração da proposta orçamentária:

"artigo 12 - As previsões da receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas."

2º Não há, por enquanto, seja na legislação pertinente, seja em normativo do TCESP, um modelo de documento para as previsões mensais de entradas e de desembolsos. Portanto, a informação desses dados ao TCESP se dará por meio da **utilização de códigos contábeis específicos** que compõem a estrutura do Projeto AUDESP. Mesmo porque, segundo a Lei 4.320/64, artigo 89, "A contabilidade evidenciará os fatos ligados à **administração** orçamentária, **financeira**, **patrimonial** e **industrial**". Dessa forma, tanto a programação financeira

das receitas como o cronograma de desembolso, que, sem dúvida, dizem respeito à administração financeira, deverão ser recepcionados e evidenciados pela Contabilidade.

4.1.4. TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS A RECEBER E A CONCEDER

As programações para as transferências financeiras, a receber e a conceder, também terão um cronograma inicial, com lançamentos similares aos do cronograma orçamentário.

Também poderão ser alteradas durante o exercício, utilizando-se para isso lançamentos similares àqueles comentados dentro do tema anterior. nos itens 2.4.1 e 2.4.2, envolvendo, neste caso, é claro, as contas específicas para transferências financeiras.

Como exemplo, os lançamentos a seguir registram a programação e a execução de transferências financeiras.

4.1.4.1. PROGRAMAÇÃO INICIAL DAS TRANSFERÊNCIAS A RECEBER

Lançamento nº 1 - Controle de Programação Financeira

DEBITE:

193110210 - PROGRAMAÇÃO DE DESEMBOLSO MENSAL A RECEBER, com conta-corrente 33, que traz: órgão concessor, órgão recebedor, Fonte de Recursos, Código de Aplicação e Mês.

CREDITE:

293110211 - TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS A RECEBER, também com conta-corrente 33.

R\$.

4.1.4.2. RECEBIMENTO DE TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS

Lançamento nº 2 - Sistema Financeiro

DEBITE:

11112ZZOO - BANCOS CONTA MOVIMENTO, com conta-corrente 02, banco, agência e conta bancária.

CREDITE:

612120000 - REPASSE RECEBIDO, com conta-corrente 32, que traz órgão concessor.

R\$.

Lançamento nº 3 - Controle Financeiro de Disponibilidades

DEBITE:

193290100 - ORÇAMENTÁRIAS, com
conta-corrente 01, que traz: Fonte
de Recursos e Código de Aplicação.

CREDITE:

293200000 - DISPONIBILIDADES
FINANCEIRAS, sem conta-corrente.

R\$.

Lançamento nº 4 - Controle da Programação Financeira

DEBITE:

193110220 - PROGRAMAÇÃO DE
DESEMBOLSO MENSAL RECEBIDA, com
conta-corrente 33.

CREDITE:

193110210 - PROGRAMAÇÃO DE
DESEMBOLSO MENSAL A RECEBER, com
conta-corrente 33.

R\$.

**4.1.4.3. PREVISÃO DE TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS A
TRANSFERIR**

Lançamento nº 5 - Controle da Programação Financeira

DEBITE:

193110331 - CRONOGRAMA DE DESEMBOLSO
MENSAL A TRANSFERIR - INICIAL, com
conta-corrente 33, que traz órgão
concessor, órgão recebedor, Fonte de
Recursos, Código de Aplicação e Mês.

CREDITE:

293110310 - PROGRAMAÇÃO DE
DESEMBOLSO MENSAL A TRANSFERIR, com
conta-corrente 33.

R\$.

**4.1.4.4. ENTREGA DE TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS A
TRANSFERIR**

Lançamento nº 6 - Sistema Financeiro

DEBITE:

512120000 - REPASSE CONCEDIDO, com
conta-corrente 30, que traz o órgão
recebedor.

CREDITE:

11112ZZ00 - BANCOS CONTA MOVIMENTO,
com conta-corrente 02, que traz
banco, agência, conta bancária.

R\$.

Lançamento nº 7 - Controle Financeiro de Disponibilidade

DEBITE:

293200000 - DISPONIBILIDADES
FINANCEIRAS, sem conta-corrente.

CREDITE:

193290100 - ORÇAMENTÁRIAS, com
conta-corrente 01, que traz Fonte de
Recursos e Código de Aplicação.

R\$.

Lançamento nº 8 - Controle da Programação Financeira**DEBITE:**

293110310 - PROGRAMAÇÃO DE
DESEMBOLSO MENSAL A TRANSFERIR, com
conta-corrente 33.

CREDITE:

293110320 - PROGRAMAÇÃO DE
DESEMBOLSO MENSAL TRANSFERIDA, com
conta-corrente 33.

R\$.

COMENTÁRIOS:

- Tanto para os repasses recebidos, quanto para os concedidos, é feita uma programação inicial por mês e seu acompanhamento a cada entrada ou saída de recursos, tal qual se faz com as receitas e despesas orçamentárias.

A título exemplificativo, são apresentados, no próximo item, os principais lançamentos referentes à previsão e à execução de receitas e de despesas, seguidos dos comentários que se façam necessários para seu melhor entendimento.

4.2. LANÇAMENTOS CONTÁBEIS E COMENTÁRIOS**4.2.1. RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS PREVISTAS****Lançamento nº 9** - Sistema Orçamentário e Controle Financeiro**DEBITE:**

191110000 - RECEITA A REALIZAR, com
conta-corrente 05, que traz os
seguintes dados: Classificação
Econômica, Fonte de Recursos, Código
de Aplicação.

CREDITE:

291110000 - PREVISÃO INICIAL DA
RECEITA, com conta-corrente 06, que
traz os seguintes dados:
Classificação Econômica, Fonte de
Recursos, Código de Aplicação, **Mês**.

R\$.

Lançamento nº 10 - Sistema Orçamentário e Controle Financeiro**DEBITE:**

291130000 - PREVISÃO DE DEDUÇÕES DA RECEITA (reduzora da 291110000), com conta corrente 06

CREDITE:

191130000 - DEDUÇÕES DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA A REALIZAR (reduzora da 191110000), com conta corrente 5.

COMENTÁRIOS:

- A informação referente ao lançamento a débito vem do orçamento (L.O.A.), no qual ainda não há desdobramento da receita por mês, já que não existe obrigação legal para tanto;
- Já a informação referente ao lançamento a crédito vem do documento elaborado em até trinta dias após a publicação do orçamento, e onde há a discriminação da previsão da receita por mês;
- Este registro terá, para a maior parte das receitas, um lançamento a débito pelo total de cada receita prevista para o exercício (até o nível subalínea) e até doze, a crédito, para a previsão a arrecadar em cada mês, já que as receitas previstas poderão ser arrecadadas em até doze meses. Por exemplo, a previsão de arrecadação do IPTU. É feito um lançamento a débito pelo total de IPTU previsto para todo o ano, e outros doze, a crédito, pelas previsões de arrecadação mensal daquele imposto.
- O Lançamento nº 10 traz as previsões de deduções da receita, especialmente pelas deduções ao Fundeb.

São estes os lançamentos que trazem para a contabilidade a informação da previsão da receita orçamentária a arrecadar mensalmente.

ALTERAÇÕES DA PREVISÃO INICIAL DA RECEITA:

Considerando que poderão ocorrer, durante o exercício, alterações da previsão inicial quanto à arrecadação das receitas, será possível a contabilização de ajustes em sua programação.

São contemplados três casos para a alteração do que foi previsto inicialmente:

- Realocação das previsões entre os meses, mantendo-se a previsão total para o exercício;

- Previsão adicional, quando se verifica uma tendência de aumento da arrecadação; e
- Anulação da previsão das receitas, quando a tendência verificada é de diminuição do que foi inicialmente previsto. No primeiro caso, os lançamentos a débito e a crédito serão feitos na mesma conta contábil, **291110000, Previsão Inicial da Receita**, alterando-se somente as contas-correntes indicativas do **mês** previsto para realização;

Na hipótese de aumento da previsão, os lançamentos a débito são feitos em Receitas e Realizar, em contrapartida com **291120000, Previsão Adicional da Receita**; e

Caso ocorra tendência de diminuição, é debitada a conta **291190000, Anulação da Previsão de Receita**, em contrapartida com Receitas a Realizar, diminuindo o saldo desta.

4.2.2. DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS FIXADAS

Lançamento nº 11 - Sistema Orçamentário

DEBITE:

192110000 - DOTAÇÃO INICIAL, com conta-corrente 07, que traz, Unidade Orçamentária, Unidade Executora, Classificação Funcional Programática, Classificação Econômica, Fonte de Recursos e Código de Aplicação.

CREDITE:

292110000 - CRÉDITO DISPONÍVEL, também com conta-corrente 07

R\$.

Lançamento nº 12 - Controle da Programação Financeira

DEBITE:

193110102 - PROGRAMAÇÃO DE DESEMBOLSO MENSAL DISPONÍVEL, com conta-corrente 12, que traz, Fonte de Recursos, Código de Aplicação, Grupo de Despesa e **mês**

CREDITE:

293110101 - CRONOGRAMA DE DESEMBOLSON MENSAL - FIXAÇÃO INICIAL, também com conta-corrente 12.

R\$.

COMENTÁRIOS:

- No caso da receita bruta bastou apenas um lançamento (lançamento n° 9) para evidenciar a previsão mensal de arrecadação de cada receita. Para a despesa foram necessários dois lançamentos (lançamento n° 11 e lançamento n° 12). Isso decorre de que o desdobramento da receita por mês é feito em cada subalínea de receita, ou seja, no mesmo nível em que elas foram previstas no orçamento. Já as despesas, foram fixadas no orçamento até o nível de elemento econômico, mas ao serem desdobradas por mês foram agrupadas por Fonte de Recursos, Código de Aplicação, Grupo de Despesa e Mês, portanto, em nível de detalhamento diferente daquele em que apareceram no orçamento;
- O lançamento n° 11 registra a fixação da despesa, que é feita para o ano todo, sem distinção de mês, com base na L.O.A. Não é, portanto, lançamento referente ao Cronograma de Desembolso, mas orçamentário;
- O lançamento n° 12 é feito com base no documento elaborado até 30 dias após a publicação do orçamento e que deve ter equilíbrio com a previsão mensal de arrecadação, de forma a estar coerente com ela.

CONTINGENCIAMENTOS DE DESEMBOLSOS

O artigo 9° da Lei de Responsabilidade Fiscal determina que *"Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo das Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias."*

Além desse contingenciamento, expressamente previsto na lei, outros podem ser necessários, por exemplo, para a utilização de receitas orçamentárias do exercício visando sua utilização em **pagamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores**, ou para a constituição de uma **"reserva estratégica"**, instrumento utilizado por algumas administrações na forma de uma "13ª cota".

Nesses casos, a programação pode ser parcialmente **indisponibilizada**, com um lançamento a débito em 193110101 - Programação de Desembolso Mensal Indisponível, e a crédito em 193110102 - Programação de Desembolso Mensal Disponível, diminuindo o saldo desta última.

ALTERAÇÕES DO CRONOGRAMA INICIAL DE DESEMBOLSO

O Cronograma Mensal de Desembolso, elaborado inicialmente com base na fixação orçamentária da despesa, nas previsões mensais de arrecadação, em eventual superávit financeiro do exercício anterior, e na existência de possíveis despesas extra-orçamentárias que venham a ser cobertas com receitas orçamentárias do exercício, poderá sofrer alterações durante a execução orçamentário-financeira, tanto em função dos contingenciamentos acima referidos, como também pela abertura de créditos adicionais.

No caso de abertura de créditos adicionais, além dos lançamentos do sistema orçamentário, serão feitos lançamentos envolvendo a conta "Programação de Desembolso Mensal Disponível", sendo esta debitada (aumentada), em contrapartida com 293110102 - Cronograma de Desembolso Mensal - Alteração Adicional, pelo aumento da dotação ou, sendo creditada (diminuída), em contrapartida com 192150000 - Dotação Reduzida Total ou Parcialmente, quando a abertura do crédito adicional tiver como recurso a anulação total ou parcial de outras dotações.

4.2.3. ARRECADAÇÃO DA RECEITA (EM TESOURARIA)

Lançamento nº 13 - Sistema Financeiro

DEBITE:

111110000 - CAIXA, com conta-corrente 01, que traz Fonte de Recursos e Código de Aplicação (01.110.00) - Pelo valor Líquido, quando houver deduções; e

49YYYYYYYY - DEDUÇÕES (reduzora de receitas) - quando houver deduções, com conta corrente 4 - identificador de receitas e pelo valor da dedução.

CREDITE:

4YYYYYYYYY - RECEITA ORÇAMENTÁRIA, sem conta-corrente, pois a própria conta contábil já identifica qual a receita arrecadada - Pelo valor bruto, quando houver deduções.

Lançamento nº 14 - Sistema Orçamentário

DEBITE:

191140000 - RECEITA REALIZADA, com conta-corrente 06, que traz Classificação Econômica, Fonte de Recursos, Código de Aplicação e **Mês**. - Pelo valor bruto, quando houver dedução

CREDITE:

191110000 - RECEITA A REALIZAR, com conta-corrente 05, que traz Classificação Econômica, Fonte de Recursos e Código de Aplicação - Pelo valor bruto, quando houver dedução

R\$.

Lançamento nº 15 - Sistema Orçamentário

DEBITE:

191130000 - DEDUÇÕES DE RECEITA ORÇAMENTÁRIA A REALIZAR (reduzora da 191110000), com conta corrente 5 - Pelo valor da dedução.

CREDITE:

191150000 - DEDUÇÕES DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA REALIZADA (reduzora da 191140000), com conta corrente 6 - Pelo valor da dedução.

Lançamento nº 16 - Controle Financeiro de Disponibilidades

DEBITE:

193290100 - ORÇAMENTÁRIAS, com conta-corrente 01, que traz Fonte de Recursos e Código de Aplicação (01.110.00) - Pelo valor líquido, quando houver dedução.

CREDITE:

293200000 - DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS, que não tem conta-corrente - Pelo valor Líquido quando houver dedução.

R\$.

COMENTÁRIOS:

- O lançamento financeiro (lançamento nº 13) indica, pela conta-corrente 01, se a receita arrecadada é vinculada ou não, por meio da Fonte de Recursos e Código de Aplicação. Indica também para onde foi o dinheiro que entrou, se para Caixa ou Bancos. Neste exemplo, foi para caixa, mas poderia também ter ido para uma conta bancária, o que também seria indicado neste lançamento, se fosse o caso;
- O lançamento orçamentário (lançamento nº 14) permite saber, pela conta-corrente 06, se a arrecadação mensal vem ou não correspondendo à previsão inicial feita no lançamento nº 1;
- Caso a conta esteja sujeita a alguma dedução, por exemplo as retenções ao FUNDEB, essa situação deverá ser

escriturada tanto na classe 4, quando da arrecadação, utilizando-se as contas 4.9, que têm contas correntes, como nas contas de previsão e arrecadação orçamentária, utilizando-se as respectivas contas redutoras de previsão e de arrecadação.

- O lançamento referente ao Controle Financeiro de Disponibilidades (lançamento nº 16) indica as disponibilidades existentes e suas eventuais vinculações, com a utilização da Fonte de Recursos e Código de Aplicação. Quando o recurso financeiro sai, estas contas também recebem lançamentos;
- Deverá sempre haver uma correspondência entre os lançamentos do sistema Financeiro (pela entrada de recursos) e o Controle de Disponibilidades. Mesmo que o dinheiro entre parte em banco e parte em caixa, pelo registro da disponibilidade será possível saber qual o total que entrou em determinado Código de Aplicação.

4.2.4. EMPENHO DA DESPESA

Lançamento nº 17 - Sistema Orçamentário

DEBITE:

292110000 - CRÉDITO DISPONÍVEL, com conta-corrente 07 - dotação orçamentária, que traz diversos dados, entre eles, classificação econômica até **elemento**, Fonte de Recursos, Código de Aplicação.

CREDITE:

292130100 - DOTAÇÃO EMPENHADA A REALIZAR, com conta-corrente 27 - dotação utilizada, que traz diversos dados, entre eles, classificação econômica até **subelemento**, Fonte de Recursos, Código de Aplicação.

R\$.

Lançamento nº 18 - Controle da Programação Financeira

DEBITE:

193110104 - PROGRAMAÇÃO DE DESEMBOLSO MENSAL *EMPENHADO* - com conta-corrente 12 - Cronograma de Desembolso Mensal, que traz Fonte de Recursos, Código de Aplicação, Grupo de Despesa, Mês.

CREDITE:

193110102 - PROGRAMAÇÃO DE DESEMBOLSO MENSAL *DISPONÍVEL*, com conta-corrente 12.

Lançamento nº 19 - Controle de Empenhos**DEBITE:**

192410101 - EMISSÃO DE EMPENHOS, com conta-corrente 09 - emissão de empenho, que traz todos os dados do empenho, entre eles, Fonte de Recursos, Código de Aplicação e data de emissão.

CREDITE:

292410101 - EMPENHOS A LIQUIDAR, com conta-corrente 28 - empenho emitido, que traz o número do empenho, informação suficiente para se conhecer os outros dados do empenho, já constantes de banco de dados, a partir do lançamento a débito.

R\$.

COMENTÁRIOS:

- O lançamento nº 17, orçamentário, refere-se somente à utilização de dotação;
- O lançamento nº 18 demonstra que parte da programação disponível foi utilizada. Embora não tenha surgido ainda a obrigação do pagamento, o que somente se dará após a liquidação, o ato do empenho representa um compromisso assumido, e a previsibilidade de sua liquidação;
- Assim, necessário se faz deduzir do saldo do cronograma disponível, dentro de cada mês programado, o valor que se pretende liquidar naquele mês. Para ilustrar essa situação, suponha-se o empenho, pelo valor total, de um contrato com liquidações mensais (um contrato de aluguel, por exemplo). Nesta hipótese, serão feitos doze lançamentos a débito em 193110104 - Programação de Desembolso Mensal Empenhado e doze a crédito em 193110102 - Programação de Desembolso Mensal Disponível, cada um deles relativo ao mês em que se darão as liquidações da despesa.
- Este lançamento (nº 18) encerra a movimentação no Cronograma de Desembolso, embora não represente, ainda, a saída efetiva de recursos financeiros, o que será registrado posteriormente, no pagamento, com um lançamento de diminuição de disponibilidades financeiras.
- O lançamento nº 19, neste momento não se relaciona diretamente com o controle de cronograma de desembolso ou de disponibilidades, mas inicia um acompanhamento importante

referente às datas de exigibilidade e de pagamento da obrigação.

4.2.5. LIQUIDAÇÃO DA DESPESA

Lançamento nº 20 - Sistema Orçamentário

DEBITE:

292130100 - DOTAÇÃO EMPENHADA A REALIZAR, com conta-corrente 27.

CREDITE:

292130200 - DOTAÇÃO LIQUIDADADA, também com conta-corrente 27

R\$.

Lançamento nº 21 - Sistema Financeiro

DEBITE:

3YYYYYYYY - DESPESA ORÇAMENTÁRIA, sem conta-corrente, já que a própria conta-contábil é composta pela classificação econômica da despesa.

CREDITE:

212110100 - FORNECEDORES DE BENS E SERVIÇOS A PAGAR, com conta-corrente 03, que traz dados do fornecedor

R\$.

Lançamento nº 22 - Controle de Empenhos

DEBITE:

292410101 - EMPENHOS A LIQUIDAR, com conta-corrente 28 que traz número do empenho.

CREDITE:

292410102 - EMPENHOS LIQUIDADOS, com conta-corrente 29, que traz número do empenho e **data da liquidação.**

R\$.

Lançamento nº 23 - Controle Financeiro da Despesa

DEBITE:

193130101 - LIQUIDADAS A PAGAR, com conta-corrente 27, que traz os dados da dotação.

CREDITE:

293130101 - EMPENHOS LIQUIDADOS A PAGAR, com conta-corrente 14, que traz número do empenho e **data do vencimento da obrigação.**

R\$.

COMENTÁRIOS:

- A liquidação encerra o “ciclo orçamentário” da despesa. O lançamento n° 20 é o último que se faz dentro do sistema orçamentário. A despesa é considerada “realizada” e o seu acompanhamento passa a ser eminentemente financeiro: quando deverá ser paga, se foi paga no exercício e com que recursos, se foi paga em exercício posterior e com que recursos, etc.
- O lançamento n° 22 também é o último que se faz no controle de empenhos. Os empenhos continuarão a ser acompanhados, mas dentro do Controle Financeiro da Despesa, com o lançamento de n° 23.
- Como não haverá mais acompanhamentos orçamentários, mas somente financeiros, o lançamento n° 23, se desdobra em dois enfoques: o controle por dotações, que permitirá o acompanhamento por classificação funcional, programática e econômica, por Fonte de Recursos e por Código de Aplicação e o acompanhamento por empenhos, que trará a data da exigibilidade e de seu pagamento, permitindo o exame da Ordem Cronológica de Pagamentos.

4.2.6. PAGAMENTO DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA

Lançamento n° 24 - Sistema Financeiro

DEBITE:

212110100 - FORNECEDORES DE BENS E SERVIÇOS A PAGAR, com conta-corrente 03, que traz os dados do fornecedor.

CREDITE:

111110000 - CAIXA, com conta-corrente 01, que traz Fonte de Recursos e Código de Aplicação.

R\$.

Lançamento n° 25 - Controle Financeiro de Disponibilidades

DEBITE:

293200000 - DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS, sem conta-corrente.

CREDITE:

193290100 - ORÇAMENTÁRIAS, com conta-corrente 01, que traz **Fonte de Recursos e Código de Aplicação**.

R\$.

Lançamento n° 26 - Controle Financeiro da Despesa (por Dotação)

DEBITE:

193130102 - LIQUIDADAS E PAGAS, com conta-corrente 27, que traz todos os dados da dotação, incluindo **Fonte de Recursos e Código de Aplicação**.

CREDITE:

193130101 - LIQUIDADAS A PAGAR, com
conta-corrente 27

R\$.

Lançamento nº 27 - Controle Financeiro da Despesa (por
Empenho)

DEBITE:

293130101 - EMPENHOS LIQUIDADOS A
PAGAR, com conta-corrente 14, que
traz, nº do empenho e **data do
vencimento** da obrigação.

CREDITE:

293130102 - EMPENHOS LIQUIDADOS E
PAGOS, com conta-corrente 16, que
traz nº do empenho e **data do
pagamento**.

R\$.

COMENTÁRIOS:

- Quando a despesa é paga, concomitante ao lançamento no sistema financeiro (saída do dinheiro - Lançamento nº 24) é feito também um referente à diminuição da disponibilidade financeira, na respectiva Fonte de Recursos e Código de Aplicação utilizados para o pagamento (Lançamento nº 25).
- O acompanhamento financeiro da despesa se desdobra em dois lançamentos (26 e 27). O primeiro traz conta-corrente com dados da **dotação**, o que possibilita o acompanhamento da execução funcional-programática, econômica, por fonte de recursos e por códigos de aplicação. O segundo traz informações quanto ao **empenho**, especialmente quanto às datas do vencimento e do pagamento da despesa.
- Os lançamentos 25 e 26 permitem saber se os recursos utilizados para o pagamento da despesa foram os corretos, já que o crédito do lançamento nº 25 indica Fonte de Recursos e Código de Aplicação efetivamente utilizados e o débito do lançamento nº 26 traz os que foram indicados quando do empenho da despesa.

4.3. ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO**4.3.1. PROCEDIMENTOS ESPECÍFICOS DE FINAL DE EXERCÍCIO**

Ao final de cada exercício são necessários vários procedimentos para apuração dos resultados obtidos durante o ano, para sua apresentação em demonstrativos próprios e, também, para preparação ao início do exercício seguinte.

Esses três objetivos, a saber, a apuração de resultados, a sua demonstração em balanços próprios e a preparação para o exercício seguinte, são precedidos do ajuste de algumas contas e do encerramento ou reclassificação de outras.

Neste trabalho, os casos de ajustes e encerramento serão apresentados em seus respectivos roteiros contábeis.

Após os necessários ajustes e encerramentos, os dados contábeis deverão estar prontos para a abertura do novo exercício, ocorrendo, então, a transferência de saldos das contas patrimoniais e das necessárias aos controles e acompanhamentos que atravessam os exercícios, como os acompanhamentos financeiros e os "por responsabilidade".

Para as simples transferências entre exercícios, é desnecessária a apresentação de roteiros contábeis, especialmente porque a contabilidade feita em sistema informatizado permite a assunção automática dos saldos finais do exercício anterior como saldos iniciais do novo exercício, sendo necessário apenas, em alguns casos, a reclassificação de saldos de "do exercício" para "do exercício anterior", como ocorre com as disponibilidades financeiras.

Também não se faz necessário o encerramento formal de contas de acompanhamento cuja utilização se restringe ao exercício, como, por exemplo, as de acompanhamento orçamentário (grupos 191, 291, 192 e 292). Estas contas (que não devem ser confundidas com as dos grupos 3.Despesas e 4.Receitas, que são encerradas) cumprem sua finalidade ao final de cada exercício e não têm seus saldos transferidos para os exercícios seguintes. Quando os valores de seus saldos acumulados forem necessários para a elaboração de balanços, eles serão tomados por mera transcrição e não por lançamentos contábeis que venham a encerrá-los.

4.3.2. BALANCETES GERAIS MENSAIS E O MÊS DE DEZEMBRO

Os balancetes gerais mensais são necessários para os acompanhamentos de rotina do TCESP, não se excetuando dessa regra o balancete que demonstra a movimentação contábil ocorrida dentro do mês de dezembro.

Assim, se esse balancete, em decorrência do encerramento do exercício, viesse numa versão diferente das versões dos meses anteriores, já com diversas contas ajustadas ou encerradas, o acompanhamento ficaria prejudicado.

Em virtude dessa previsível dificuldade é que, ao final do exercício, deverão ser encaminhadas as informações ordinárias referentes ao mês de dezembro, antes do encerramento do

exercício e também as referentes ao encerramento, de forma discriminada.

4.3.3. BALANCETE DE ENCERRAMENTO - MÊS 13

Para operacionalizar e demonstrar discriminadamente os procedimentos de encerramento, além do balancete geral do mês de dezembro, similar ao balancete dos meses anteriores, ao final do exercício deve ser elaborado e enviado ao Audep, um balancete de encerramento, também chamado de "Mês 13".

Isso se faz necessário porque há uma seqüência de passos contábeis que devem ser seguidos numa ordem lógica e o seu registro é que permitirá a apuração dos resultados, levantamento dos balanços e preparação para a abertura do novo exercício.

No Balancete de Encerramento são registrados os procedimentos que encerram alguns dos acompanhamentos feitos por exercício, como os Restos a Pagar e os adiantamentos. São também feitos os registros de atualizações de dívidas ativas e passivas.

Somente após esses procedimentos é que será possível o encerramento final, como, por exemplo, das despesas orçamentárias, que devem ser primeiramente liquidadas, equilibrando os sistemas orçamentário e financeiro, possibilitando a inscrição dos Restos a Pagar não Processados e o encerramento da conta 3 - Despesas.

4.3.4. PROCEDIMENTOS DE ENCERRAMENTO ANTERIORES À APURAÇÃO DOS RESULTADOS

4.3.4.1. RESTOS A PAGAR

O artigo 36 da lei nº 4.320/64 dispõe que as despesas empenhadas e não pagas devem ser consideradas como restos a pagar.

4.3.4.1.1 Encerramento dos códigos de Restos a Pagar de exercícios anteriores

No final do exercício ocorrem tanto procedimentos de ajustes dos Restos a Pagar de exercícios anteriores, que foram pagos ou cancelados no exercício, como de inscrição dos novos Restos a Pagar.

Dentro dos grupos 195 e 295, que registram os Restos a Pagar por empenho e por dotação, antes da inscrição dos novos Restos a Pagar, são encerradas as contas de Restos a Pagar pagos (1952) e cancelados (1959), em contrapartida com 29511 (Restos a Pagar Processados) e/ou 29512 (Restos a Pagar Não

Processados), zerando assim os saldos das contas de acompanhamento dos pagamentos ou cancelamentos ocorridos no exercício que se finda. Os Restos que não forem pagos ou cancelados no exercício permanecem em 1951 (Restos a Pagar Inscritos), para que seu acompanhamento continue nos exercícios seguintes.

Com relação ao código 2121602 - Restos a Pagar, código do passivo financeiro e que registra os Restos a Pagar detalhados por credor, esse foi sendo diminuído em seu saldo, conforme foram ocorrendo os pagamentos e cancelamentos durante todo o ano, dispensando encerramento ao final do exercício.

A título de exemplo, com base nos **saldos** dos códigos: **1.9.5.2.0.01.00**, **1.9.5.2.0.02.00**, **1.9.5.9.1.00.00** e **1.9.5.9.2.00.00** (controle de pagamentos e cancelamentos de restos a pagar), os lançamentos seriam os seguintes:

4.3.4.1.1.1. Encerramento de Restos a Pagar Pagos

Lançamento nº 28 - Controle de Restos a Pagar

DEBITE:

295110000 - RESTOS A PAGAR
PROCESSADOS, com conta-corrente 27,
que traz os dados da dotação.

CREDITE:

195200100 - PAGAMENTO DE RESTOS A
PAGAR PROCESSADOS, com conta-
corrente 16, que traz os dados do
empenho.

R\$.

Lançamento nº 29 - Controle Financeiro das Despesas de Exercício Anteriores

DEBITE:

293130200 - CONTROLE FINANCEIRO DA
DESPESA, sem conta-corrente.

CREDITE:

193130203 - LIQUIDADAS E PAGAS, com
conta-corrente 27, que traz os dados
da dotação.

R\$.

COMENTÁRIOS

- A conta que foi debitada no lançamento nº 28 tinha sido creditada quando da inscrição dos Restos a Pagar. Esta conta, normalmente, só terá esses dois lançamentos (um pela inscrição e outro pelo encerramento de Restos a Pagar). Ela não é debitada a cada baixa de Restos a Pagar, mas somente ao

final do exercício, pelo total das baixas decorrentes de pagamentos de Restos a Pagar.

- Os pagamentos que vão sendo feitos durante o exercício podem ser acompanhados, **pelos dados do empenho**, nos débitos lançados na conta que será creditada por encerramento, no lançamento n° 28.
- Situação similar ocorre com o lançamento n° 29. A conta debitada somente recebe lançamentos quando da inscrição e quando de seu encerramento. Não demonstrando, assim, individualmente, cada baixa havida.
- Os pagamentos que são feitos durante o exercício serão conhecidos, **pelos dados da dotação**, nos créditos que se fazem na conta creditada por encerramento, no lançamento n° 29.

As despesas inscritas em Restos a Pagar Não Processados somente podem ser pagas após sua efetiva liquidação (entrega do bem ou serviço).

Assim, as despesas inscritas em Restos a Pagar Não Processados, antes de serem pagas, deverão, quando de sua liquidação, transitar pelo código 195150000 - LIQUIDAÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS.

E seu encerramento se dará pelo seguinte lançamento:

Lançamento nº 30 - Controle de Restos a Pagar

DEBITE:

295120000 - RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS, com conta-corrente 27, que traz os dados da dotação.

CREDITE:

195200200 - PAGAMENTO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS, LIQUIDADOS NO EXERCÍCIO, com conta-corrente 16, que traz os dados do empenho.

R\$.

O lançamento no Controle Financeiro das Despesas de Exercícios Anteriores é idêntico do lançamento n° 29.

4.3.4.1.1.2. Encerramento de Restos a Pagar Cancelados

As baixas de Restos a Pagar também podem ocorrer por cancelamento, além de pagamento, visto nos lançamentos anteriores.

Da mesma forma que os pagamentos, os cancelamentos vão ocorrendo durante o exercício, sendo registrados em contas

próprias. Essas contas, ao final do exercício, devem ser encerradas em contrapartida com as contas que registraram as inscrições.

O que se demonstrará nos exemplos a seguir são somente os aspectos de registros contábeis para encerramento dos códigos de Restos a Pagar cancelados, lembrando que esses cancelamentos têm outras implicações legais, principalmente, quando se trata de Restos a Pagar Processados, em que houve a entrega do bem ou do serviço.

NÃO PROCESSADOS:

Lançamento nº 31 - Controle de Restos a Pagar

DEBITE:

295120000 - RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS, com conta-corrente 27, que traz os dados da dotação.

CREDITE:

195910000 - NÃO PROCESSADOS, com conta-corrente 17, que traz os dados do empenho.

R\$.

Lançamento nº 32 - Controle Financeiro das Despesas de Exercícios Anteriores

DEBITE:

293130200 - CONTROLE FINANCEIRO DAS DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES, sem conta-corrente.

CREDITE:

193130204 - NÃO LIQUIDADAS E CANCELADAS, com conta-corrente 27, que traz os dados da dotação.

R\$.

PROCESSADOS:

Lançamento nº 33 - Controle de Restos a Pagar

DEBITE:

295110000 - RESTOS A PAGAR PROCESSADOS, com conta-corrente 27, que traz os dados da dotação.

CREDITE:

195920000 - PROCESSADOS - OUTROS CANCELAMENTOS, com conta-corrente 17, que traz os dados do empenho.

R\$.

Lançamento nº 34 - Controle Financeiro das Despesas de Exercícios Anteriores

DEBITE:

293130200 - CONTROLE FINANCEIRO DAS DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES, sem conta-corrente.

CREDITE:

193130205 - LIQUIDADAS E CANCELADAS, com conta-corrente 27, que traz os dados da dotação.

R\$.

COMENTÁRIOS

- Após o encerramento das contas de acompanhamento dos pagamentos e cancelamentos dos Restos a Pagar, as contas 295110000 - RESTOS A PAGAR PROCESSADOS e 295120000 - RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS terão seus saldos diminuídos, posto que do total inicialmente inscrito foi subtraído o que foi baixado no exercício, seja por pagamento, seja por cancelamento.
- Caso ocorra uma liquidação de restos a pagar não processados, pode ser feito um lançamento do valor liquidado, debitando-se a conta 295120000 e creditando-se a conta 295110000.
- No momento em que houver a nova inscrição, elas receberão lançamentos a crédito e acumularão em seus saldos os Restos a Pagar remanescentes de exercícios anteriores e os novos. Esse saldo **será transferido para o novo exercício** para que se prossigam os acompanhamentos.
- Situação similar ocorrerá com as contas de Controle Financeiro das Despesas de Exercícios Anteriores, que terão seus saldos diminuídos pelas baixas por pagamentos e cancelamentos e, em seguida, aumentados pelas novas inscrições, também se **transferindo para o exercício seguinte** para continuidade do acompanhamento.

4.3.4.1.2. Inscrição de Novos Restos a Pagar**NÃO PROCESSADOS:**

Quando a despesa orçamentária já está empenhada, mas não liquidada, não houve ainda lançamento no sistema financeiro, no grupo 3 - Despesas. Este lançamento somente ocorre quando se dá a liquidação. Portanto, ao final do exercício, para que uma despesa orçamentária possa ser considerada "realizada" no sistema financeiro, é necessária sua liquidação. Esse lançamento permitirá igualar a despesa realizada nos dois sistemas. Também é necessário para a inscrição em Restos a Pagar Não Processados. Trata-se de um procedimento contábil

que não se confunde com a "liquidação efetiva" da despesa, que somente ocorre quando da entrega do bem ou serviço contratado. Não significa também que essa despesa venha a ser inscrita como "Restos a Pagar Processados". Ela será inscrita como Restos a Pagar Não Processados e sua efetiva liquidação (entrega do bem ou serviço), quando ocorrer, será registrada no código 195150000 - Liquidação de Restos a Pagar Não Processados.

4.3.4.1.2.1. Liquidação e Simultânea Inscrição em Restos a Pagar Não Processados

Lançamento nº 35 - Sistema Financeiro

DEBITE:

3YYYYYYYY - DESPESA ORÇAMENTÁRIA, sem conta-corrente.

CREDITE:

212160202 - RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS A LIQUIDAR, com conta-corrente 3, que traz credor/fornecedor.

R\$.

Lançamento nº 36 - Sistema Orçamentário

DEBITE:

292130100 - DOTAÇÃO EMPENHADA A REALIZAR, com conta-corrente 27, que traz os dados da dotação.

CREDITE:

292130200 - DOTAÇÃO LIQUIDADADA, também com conta-corrente 27.

R\$.

Lançamento nº 37 - Controle Financeiro da Despesa

DEBITE:

193130202 - NÃO LIQUIDADAS, com conta-corrente 27, que traz os dados da dotação.

CREDITE:

293130200 - CONTROLE FINANCEIRO DE DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (as inscritas em Restos a Pagar), sem conta-corrente.

R\$.

Lançamento nº 38 - Controle de Restos a Pagar

DEBITE:

195120000 - RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS, com conta-corrente 15, que traz os dados do empenho.

CREDITE:

295120000 - RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS, com conta-corrente 27, que traz os dados da dotação.

R\$.

4.3.4.1.2.2. Pela Inscrição dos Restos a Pagar Processados

Estas são despesas que durante o exercício já passaram pela fase de liquidação, sendo necessários somente os procedimentos de inscrição em Restos a Pagar.

Lançamento nº 39 - Sistema Financeiro

DEBITE:

2121XXXXX - OBRIGAÇÕES A PAGAR, com conta-corrente dependente do código (tipo de despesa).

CREDITE:

212160201 - RESTOS A PAGAR PROCESSADOS, com conta-corrente 03, que traz dados do credor.

R\$.

Lançamento nº 40 - Controle de Restos a Pagar

DEBITE:

195110000 - RESTOS A PAGAR PROCESSADOS, com conta-corrente 14, que traz dados do empenho.

CREDITE:

295110000 - RESTOS A PAGAR PROCESSADOS, com conta-corrente 27, que traz dados da dotação.

R\$.

Lançamento nº 41 - Controle Financeiro da Despesa

DEBITE:

193130201 - LIQUIDADAS A PAGAR, com conta-corrente 27, que traz dados da dotação.

CREDITE:

293130200 - CONTROLE FINANCEIRO DE DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES, sem conta-corrente.

R\$.

COMENTÁRIOS

- O lançamento nº 35, ao mesmo tempo em que realiza a despesa, já a inscreve em Restos a Pagar no Sistema Financeiro.

- O lançamento nº 36, que realiza a despesa no sistema orçamentário, é desnecessário para a inscrição de despesas já liquidadas.
- Quando ocorrer a inscrição dos Restos a Pagar, Não Processados ou Processados, serão necessários lançamentos tanto no "Controle de Restos a Pagar" como no "Controle Financeiro das Despesas de Exercícios Anteriores".
- Após os lançamentos de baixa e das novas inscrições, os códigos que registram os Restos a Pagar e o Controle Financeiro da Despesa já estarão com seus saldos prontos para serem transferidos para o novo exercício.

4.3.4.2. ATUALIZAÇÃO DAS DÍVIDAS

Ao final do exercício, quando for o caso, e nos índices legais e contratuais, também serão necessários os procedimentos para atualização das dívidas ativa e passiva.

4.3.4.2.1 Atualização (por acréscimo) da Dívida Ativa

Lançamento nº 42 - Sistema Patrimonial

DEBITE:

122110100 - DÍVIDA ATIVA TRIBUTÁRIA, com conta-corrente 04, que traz a classificação econômica da receita.

CREDITE:

623230400 - DÍVIDA ATIVA - ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA, sem conta-corrente, código de resultado aumentativo.

R\$.

4.3.4.2.2. Atualização por Cancelamento ou Redução da Dívida Ativa

Lançamento nº 43 - Sistema Patrimonial

DEBITE:

523230401 - BAIXA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE DÍVIDA ATIVA, sem conta-corrente, conta de resultado diminutivo.

CREDITE:

122110100 - DÍVIDA ATIVA TRIBUTÁRIA, com conta-corrente 04.

R\$.

4.3.4.2.2. Atualização (por acréscimo) da Dívida Fundada (operação de crédito)

Lançamento nº 44 - Sistema Patrimonial**DEBITE:**

523410200 - ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA NÃO FINANCEIRA, sem conta-corrente, conta de resultado diminutivo.

CREDITE:

222120000 - EM CONTRATOS, com conta-corrente 03, que traz dados do credor.

R\$.

4.3.4.2.3. Atualização (por decréscimo) da Dívida Fundada (operação de crédito)**Lançamento nº 45** - Sistema Patrimonial**DEBITE:**

222120000 - EM CONTRATOS, com conta-corrente 03, que traz os dados do credor.

CREDITE:

623410100 - ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA NÃO FINANCEIRA, sem conta-corrente, conta de resultado aumentativo.

R\$.

COMENTÁRIOS

- Após essas atualizações, os saldos das dívidas ativa e passiva já estarão prontos para serem transferidos para o novo exercício.
- Nos Lançamentos nº 44 e 45, foi utilizado como exemplo uma dívida fundada por operação de crédito, mas qualquer outra dentro do grupo 222 - Obrigações Exigíveis a Longo Prazo deve ser atualizada quando houver imposição legal ou contratual para isso.
- Embora a atualização seja feita ao final do exercício, o reconhecimento de dívida passiva pode (e deve) ser registrado tempestivamente ao seu reconhecimento.

4.3.4.3. CONTROLE DE ADIANTAMENTOS

O registro dos adiantamentos ocorre da seguinte forma: quando ele é concedido, debita-se **199110601 - Adiantamentos Concedidos**, e credita-se **299100000 - Valores, Títulos e Bens sob a Responsabilidade de Terceiros**. Quando são prestadas as contas pelo valor utilizado ou pela devolução sem utilização do valor adiantado, o código **Adiantamentos Concedidos** é creditado e tem seu saldo reduzido, em contrapartida de **Baixa de Adiantamentos - Valor Utilizado**, ou **Baixa de Adiantamentos**

- **Valor Devolvido.** A conta inicialmente creditada não recebe lançamentos por essas baixas.

No final do exercício esses códigos de baixa devem ser encerrados em contrapartida com 299100000 - Valores, Títulos Bens sob a Responsabilidade de Terceiros. Somente o saldo que eventualmente permanecer nesta conta será transferido para o exercício seguinte para continuidade do acompanhamento.

4.3.4.3.1. Encerramento de Acompanhamento de Adiantamentos Baixados por Utilização e por Devolução

Lançamento nº 46 - Controle de Adiantamentos (Por utilização)

DEBITE:

299100000 - VALORES, TÍTULOS E BENS SOB RESPONSABILIDADE, sem conta-corrente.

CREDITE:

199110602 - BAIXA DE ADIANTAMENTOS - VALOR UTILIZADO, com conta-corrente 20, que traz dados do responsável.

R\$.

Lançamento nº 47 - Controle de Adiantamentos (Por devolução)

DEBITE:

299100000 - VALORES, TÍTULOS E BENS SOB RESPONSABILIDADE, sem conta-corrente.

CREDITE:

199110603 - BAIXA DE ADIANTAMENTOS - VALOR DEVOLVIDO, com conta-corrente 21, que traz dados do responsável.

R\$.

COMENTÁRIOS

- Após esses lançamentos, os valores pendentes de utilização e ou devolução estarão representados pelo saldo que permanecer no código 199110601 - Adiantamentos Concedidos, que continuará a ser acompanhado no exercício seguinte.

4.3.4.4. CONTROLE DE AUXÍLIOS, SUBVENÇÕES E CONTRIBUIÇÕES

Com os Auxílios, Subvenções e Contribuições acontece algo similar aos adiantamentos. Pela sua concessão ou pelo seu recebimento é creditado o código 299600000 - Direitos e Obrigações Conveniados, em contrapartida de 199610100 para os Concedidos ou 199610200 para os Recebidos.

Durante o exercício, as baixas vão ocorrendo a crédito de 199610 (Concedidos ou Recebidos), diminuindo-lhes o saldo, em contrapartida com 199610300 ou 199610400, respectivamente, Concedidos Quitados e Recebidos Quitados.

Estes dois últimos códigos, que registram a quitação, são encerrados em contrapartida com 299600000 - Direitos e Obrigações de Conveniados, diminuindo-lhe o saldo, que será transferido para o exercício seguinte, para continuidade do acompanhamento.

4.3.4.4.1. Encerramento dos Códigos de Auxílios, Subvenções e Contribuições Concedidos ou Recebidos

Lançamento nº 48 - Controle de Auxílios, Subvenções e Contribuições (concedidos)

DEBITE:

299600000 - DIREITOS E OBRIGAÇÕES CONVENIADOS, sem conta-corrente.

CREDITE:

199610300 - AUXÍLIOS, SUBVENÇÕES E CONTRIBUIÇÕES CONCEDIDOS - QUITADOS, com conta-corrente 24, que traz os dados do convênio.

R\$.

Lançamento nº 49 - Controle de Auxílios, Subvenções e Contribuições (recebidos)

DEBITE:

299600000 - DIREITOS E OBRIGAÇÕES CONVENIADOS, sem conta-corrente.

CREDITE:

199610400 - AUXÍLIOS, SUBVENÇÕES E CONTRIBUIÇÕES RECEBIDOS - QUITADOS, com conta-corrente 24, que traz os dados do convênio.

R\$.

4.3.4.4.2. Encerramento de Outros Convênios

Os demais convênios, para concessão ou recebimento de recursos, que não se enquadrem como Auxílios, Subvenções e Contribuições, serão encerrados de forma similar a estes, mas com a utilização dos códigos contábeis próprios, dentro do grupo 19962.

4.3.4.5. OUTROS CONTROLES

As demais contas de **controle de empenhos, controle de programação financeira, controle financeiro das despesas do exercício e controle orçamentário** não necessitam ser

encerradas, uma vez que seus saldos não serão transportados para o exercício seguinte.

4.3.5. PROCEDIMENTOS DE APURAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

Terminados os ajustes de acompanhamentos, deverão ser feitos os procedimentos de encerramento final, consistentes, basicamente, no encerramento de contas de Receitas e Despesas, apuração dos resultados diminutivo e aumentativo e apuração do resultado patrimonial.

Os códigos dos grupos **3 - despesas** e **4 - receitas** deverão ser levados para o resultado do exercício, tendo seus saldos transferidos para os códigos dos grupos **5 - resultado diminutivo** e **6 - resultado aumentativo**, respectivamente.

Como se trata de lançamentos que envolvem sistemas contábeis diferentes, (sistema financeiro e sistema patrimonial), torna-se necessária a elaboração de lançamentos em códigos interferenciais que farão a migração entre os dois sistemas.

4.3.5.1. APURAÇÃO DO RESULTADO ORÇAMENTÁRIO

4.3.5.1.1. Encerramento das Receitas

Lançamento nº 50 - Sistema Financeiro

DEBITE:

4YYYYYYYY - RECEITA ORÇAMENTÁRIA, sem conta-corrente, onde os "Y" representarão cada receita, até o nível de subalínea, dentro da classificação econômica.

CREDITE:

622330704 - AJUSTES DE SISTEMAS CONTÁBEIS - FINANCEIROS, sem conta-corrente, conta interferencial.

R\$.

Lançamento nº 51 - Sistema Patrimonial

DEBITE:

522330703 - AJUSTES DE SISTEMAS CONTÁBEIS - NÃO FINANCEIROS (patrimoniais), sem conta-corrente, conta interferencial.

CREDITE:

611X00000 - RECEITA ORÇAMENTÁRIA, sem conta-corrente, discriminada em corrente ou de capital, conta de resultado aumentativo.

R\$.

4.3.5.1.2. Encerramento das Despesas

Lançamento nº 52 - Sistema Financeiro

DEBITE:

522330704 - AJUSTES DE SISTEMAS CONTÁBEIS FINANCEIROS, sem conta-corrente, conta interferencial.

CREDITE:

3YYYYYYYY - DESPESA ORÇAMENTÁRIA, sem conta-corrente, onde os "Y" representarão cada despesa, até o nível de elemento, dentro da classificação econômica.

R\$.

Lançamento nº 53 - Sistema Patrimonial

DEBITE:

511X00000 - DESPESA ORÇAMENTÁRIA, sem conta-corrente, mas discriminada em corrente ou de capital, conta de resultado diminutivo.

CREDITE:

622330703 - AJUSTES DE SISTEMAS CONTÁBEIS - NÃO FINANCEIROS (patrimoniais), sem conta-corrente, conta interferencial.

R\$.

COMENTÁRIOS

- Esses lançamentos encerram receitas e despesas, e após seu encerramento, vem a apuração de resultado.

4.3.5.2. APURAÇÃO DO RESULTADO PATRIMONIAL

A apuração de resultado aqui tratada se refere aos resultados econômico e patrimonial, somente. A apuração de outros resultados, como o orçamentário, por exemplo, se faz com o levantamento dos balanços, o que se verá adiante.

Após todos os lançamentos de encerramento do exercício, destacados acima e outros específicos de final de exercício, os saldos existentes nos códigos de resultado deverão ser levados para um código comum de apuração do resultado do exercício.

Diante da apuração do resultado do exercício, o encerramento dessa conta se fará com a conta do patrimônio líquido, cuja natureza do saldo indicará o ativo real líquido ou passivo real a descoberto, na elaboração do balanço patrimonial.

4.3.5.2.1. Encerramento dos Códigos de Resultado Diminutivo (para Apuração do Resultado Econômico)

Lançamento nº 54 - Sistema Patrimonial

DEBITE:

631000000 - RESULTADO DO EXERCÍCIO,
sem conta-corrente.

CREDITE:

5YYYYYYYY - RESULTADO DIMINUTIVO,
onde os "Y" deverão ser substituídos
pelo número específico de cada
código pertencente ao sistema
patrimonial (exemplos nos
comentários abaixo).

R\$.

Lançamento nº 55 - Sistema Financeiro

DEBITE:

522330704 - AJUSTES DE SISTEMAS
CONTÁBEIS - FINANCEIROS, sem conta-
corrente.

CREDITE:

5YYYYYYYY - RESULTADO DIMINUTIVO,
onde os "Y" deverão ser substituídos
pelo número específico de cada
código pertencente ao sistema
financeiro (exemplos nos comentários
abaixo).

R\$.

Lançamento nº 56 - Sistema Patrimonial

DEBITE:

631000000 - RESULTADO DO EXERCÍCIO,
sem conta-corrente.

CREDITE:

622330703 - AJUSTES DE SISTEMAS
CONTÁBEIS NÃO-FINANCEIROS, conta
interferencial que representa o
valor de determinados fatos
contábeis que se refletem em mais de
um sistema e que irão afetar o
resultado patrimonial de forma
aumentativa ou diminutiva (exemplo
em comentários abaixo).

R\$.

COMENTÁRIOS

- O Lançamento nº 54 encerra as contas que registraram, durante o exercício, resultados diminutivos como, por exemplo, alienação de bens, recebimento de Dívida Ativa, etc. Basicamente as mutações patrimoniais passivas.

- O lançamento nº 55 encerra as contas de interferências passivas financeiras resultantes do orçamento como, por exemplo, as transferências financeiras para as Câmaras Municipais e para os órgãos de previdência própria pelas contribuições da parte patronal.
- O lançamento nº 56 registra fatos contábeis que afetam mais de um sistema, além do patrimonial. Por exemplo, a transferência financeira para a Câmara. É um fato eminentemente financeiro, mas que se reflete também no resultado patrimonial pois o recurso financeiro é um dos componentes do patrimônio. Assim, embora o registro das transferências financeiras se dê em conta de resultado diminutivo financeiro, ele deve ser levado também para a apuração do resultado patrimonial.

4.3.5.2.2. Encerramento dos Códigos de Resultado Aumentativo (para Apuração do Resultado Econômico)

Lançamento nº 57 - Sistema Patrimonial

DEBITE:

6YYYYYYYY - RESULTADO AUMENTATIVO, onde os códigos "Y" deverão ser substituídos pelos códigos específicos pertencentes ao sistema patrimonial (exemplo em comentários abaixo).

CREDITE:

631000000 - RESULTADO DO EXERCÍCIO, sem conta-corrente.

R\$.

Lançamento nº 58 - Sistema Financeiro

DEBITE:

6YYYYYYYY - RESULTADO AUMENTATIVO, onde os "Y" deverão ser substituídos pelos códigos específicos (exemplos em comentários).

CREDITE:

622330704 - AJUSTES DE SISTEMAS CONTÁBEIS - FINANCEIROS, sem conta-corrente.

R\$.

Lançamento nº 59 - Sistema Patrimonial

DEBITE:

522330703 - AJUSTES DE SISTEMAS CONTÁBEIS - NÃO FINANCEIROS, sem conta-corrente.

CREDITE:

631000000 - RESULTADO DO EXERCÍCIO,
sem conta-corrente.

R\$.

COMENTÁRIOS

- O Lançamento n° 57 encerra as contas de resultado aumentativo que foram utilizadas durante o exercício como, por exemplo, as aquisições de bens, a inscrição de Dívida Ativa, basicamente as mutações patrimoniais ativas.
- O lançamento n° 58 encerra as contas que foram utilizadas durante o exercício para registrar os resultados aumentativos financeiros, como, por exemplo, as transferências financeiras recebidas.
- O lançamento n° 59, similar ao lançamento n° 56, tem a finalidade de trazer para o sistema patrimonial o reflexo de fato contábil que tenha ocorrido em outro sistema.

4.3.5.3. APURAÇÃO DO RESULTADO PATRIMONIAL DO EXERCÍCIO

Lançamento n° 60 - (Se Aumentativo)

DEBITE:

631000000 - Resultado do Exercício

CREDITE:

241100000 - Patrimônio

R\$.

Lançamento n° 61 - (Se Diminutivo)

DEBITE:

241100000 - PATRIMÔNIO

CREDITE:

631000000 - RESULTADO DO EXERCÍCIO

R\$.

COMENTÁRIOS

- Estes lançamentos encerram a escrituração contábil do exercício.

4.4. ELABORAÇÃO DOS ANEXOS DE BALANÇO PELA LEI N° 4.320/64

Os Anexos exigidos pela Lei 4.320/64 deverão ser elaborados com base nos saldos apresentados pelos códigos patrimoniais, financeiros e de acompanhamento, com a simples transcrição dos valores necessários à sua estruturação.

As contas que deverão ser encerradas são as definidas nos itens anteriores. As demais manterão seus saldos de 31 de

dezembro, seja para transferência ao exercício seguinte, seja para fornecer os dados necessários para a elaboração dos balanços.

Para a elaboração dos anexos exigidos na contabilidade pública, serão utilizadas as informações constantes das contas correntes que integram os códigos contábeis.

4.4.1. DEMONSTRATIVOS DE RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS

Previsão inicial e alterações da receita encontram-se no grupo **291** - previsão orçamentária da natureza da receita.

Arrecadação da receita e valor a arrecadar encontra-se no grupo **191** - arrecadação orçamentária da natureza da receita.

OBS.: As informações por classificação econômica deverão ser extraídas das respectivas contas correntes.

4.4.2. DEMONSTRATIVOS DE DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS

Fixação inicial e alterações da despesa encontram-se no grupo **1921** - dotação orçamentária.

Execução orçamentária da despesa:

Autorizada - encontra-se nos grupos **19211** - créditos orçamentários: iniciais, suplementares, especiais ou extraordinários;

Empenhada e Liquidada, encontra-se no grupo **29213** - dotação utilizada.

OBS.: As informações por **classificação econômica** e **classificação funcional programática** deverão ser extraídas das respectivas **contas correntes**.

Por exemplo, para a elaboração do Balanço Orçamentário, serão considerados os saldos finais dos seguintes códigos:

Título	Código Contábil (com respectivos desdobramentos)	Conta-Corrente
Receita Prevista		
Receita Corrente	291	C.E. = 1
Receita de Capital	291	C.E. = 2
Receita Arrecadada		
Receita Corrente	19114	C.E. = 3
Receita de Capital	19114	C.E. = 4

Despesa Autorizada		
Créditos Orçamentários e Suplementares	19211 + 19212	
Créditos Especiais e Extraordinários	19213 + 19214	
Despesa Executada		
Créditos Orçamentários	29213	
Créditos Adicionais		

Os resultados decorrentes de diferenças aritméticas, como os superávits ou déficits de arrecadação, economia orçamentária e resultado orçamentário, poderão ser extraídos de contas de acompanhamento que os registram, por exemplo, Receita a Arrecadar, como também poderão ser calculados aritmeticamente no próprio balanço. Se o balancete final estiver consistente, a opção por um ou por outro procedimento é indiferente.

PARTE V – TEMAS ESPECÍFICOS – FUNDAMENTAÇÃO LEGAL E FUNCIONAMENTO

5.1. FONTE DE RECURSOS E CÓDIGOS DE APLICAÇÃO

Dentro da concepção do Projeto Audesp, as informações da “**Fonte de Recursos**” e do “**Código de Aplicação**” são fundamentais para diversas análises, pelo que merece especial atenção por parte das empresas e profissionais que desenvolverão sistemas, como por parte daqueles que planejarão e executarão o orçamento e a contabilidade nos órgãos fiscalizados.

São instrumentos contábeis que evidenciarão o cumprimento, ou não, à disposição contida no artigo 8º, parágrafo único, da Lei Complementar 101/00, que determina a utilização de recursos vinculados exclusivamente no objeto de sua vinculação.

5.1.1. FONTE DE RECURSOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

Inicialmente, é conveniente esclarecer que a FONTE DE RECURSOS aqui referida não se confunde com a “fonte” definida no nível 4 da **classificação econômica** da receita, constante da Tabela 4.4 (vide item 1.3 da Parte II do Manual de Orientações AUDESP).

Trata-se de um código que acompanhará tanto **receitas** como **despesas**, desde o planejamento orçamentário até sua execução e indicará não só a origem, mas também a destinação dos recursos arrecadados, pela utilização de seu desdobramento, o Código de Aplicação.

Refere-se a uma importante característica que distingue as receitas públicas em dois grandes grupos: vinculadas e não-vinculadas.

Sendo a previsão das receitas a base para a fixação das despesas, e com essa previsão já contemplando suas fontes, torna-se possível, também, a indicação das Fontes de Recursos que cobrirão as despesas autorizadas no orçamento, a fim de indicar quais despesas serão cobertas com recursos de livre movimentação e quais serão cobertas com recursos vinculados, possibilitando a identificação e a escrituração individualizada de recursos dentro da disponibilidade de caixa, na forma do artigo 50, I, também da Lei Complementar 101/00.

Receita vinculada é uma receita que deve ser aplicada em um objeto específico, por exemplo, a Transferência Voluntária que um município recebe do Estado para construção de um Ginásio de Esportes, conforme acordado em um convênio. Essa receita é vinculada à construção do Ginásio e não pode ser utilizada em qualquer outra finalidade que não essa.

Receita não-vinculada é a receita que não é destinada a um objeto específico, podendo ser aplicada em qualquer despesa que não deva ser coberta por receita vinculada. Exemplo são as receitas de impostos dos municípios, depois de apartados os percentuais destinados à Saúde e à Educação.

Tanto a Constituição Federal como a Lei Complementar 101/00 - Lei de Responsabilidade Fiscal - fazem expressa referência à vinculação das receitas, nos termos seguintes:

Constituição Federal:

"Artigo 167 - São vedados:

...

*IV - a vinculação de receitas de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os artigos 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos da **saúde** e para manutenção e desenvolvimento do **ensino...**"*

Lei de Responsabilidade Fiscal:

*"Artigo 8º - parágrafo único - Os recursos legalmente **vinculados** a finalidade específica serão utilizados **exclusivamente** para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorreu o ingresso."*

"Artigo 25, § 2º - É vedada a utilização de recursos transferidos em finalidade diversa da pactuada."

Como, na prática, podem ocorrer diversas vinculações, a fim de possibilitar a transparência e o acompanhamento ao cumprimento dessas disposições, a Lei de Responsabilidade Fiscal traz, ainda:

"Artigo 50 - Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

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

Para conhecimento e acompanhamento da vinculação ou não das receitas e de sua correta aplicação é que se lança mão do instrumento denominado "Fonte de Recursos". É um código que identifica se a receita é vinculada ou não e, com o auxílio do Código de Aplicação, qual o objeto de sua vinculação.

5.1.2. CÓDIGO DE APLICAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

Pode-se dizer que o "CÓDIGO DE APLICAÇÃO" tem duas finalidades: detalhar a Fonte de Recursos em suas possíveis subdivisões, explicitando de forma individualizada sua vinculação e, também, indicar a destinação do recurso no momento da execução da despesa.

No caso de detalhamento de uma despesa, o Código de Aplicação possibilita análises do TCESP que não teriam como ser feitas somente sobre as classificações econômicas e funcionais. Por exemplo, quando uma despesa, ainda que dentro da subfunção 367 - EDUCAÇÃO ESPECIAL tem finalidade de oferecer Ensino fundamental aos seus beneficiários, ela deve compor o índice mínimo constitucional de aplicação. Nesse caso, é o Código de Aplicação que permitirá se conhecer tal situação.

Por exemplo, quando se prevê no orçamento o recebimento de uma receita de convênio com o Estado, baseado em tratativas em andamento, para a construção de um Ginásio de Esportes, ainda não se sabe, na fase de elaboração orçamentária, o "número do convênio", que somente será conhecido após sua formalização. Esse número é que possibilitará atribuir a essa receita um "CÓDIGO DE APLICAÇÃO", especificando-a, distinguindo-a de outros convênios que poderão estar dentro da mesma Fonte de Recursos, Transferências do Estado. Neste caso, o Código de Aplicação estará detalhando a Fonte de Recursos.

Outro caso de utilização do Código de Aplicação como detalhamento da Fonte de Recursos se dá quando se arrecadam

impostos e se apartam partes dessa receita para Educação e para a Saúde. Serão utilizados três Códigos de Aplicação: um para a receita não vinculada, um para a receita que se vincula à Saúde e outro para a receita que se vincula à Educação.

Estes exemplos são de Códigos de Aplicação que detalham a Fonte de Recurso, especificando, de forma individualizada sua vinculação.

Como exemplo de Código de Aplicação indicando a efetiva destinação da receita, pode-se citar o caso de uma aplicação em Educação maior que 25%, onde, para o pagamento, foram utilizados recursos que não compuseram os repasses decenciais. Neste caso, não houve uma vinculação quando da arrecadação (repasso decencial), por isso não foi utilizado um Código de Aplicação detalhando a receita. Mas, quando do empenho da despesa teve de ser utilizado um Código de Aplicação junto aos dados do empenho, com a finalidade de indicar sua destinação.

A fundamentação legal para a utilização dos Códigos de Aplicação é a mesma que para as Fontes de Recursos, pois é necessário se demonstrar que as receitas vinculadas foram efetivamente aplicadas no objeto de sua vinculação, cumprindo o artigo 8º, parágrafo único da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Embora o Manual da LOA, já disponibilizado, não tenha considerado obrigatória a utilização do Código de Aplicação, este, na verdade, poderá ser indicado já no orçamento. Todavia, na Execução Orçamentária, o mesmo será obrigatoriamente utilizado.

5.1.3. COMO SE RELACIONAM FONTES DE RECURSOS E CÓDIGOS DE APLICAÇÃO

As Fontes de Recursos criadas para a funcionalidade do Projeto AUDESP são em número de sete, cada uma delas podendo se desdobrar em recursos do exercício (dígito inicial "0" - quando se referirem à execução de receitas e despesas) ou recursos de exercícios anteriores (dígito inicial "9" - para fins de controle de disponibilidades financeiras).

São elas:

- **1 - Tesouro** - Registra as receitas próprias, decorrentes da competência tributária do município (IPTU, ITBI, ISS, Contribuições de Melhoria, Taxas, etc.), receitas de serviços, industriais, patrimoniais, ou de

transferências constitucionais referentes à repartição de impostos (FPM, ICMS, IPVA, ITR, Lei Kandir, etc.). São receitas, normalmente, sem vinculações, exceto as aplicações percentuais mínimas em Educação e Saúde, as receitas de multas de trânsito, taxa de vigilância sanitária, etc.;

- **2 - Transferências e Convênios Estaduais - Vinculadas** - Registra as transferências recebidas do Estado por mandamento constitucional e vinculadas a uma finalidade específica (algumas receitas da Saúde, QESE, FUNDEB, etc.) ou decorrentes de convênios (Transferências Voluntárias);
- **3 - Recursos Próprios de Fundos Especiais de Despesas - Vinculados** - Registra as receitas geradas pelo próprio fundo, por exemplo, as receitas de festas e de vendas de artesanato do Fundo Social de Solidariedade, a utilização remunerada de um tomógrafo de um Hospital Municipal por um Plano de Saúde particular, revertendo essa receita ao Fundo Municipal de Saúde. Por serem arrecadadas pelo próprio fundo, são vinculadas às suas próprias despesas. As receitas originadas da fonte Tesouro e repassadas ao Fundo, como a parte dos impostos destinados à Educação (Fundo Municipal de Educação) e à Saúde (Fundo Municipal de Saúde) são registradas na fonte Tesouro;
- **4 - Recursos Próprios da Administração Indireta** - Registra as receitas geradas pelos órgãos da Administração Indireta no exercício de suas atribuições legais, como a receita industrial e de serviços de uma Autarquia de Água e Esgoto. Normalmente são destinadas a cobrir as despesas do próprio órgão da Administração Indireta;
- **5 - Transferências e Convênios Federais - Vinculados** - Registra as transferências recebidas da União por mandamento constitucional e vinculadas a uma finalidade específica (algumas receitas da Saúde, da merenda, FUNDEB Complementação, etc.) ou decorrentes de convênios (Transferências Voluntárias);
- **6 - Outras Fontes de Recursos** - Registra as receitas não enquadráveis nas hipóteses anteriores, o que se entende, a princípio, seja situação de difícil ocorrência;
- **7 - Operações de Crédito** - Registra as receitas decorrentes de operações de crédito internas e externas, que sempre serão vinculadas.

Todas essas fontes se desdobram em duas subespécies: "do exercício" e "de exercícios anteriores".

A indicação nas fontes de recursos como sendo "do exercício" ou "de exercícios anteriores" servirá para distinguir se as disponibilidades financeiras em contas bancárias foram geradas no próprio exercício ou provêm de recursos arrecadados em exercícios anteriores.

A realidade demonstra que muitas são as possibilidades de vinculação das receitas. Somente essas sete fontes desdobradas por exercício atual e exercícios anteriores seriam insuficientes para enquadrar as inúmeras situações de vinculação. Daí a necessidade de seu **detalhamento**.

O detalhamento das Fontes de Recursos, como já comentado, é uma das duas funções dos Códigos de Aplicação, de modo que a cada Fonte podem estar subordinados vários Códigos de Aplicação.

Como exemplo, considerando as Fontes de Recurso acima, extraídas da Tabela Auxiliar 1.2, constante das TABELAS DE ESCRITURAÇÃO AUDESP, e os Códigos de Aplicação, que compõem a Tabela Auxiliar 1.3, um município que recebesse R\$ 1.000 de impostos e vinculasse 15% dessas receitas para a Saúde e 25% para a Educação, teria a seguinte situação:

01.110.00 - Fonte Tesouro - Geral = R\$ 600
 01.310.00 - Fonte Tesouro - Saúde Geral = R\$ 150
 01.200.00 - Fonte Tesouro - Educação = R\$ 250

Caso a receita para a Educação fosse desdobrada entre ensino fundamental e educação infantil, ao invés de 01.200.00 com R\$ 250, teria:

01.220.00 - Fonte Tesouro - Ensino Fundamental = R\$ 150
 01.210.00 - Fonte Tesouro - Educação Infantil = R\$ 100

Se esse município recebesse R\$ 100 de recursos do FUNDEB (estadual), teria:

02.250.00 - Fonte Transferência Estadual Vinculada - FUNDEB = R\$ 100, ou (caso optasse por vincular magistério e outros):
 02.251.00 - Fonte Transferência do Estado Vinculada - FUNDEB - Magistério = R\$ 60 e
 02.252.00 - Fonte Transferência do Estado Vinculada - FUNDEB - Outros = R\$ 40

Se esse mesmo município recebesse complementação do FUNDEB (da União) em R\$ 50, teria:

05.250.00 - Fonte Transferências da União Vinculada - FUNDEB = R\$ 50

Se recebesse uma transferência do Estado, no valor de R\$ 80, para construção de uma escola do Ensino Fundamental, teria:
02.220.13* - Fonte Transferência do Estado Vinculada - Ensino Fundamental - Construção de Escola no bairro tal = R\$ 80
(* o código "13" representa, a título de exemplo, o número do convênio, atribuído pelo município e que deverá ser informado em tabela cadastral).

Caso o município tenha de entrar com uma contrapartida de R\$ 20 nesse convênio, a classificação será a seguinte:

01.220.13 - Fonte Tesouro - Ensino Fundamental - Construção de Escola no Bairro tal = R\$ 20 (A Fonte é Tesouro, mas o **Código de Aplicação é o mesmo do convênio**).

Enfim, há diversas possibilidades de conjugação entre as Fontes de Recursos e os Códigos de Aplicação de modo a dar transparência quanto à origem e à destinação dos recursos disponíveis.

5.1.4. CONTROLES E REGISTROS DAS FONTES DE RECURSOS, CÓDIGOS DE APLICAÇÃO E CONTAS-CORRENTES BANCÁRIAS

Já no orçamento deverão ser indicadas as Fontes de Recursos tanto para receitas, como para despesas, o que evidenciará o equilíbrio financeiro da peça. Sabe-se que nesse momento (elaboração orçamentária) ainda é muito difícil indicar os Códigos de Aplicação porque muitos deles somente serão conhecidos no momento da execução do orçamento, ou quando da arrecadação da receita vinculada, ou quando do empenho da despesa e indicação de sua destinação.

As receitas vinculadas, principalmente das quais se deverão prestar contas, são normalmente depositadas pelos próprios concessionários em contas-correntes bancárias individualizadas. Tal procedimento facilita o acompanhamento financeiro de receitas e despesas.

Algumas outras, porém, como diversas receitas da Saúde (P.A.B., P.S.F., etc.), embora com diferentes finalidades, **são depositadas na mesma conta-corrente bancária** pelo concesso (União). Neste exemplo, esses valores poderão permanecer na conta-corrente bancária em que foram depositados, com Fonte de Recursos e Código de Aplicação 05.300.00 (Transferências da União - Saúde, sem individualização por convênio), ainda que os convênios dos quais se originaram tenham sido cadastrados nos códigos 05.300.XX (Transferências da União - Saúde - Recursos Específicos), onde o "XX" será substituído pelos números dos diversos convênios que poderão existir.

Quando o próprio município vincula suas receitas, é necessário que elas também sejam depositadas em contas-correntes bancárias individualizadas.

Por exemplo, a parte da receita de impostos que venha a ser vinculada, decencionalmente, à Educação, com a utilização da codificação 01.200.00 (Tesouro - Educação, sem diferenciação se infantil ou fundamental), deve ser transferida das contas bancárias destinadas à arrecadação de impostos, com Fonte 01.110.00 (Tesouro Geral) para uma conta-corrente bancária vinculada à Educação. Caso essa vinculação seja desdobrada em Educação Infantil - 01.210.00, e Ensino Fundamental - 01.220.00, serão necessárias duas contas-correntes bancárias para receber os valores vinculados.

Caso outra parte da receita de impostos seja transferida para a Saúde, sairá da Fonte inicial 01.110.00 e irá para 01.310.00 - Saúde Geral.

Já para a despesa, mesmo que o recurso utilizado não esteja depositado em conta bancária vinculada, sempre haverá a necessidade de indicação, no empenho, do Código de Aplicação específico, por exemplo, 01.210.00 para Educação Infantil e 01.220.00 para o Ensino Fundamental, mesmo que a receita que cobrirá a despesa não tenha sido vinculada nesse nível, mas somente à Educação, 01.200.00, sem discriminação se infantil ou fundamental, e permanecido em somente uma conta-corrente bancária.

Exemplificando essas situações, considerando apenas os dados de Fonte de Recursos - F.R. e Códigos de Aplicação - C.A. que serão informados junto a cada conta-contábil que aparecerá nos lançamentos a seguir (haverá outros dados, mas não são relevantes neste exemplo), teríamos:

5.1.4.1. ARRECADAÇÃO DE RECEITA DE IMPOSTOS (EXEMPLO IPTU)

Lançamento nº 62 - Sistema Financeiro

DEBITE:

111120100 - Bancos Conta Movimento
- nº da conta bancária com F.R. 01,
C.A. 110.00 (cada conta bancária
deve estar relacionada a uma F.R. e
um C.A.).

CREDITE:

411120200 - Receita Orçamentária - IPTU

R\$ 100

Lançamento nº 63 - Sistema Orçamentário

DEBITE:

191140000 - Receita Realizada -
F.R. 01, C.A. 110.00

CREDITE:

191110000 - Receita a Realizar -
F.R. 01 C.A. 110.00 ou 000.00 (se no
orçamento não foi indicado C.A.).

R\$ 100

Lançamento nº 64 - Controle Financeiro de Disponibilidade**DEBITE:**

193290100 - Orçamentárias - F.R.
01, C.A. 110.00

CREDITE:

293200000 - Disponibilidades Financeiras

R\$ 100

**5.1.4.2. VINCULAÇÃO DA RECEITA ARRECADADA EM C.A. 200.00
- EDUCAÇÃO (SEM DISTINÇÃO SE INFANTIL OU FUNDAMENTAL)**

Lançamento nº 65 - Sistema Financeiro**DEBITE:**

111120100 - Bancos Conta Movimento
- nº da conta bancária, com F.R. 01,
C.A. 200.00

CREDITE:

111120100 - Bancos Conta Movimento
- nº da conta bancária - F.R. 01,
C.A. 110.00

R\$ 25

*Neste lançamento o débito e o crédito ocorrem na mesma **conta contábil**. Somente a conta-corrente bancária e seus respectivos F.R. e C.A. são alterados.*

Lançamento nº 66 - Controle Financeiro de Disponibilidade**DEBITE:**

193290100 - Orçamentárias - F.R.
01, C.A. 200.00 (vinculação à
Educação)

CREDITE:

193290100 - Orçamentárias - F.R.
01, C.A. 110.00 (origem do recurso,
até então não vinculado)

R\$ 25

*Neste lançamento o débito e o crédito ocorrem **na mesma conta contábil**. Somente F.R. e C.A. são alterados.*

5.1.4.3. EMPENHO DA DESPESA**Lançamento nº 67 - Sistema Orçamentário****DEBITE:**

292110000 - Crédito Disponível - dados do empenho + F.R. 01, C.A. 220.00 (ou 000.00, se o C.A. não foi indicado no orçamento).

CREDITE:

292130100 - Dotação Empenhada a Realizar, dados do empenho + F.R. 01, C.A. **220.00** (aqui, necessariamente, deve ser indicado o Código de Aplicação, até o nível de Ensino Fundamental ou Infantil, mesmo que o recurso financeiro a ser utilizado esteja depositado numa conta bancária de C.A. 200.00, que não diferencia se Fundamental ou Infantil. E esse código permanecerá até final pagamento da despesa).

R\$ 25

Lançamento nº 68 - Controle da Programação Financeira**DEBITE:**

193110104 - Programação de Desembolso Mensal Empenhado - F.R. 01, C.A. 220.00

CREDITE:

193110102 - Programação de Desembolso Mensal Disponível - F.R. 01, C.A. 220.00 (ou 000.00, se não foi informado C.A. no orçamento e na programação financeira prevista)

R\$ 25

5.1.4.4. LIQUIDAÇÃO DA DESPESA**Lançamento nº 69** - Controle Financeiro da Despesa**DEBITE:**

193130101 - Liquidadas a Pagar - dados do empenho + F.R. 01, C.A. 220.00

CREDITE:

293130101 - Empenhos Liquidados a Pagar

R\$ 25

5.1.4.5. PAGAMENTO DA DESPESA**Lançamento nº 70** - Sistema Financeiro**DEBITE:**

212110100 - Fornecedores de Bens e Serviços a Pagar

CREDITE:

111120100 - Bancos Conta Movimento - nº conta, com F.R. 01, **C.A. 200.00**

(onde está o recurso que foi vinculado)

R\$ 25

Lançamento nº 71 - Controle Financeiro de Disponibilidade

DEBITE:

293200000 - Disponibilidades Financeiras

CREDITE:

193290100 - Orçamentárias - F.R. 01, **C.A. 200.00**

R\$ 25

Lançamento nº 72 - Controle Financeiro da Despesa

DEBITE:

193130102 - Liquidadas e Pagas - dados do empenho + F.R. 01, **C.A. 220.00**

CREDITE:

193130101 - Liquidadas a Pagar - dados do empenho + F.R. 01, **C.A. 220.00**

R\$ 25

5.1.5. COMO CADASTRAR CÓDIGOS DE APLICAÇÃO

As TABELAS DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL AUDESP trazem os seguintes tipos de tabelas: Estrutura, Tabela Auxiliar e Tabela Cadastral.

A Estrutura é a forma de apresentação de uma determinada informação, dos campos que ela contém.

As tabelas auxiliares trazem os códigos que compõem a estrutura. Esses códigos podem ser **fixos**, quando não admitem alterações pelos fiscalizados e comportam somente um significado, ou **variáveis**, quando podem ter diversos significados. Esses significados deverão ser informados pelos fiscalizados por meio de uma Tabela Cadastral.

A Tabela Cadastral relaciona um código a um significado.

Exemplificando, o código da Fonte Tesouro é o "01". Este código é fixo, representa somente a Fonte Tesouro. Os Códigos de Aplicação têm uma parte fixa e outra variável. Quando variável, estão representados na Tabela por "XX". A Educação Infantil é representada por 210.00, um código fixo. A Educação Infantil - Recursos Específicos é representada por 210.XX, o que vale dizer, sua parte final é variável, pois diversos poderão ser os recursos específicos vinculados à Educação Infantil.

Supondo que o município receba recursos vinculados da União, destinados à merenda da Educação Infantil, teremos:

Fonte = 05 (Transferências da União - Vinculadas)
Código de Aplicação = 210.08, onde o "08", a título de exemplo, substituiu o "XX", para indicar que se trata da merenda oriunda de convênio com a União. Esse número 08 foi aqui escolhido aleatoriamente como exemplo. Quando o município adota esse número para identificar o recurso, é necessário que envie também uma **Tabela Cadastral** (conforme Tabela 1.4) dizendo que o número "08" significa um convênio firmado com a União para merenda escolar, entre outras informações que caracterizarão o recurso.

Para cada conta-corrente bancária será cadastrada somente uma Fonte de Recursos e um Código de Aplicação. Mas para cada Fonte de Recursos e Código de Aplicação poderão existir mais de uma conta-corrente bancária. Por exemplo, para arrecadação de impostos. Os impostos transferidos pela União, são normalmente depositados numa conta-corrente do Banco do Brasil, e os transferidos pelo Estado são depositados numa conta na Nossa Caixa. Já os impostos arrecadados diretamente pelo município são depositados em contas nos bancos onde ele mantiver seus convênios de arrecadação. Todas essas contas serão cadastradas com o código 01.110.00 (Tesouro Geral).

A reclassificação da Fonte de Recursos, com a alteração do dígito inicial de "0" para "9" ao final de um exercício, não significa mudança de Fonte. O recurso deverá continuar depositado na mesma conta bancária em que se encontrava.

5.1.6. PAGAMENTO DE DESPESAS COM OUTRAS FONTES DE RECURSOS OU CÓDIGOS DE APLICAÇÃO

Conforme o artigo 8º, parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal, já transcrito, os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados **exclusivamente** para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorreu o ingresso.

Em consequência dessa vinculação, entende-se que os recursos de **livre movimentação** também não deveriam ser utilizados para pagamento de despesas a serem cobertas com recursos específicos. Isso porque, já no orçamento, esses recursos, mesmo sendo de "livre movimentação", foram relacionados a despesas que ficarão sem cobertura se eles forem utilizados para outras despesas que deveriam contar com cobertura própria.

Ainda que irregular e ilegal, a utilização de recursos vinculados em despesas estranhas a sua finalidade, diante de alguma contingência financeira, na prática, é muito difícil de impedir.

Caso ocorra, a Contabilidade deverá registrá-la (Princípio da Oportunidade), de modo a permitir sua evidenciação e, se possível, a "recomposição da fonte", entendida esta como a transferência de recursos entre contas-correntes bancárias, reconstituindo o saldo da conta vinculada utilizado de forma indevida.

A título de exemplo, suponha-se que um município tenha recebido recursos de R\$ 100, transferidos pelo Estado para aquisição de mobiliário escolar para o ensino fundamental, mediante um convênio cadastrado sob número 15. A codificação da Fonte de Recursos com Código de Aplicação ficará assim: 02.220.15.

Antes de utilizar esses recursos para aquisição de mobiliário, porque ainda estava em curso a licitação, uma outra despesa do ensino fundamental, referente a material de consumo estava vencendo, e esses recursos foram então utilizados para pagar essa despesa mais imediata, que deveria ter sido paga com recursos em conta bancária com F.R. 01 e C.A. 200.00 (Educação) ou C.A. 220.00 (Ensino Fundamental).

Quando finalizada a licitação, contratado e entregue o mobiliário adquirido, a despesa foi paga com recursos da Fonte Tesouro, **não vinculada**.

Supondo que no momento dos empenhos, tanto para o material de consumo como para o mobiliário, tenham sido indicados e mantidos corretamente as F.R. e C.A., surgem aqui as seguintes dúvidas:

1ª - Qual a Fonte e Código de Aplicação a utilizar pelo pagamento da despesa de material de consumo?

2ª - Qual a Fonte e Código de Aplicação a utilizar pelo pagamento da despesa de mobiliário?

Em resposta a esses questionamentos, podem ser feitos os seguintes comentários:

Inicialmente, fica evidenciado que não há uma "amarração", uma impossibilidade de empenho, mesmo quando ainda não há disponibilidade financeira na conta bancária com a Fonte de Recursos e Código de Aplicação indicados no empenho (caso do material de consumo no presente exemplo).

Mesmo que não haja disponibilidade efetiva (dinheiro na conta), a F.R. e o C.A. devem sempre constar e se manter inalterados nos lançamentos da despesa como se existisse a disponibilidade, pois, como já foi dito, esses códigos não indicam somente a fonte do recurso, mas também onde se deu a efetiva aplicação da despesa.

Somente no momento do pagamento os lançamentos que registram a **movimentação financeira** e o **controle de disponibilidades** devem ser pelo fato real, indicando de qual conta o dinheiro saiu de fato. Assim, teríamos:

5.1.6.1. PAGAMENTO DO MATERIAL DE CONSUMO (DESPESA IMPRÓPRIA PARA O RECURSO DO CONVÊNIO)

Lançamento nº 73 - Sistema Financeiro

DEBITE:

212110100 - Fornecedores de Bens e Serviços a Pagar (fornecedor do material de consumo, que deveria ser pago com recurso da Fonte 01.220.00).

CREDITE:

111120100 - Bancos conta Movimento - nº da conta bancária, com **F.R. 02, C.A. 220.15** (conta em que foi depositado o recurso **vinculado** para compra de mobiliário).

R\$.

Lançamento nº 74 - Controle Financeiro de Disponibilidade:

DEBITE:

293200000 - Disponibilidades Financeiras

CREDITE:

193290100 - Orçamentárias - **F.R. 02, C.A. 220.15.**

R\$.

Lançamento nº 75 - Controle Financeiro da Despesa

DEBITE:

193130102 - Liquidadas e Pagas - dados do empenho + **F.R. 01 e C.A. 220.00***

CREDITE:

193130101 - Liquidadas a Pagar - dados do empenho + **F.R. 01 e C.A. 220.00***

R\$.

**mesmo quando as despesas forem pagas com fontes de recursos diferentes das indicadas, os dados do empenho permanecem até o final do processamento da despesa.*

A análise desse pagamento permitirá concluir pela utilização do recurso em despesa estranha a sua finalidade, pois, quando comparados os lançamentos em conta-corrente bancária e em

Controle Financeiro das Disponibilidades com os lançamentos de Controle Financeiro da Despesa, surgirão divergências entre as Fontes de Recursos e os Códigos de Aplicação.

Isso porque a F.R. e o C.A. informados no momento do empenho e que praticamente se agregam à dotação, permanecerão, necessariamente, até o final pagamento da despesa, mesmo que a despesa seja paga com outra Fonte de Recursos.

Com relação ao posterior pagamento da despesa com mobiliário objeto do convênio, paga com recursos da conta Tesouro Geral, é necessário, inicialmente, fazer a vinculação de recursos livres ao código 02.220.15, com a transferência entre contas bancárias e o que se poderia chamar de "recomposição da fonte" vinculada, para, em seguida, fazer o pagamento da despesa empenhada nessas F.R. e C.A.

Caso não seja feita esta transferência, quando do pagamento da despesa vinculada, mais uma vez poderá ser acusado a utilização de recurso indevido.

É bom relembrar, mais uma vez, que o procedimento de utilização de outra Fonte de Recurso e Código de Aplicação não é legal, apenas se demonstrou como a Contabilidade deverá registrá-lo caso venha, excepcionalmente, a ocorrer.

5.1.7. TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS PARA O EXERCÍCIO SEGUINTE E ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS COM SUPERÁVIT FINANCEIRO

Conforme já referido de uma vez, o artigo 8º, parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal, determina a utilização de recursos vinculados exclusivamente no objeto de sua vinculação, permitindo que tal utilização se dê em exercício seguinte ao de seu recebimento.

Quando se encerra um exercício, pode haver saldo remanescente de disponibilidades livres e/ou vinculadas, que deverão permanecer nessa condição (vinculação ou não) no(s) exercício(s) seguinte(s).

Os restos a pagar também levam para o(s) exercício(s) seguinte(s) sua característica de vinculação ou não a alguma disponibilidade, mantendo a Fonte de Recursos e Código de Aplicação informados no momento do empenho.

Para segregar as receitas recebidas no próprio exercício das disponibilidades vindas de exercício(s) anterior(es) estas devem ser reclassificadas, recebendo o algarismo "9" no lugar do "0". Isso permite acompanhar sua correta utilização em despesas vinculadas ou em Restos a Pagar.

A alteração do dígito inicial de "0" para "9" não significa mudança de Fonte de Recursos. Essa alteração se dará somente no **Controle Financeiro de Disponibilidades**, quando da implantação de saldos contábeis no início do exercício, permanecendo o valor na mesma conta-corrente bancária onde já se encontrava.

Neste ponto, há que se considerar também a hipótese de existência de **superávit financeiro** ao encerramento do exercício, o qual poderá servir de suporte para **abertura de créditos adicionais** no novo exercício ou mesmo para **pagamento de despesas orçamentárias** em caso de déficit de arrecadação, respeitados, em ambos os casos, a pertinência da despesa à Fonte de Recursos.

É necessário esclarecer que a simples existência de "saldos financeiros" não significa a existência de "**recursos não comprometidos**" ou "**superávits financeiros**". Daí porque a Lei 4.320, em seu artigo 43, que trata da abertura de créditos adicionais, determina:

"§ 1º - Consideram-se recursos, para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

*I - o **superávit financeiro** apurado em **balanço patrimonial** do exercício anterior."*

Assim, pela Fonte de Recursos e Código de Aplicação, que identificam possíveis vinculações dos saldos financeiros existentes ao final do exercício, é possível saber se são valores comprometidos com despesas que ainda serão empenhadas ou com Restos a Pagar ou se são recursos de livre movimentação.

Descartadas as hipóteses de comprometimento e sendo, portanto, possível a utilização dos recursos para abertura de créditos adicionais, a Fonte de Recursos a ser informada na dotação (do crédito adicional) deverá ser a original (de 01 a 07), iniciada por "0" e não por "9" (como então já deverá estar reclassificada no Controle Financeiro de Disponibilidades).

Somente no momento do pagamento da despesa autorizada por esse Crédito Adicional ou de despesa orçamentária sem cobertura por déficit de arrecadação é que se informará, no lançamento referente ao **Controle Financeiro de Disponibilidades**, a Fonte iniciada por "9", conforme lançamento exemplificativo, com Fonte Tesouro Geral, abaixo:

5.1.7.1. PAGAMENTO COM RECURSOS DO EXERCÍCIO ANTERIOR

Lançamento nº 76 - Sistema Financeiro
DEBITE:

212110100 - Fornecedores de Bens e Serviços a Pagar

CREDITE:

111120100 - Bancos conta Movimento - n° da conta bancária, com **F.R. 01, C.A. 110.00** (Tesouro Geral)

R\$.

Lançamento nº 77 - Controle Financeiro de Disponibilidade:

DEBITE:

293200000 - Disponibilidades Financeiras

CREDITE:

193290100 - Orçamentárias - **F.R. 91, C.A. 110.00** (Tesouro Geral - Exercício Anterior - que estava depositada na conta-corrente bancária creditada)

R\$.

5.2. TRANSFERÊNCIA DE DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS PARA O NOVO EXERCÍCIO

Ao final do exercício poderão existir tanto despesas a serem inscritas em Restos a Pagar, como Disponibilidades Financeiras a serem oportunamente utilizadas.

Os códigos contábeis referentes a Disponibilidades Financeiras não se encerram ao final do exercício; apenas têm seus saldos transferidos, ressalvando-se a necessária alteração do primeiro dígito das suas contas-correntes (Fontes de Recursos), que passam de "0" para "9", indicando, no novo exercício, que os recursos foram arrecadados em exercícios anteriores. Esse procedimento deve ser informado no balancete do mês 13.

Quando forem pagos os Restos a Pagar, será possível saber se estão sendo pagos com recursos que vieram do exercício anterior ou do atual, utilizando, neste caso, recursos do orçamento atual.