

Estudo sobre contabilização e elaboração dos demonstrativos contábeis pelos poderes Executivo, Legislativo, Judiciário, Ministério Público e Tribunal de Contas e respectivas publicações

*Genival Gabriel de Lima**

1. INTRODUÇÃO

Preende-se com a apresentação do presente trabalho, subsidiar Auditores e Técnicos de Auditoria das contas Públicas, no sentido de recomendar aos Gestores Públicos a respeito da correta contabilização dos repasses concedidos pelo Poder Executivo a outros Poderes e a Entidades da Administração Indireta, tais como: Autarquias, Fundações, Fundos, outros Órgãos e Empresas Estatais Dependentes, estas de acordo com o conceito dado pela Lei Complementar nº 101/00 em seu artigo 2º, III, e ainda quanto a elaboração dos demonstrativos contábeis e respectivas publicações.

2. REPASSES CONCEDIDOS PELO PODER EXECUTIVO A OUTROS PODERES E TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS

Já antes de sancionada a Lei Complementar nº 101 de 4.5.00, as normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal eram regidas pela Lei nº 4.320 de 17.3.64 e pela Constituição Federal de 1988.

Já era exigida obediência aos princípios de unidade, universalidade, anualidade, conforme artigo 2º da Lei nº 4.320, que prevê:

“A Lei de Orçamento conterá a discriminação das receitas e despesas, de forma a evidenciar a política econômico-financi-

ra e programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade.”

Os princípios acima são também estabelecidos na Constituição Federal, cujo artigo 165 e respectivos parágrafos ainda se referem à obediência ao princípio da exclusividade.

Nos anexos e adendos da Lei Federal nº 4.320/64, não há classificação de receitas nem de despesas transferidas do Estado para outros Poderes, nem de Municípios para outros Poderes.

A Portaria nº 35 de 1º de agosto de 1989, do Secretário de Orçamento e Finanças, da Secretaria de Planejamento da Presidência da República, a Portaria nº 576, de 10/10/90, da ministra da Economia, Fazenda e Planejamento, Portaria Interministerial nº 163, de 5.4.01, do Secretário do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda e do Secretário de Orçamento Federal do Ministério de Planejamento e Gestão e a Portaria Interministerial nº 519, de 27/11/01 do Secretário do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda e do Secretário de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, também não prevêem classificações de receitas nem de despesas transferidas do Estado para outros poderes, nem de Municípios para outros poderes, e nem poderiam, uma vez que não há previsão legal.

O Tribunal de Justiça, a Assembléia Legislativa, o Tribunal de Contas e a Procuradoria-Geral de Justiça, embora gozem de autonomia administrativa e financeira, não contam com receitas nem despesas desvin-

* Auditor das Contas Públicas - TCE-PE

culadas do Orçamento e do Balanço Geral do Estado. Da mesma forma como as Câmaras Municipais não contam com receitas e despesas desvinculadas do Orçamento e do Balanço Geral do Município.

Observa-se, portanto, que os Órgãos acima mencionados, não têm obrigatoriedade de livros contábeis, tais como Diário e Razão, uma vez que cabem aos Estado ou municípios escriturarem todas as transações orçamentárias e extra-orçamentárias e publicarem os demonstrativos contábeis de forma consolidada, restando aos titulares dos Órgãos a emissão apenas do Relatório de Gestão Fiscal, conforme art. 54, II, III e IV, combinado com o art. 55, I, a), II e III da Lei Complementar nº 101, de 4.5.00.

O Estado de Pernambuco, desde o exercício financeiro de 1996, conta com a estrutura contábil do Sistema de Administração Financeira para Estados e Municípios – SIAFEM, e atualmente todos os Poderes, através dos seus Órgãos, estão interligados, on line, efetuando seus registros, muito embora com precariedade, uma vez que estes deixam, em muitos casos, de fazerem os registros extra-orçamentários. E, em obediência ao que prevê o art. 50 – III e § 1º da Lei Complementar nº 101, de 4.5.00, o Estado elabora os demonstrativos contábeis, compreendendo, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente, excluindo-se as operações intragovernamentais, no caso das demonstrações conjuntas.

Observa-se, ainda, que as entidades acima mencionadas não têm obrigatoriedade de manterem livros contábeis, tais como: Diário e Razão, uma vez que a escrituração é feita através de um sistema único que é o SIAFEM.

A Portaria Interministerial nº 519 de 27/11/01, alterou os anexos I e II da Portaria Interministerial nº 163, de 4/5/01. Vale ressaltar o artigo 2º da citada portaria, conforme abaixo:

“Art. 2º – Incluir nos Anexos I e II da Portaria referida no art. 1º as seguintes naturezas de receita e modalidade de aplicação para utilização opcional e exclusivamente no exercício de 2002:

I – natureza da receita:

a) 1710.00.00 – Transferências Intragovernamentais; e

b) 2410.00.00 – Transferências Intragovernamentais.

II – modalidade de aplicação:

10. Transferências Intragovernamentais

Despesas realizadas mediante transferência de recursos financeiros a entidades pertencentes à administração pública, dentro da mesma esfera de governo.

Parágrafo único – Em decorrência do disposto neste artigo, a aplicação da determinação constante do art. 7º da Portaria Interministerial MF/MP nº 163, de 2001, passa a ser obrigatória a partir do exercício de 2003.”

O art. 7º a que se refere o dispositivo antes citado, prevê:

“A alocação dos créditos orçamentários na lei orçamentária anual deverá ser feita diretamente à unidade orçamentária responsável pela execução das ações correspondentes, ficando vedada a consignação de recursos a título de transferência para unidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social”.

A Portaria Interministerial nº 519, de 27/11/01, foi elaborada em atendimento às “sugestões de alteração da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4.5.01, apresentados pelos Tribunais de Contas dos Estados e Tribunais de Contas dos Municípios, por intermédio do Instituto Ruy Barbosa, com o apoio da Associação dos Tribunais de Contas – ATRICON.”

Nota-se, portanto, que para a exercício financeiro de 2002, ficou com validade a Portaria nº 35, de 1º/8/89, do secretário de Orçamento e Finanças, da Secretaria de Planejamento da Presidência da República e a Portaria nº 576, de 10/10/90, da ministra da Economia, Fazenda e Planejamento e respectivas alterações, no que se refere à Transferências Intragovernamentais, porém, deverá ser observado o previsto na Lei Complementar nº 101, de 4/5/00 em seu artigo 50, parágrafo primeiro, conforme abaixo:

“ §1º – No caso das demonstrações conjuntas, excluir-se-ão as operações intragovernamentais.”

3. CONCLUSÃO

3.1. Situação atual no Estado de Pernambuco

3.1.1. No Poder Executivo Estadual

O Plano de Contas utilizado pelo SIAFEM foi baseado no Plano de Contas utilizado pela União que é o SIAFI. Em sua estrutura não são previstas as contas que fazem ponte entre os sistemas financeiro e patrimonial, quais sejam: Transferências Financeiras e Transferências Patrimoniais, ou seja, lançamentos no Sistema Financeiro, que importem em Resultado Diminutivo do exercício, são lançados diretamente nas Variações Passivas, enquanto que lançamentos no Sistema Financeiro, que importem em Resultado Aumentativo do exercício, são lançados diretamente nas Variações Ativas, portanto, as contabilizações dos Repasses dos Duodécimos, feitos aos órgãos: Tribunal de Justiça, Assembléia Legislativa, Tribunal de Contas e Procuradoria-Geral de Justiça e ainda a Autarquias, Fundações, Fundos e outros órgãos, são feitas da seguinte forma:

– na unidade repassadora:

Débito: Resultado Diminutivo do Exercício
Interferências Passivas
Transferências Financeiras Concedidas
Crédito: Bancos C/Movimento

– na unidade recebedora:

Débito: Bancos C/Movimento
Crédito: Resultado Aumentativo do Exercício
Interferências Ativas
Transferências Financeiras Recebidas

Não existem Balanços Orçamentários elaborados pelas entidades antes mencionadas, uma vez que não existem receitas orçamentárias, e um existindo, no caso de algumas Autarquias e Fundos (FEAS, FES etc), referidos balanços serão apresentados e no campo destinado às Receitas, somente aparecem aquelas diretamente arrecadadas.

3.1.2. Nos Poderes Executivos e Legislativos Municipais

A grande maioria das Prefeituras do Estado de Pernambuco, apesar de contarem nos Orçamentos dos

Municípios, com Atividades e Projetos de Utilização exclusivos das Câmaras Municipais, efetuam lançamentos nas contas de despesas na ocasião dos repasses às Câmaras Municipais, com emissão das Notas de Empenho, com lançamentos no Sistema Financeiro da seguinte forma:

Débito: Despesa Orçamentária
Despesas C/Pessal, ou
Outras Despesas Correntes, ou
Despesas de Capital
Crédito: Bancos C/Movimento

Por outro lado, as Câmaras Municipais efetuam os lançamentos no Sistema Financeiro dos Duodécimos recebidos, da seguinte forma:

Débito: Bancos C/Movimento
Crédito: Receitas Orçamentárias
Receita Corrente
Transferências Correntes; ou
Receita de Capital
Transferências de Capital

Em muitos dos casos, as despesas realizadas no exercício pelas Câmaras não são as mesmas, ou seja, não há preocupação em se verificar a consolidação dos balanços.

Algumas Prefeituras efetuam lançamentos no Sistema Financeiro em Contas extra-orçamentárias, por ocasião dos repasses às Câmaras Municipais e apropriando as respectivas despesas quando da prestação de contas pela Câmara, baixando os valores daquela conta extra-orçamentária, conforme abaixo:

Débito: Valores a Regularizar
Crédito: Bancos C/Movimento

Por outro lado, as Câmaras Municipais efetuam os lançamentos no Sistema Financeiro, dos Duodécimos recebidos, da seguinte forma;

Débito: Bancos C/Movimento
Crédito: Receita Orçamentária
Suprimentos do Executivo

Nota-se em todos os casos que não existem consolidações dos Balanços, e quando se consolidam, fazem-se apenas consolidações das Contas de Despesas.

4. PROPOSTAS

4.1. Para o Estado de Pernambuco

Visando uniformizar os procedimentos contábeis nos Estados e Municípios, torna-se necessária a determinação por parte do Tribunal de Contas do Estado, através de Resoluções, os seguintes procedimentos:

4.1.1. Pelos órgãos: Tribunal de Justiça, Assembleia Legislativa, Tribunal de Contas e Procuradoria-Geral de Justiça

Muito embora não tenham obrigatoriedade de manter contabilidade própria, uma vez que já estão interligadas ON LINE com o SIAFEM, e em mantendo, efetuar os lançamentos dos Duodécimos recebidos do Poder Executivo, da seguinte forma:

Débito: Bancos C/Movimento
Crédito: Resultado Aumentativo do Exercício
Interferências Ativas
Transferências Financeiras Recebidas

Caso o órgão utilize contas de Transferências Financeiras e Transferências Patrimoniais deverá efetuar os lançamentos no Sistema Financeiro da seguinte forma:

Por ocasião do recebimento:
Débito: Bancos C/Movimento
Crédito: Conta do Passivo Financeiro
Repasso Recebido

Por ocasião da apuração do Resultado:
Débito: Conta do Passivo Financeiro
Repasso Recebido
Crédito: Transferências Financeiras;

E no Sistema Patrimonial:
Débito: Transferências Patrimoniais
Crédito: Resultado Aumentativo do Exercício
Interferências Ativas
Transferências Financeiras Recebidas

Nos Demonstrativos: Balanço Financeiro e Demonstrativo das Variações Patrimoniais, as Transferências Financeiras Recebidas serão demonstradas

como Receitas Extra-Orçamentárias, enquanto que não haverá Balanço Orçamentário, uma vez que não conta com Receita Orçamentária.

4.1.2 Pelas autarquias, fundações, fundos, outros órgãos e empresas estatais dependentes

Proceder como mencionado no item anterior (4.1.1.) e no caso da entidade contar com receitas Diretamente Arrecadadas, seus Balanços Financeiro e Orçamentário e Demonstrativo das Variações Patrimoniais apresentarão como Receita Orçamentária, apenas aquelas diretamente arrecadadas.

4.2. Para os municípios

Também visando uniformizar os procedimentos contábeis nos municípios, tornam-se necessários, por determinação do Tribunal de Contas do Estado, através de Resolução, os seguintes procedimentos:

4.2.1. Pelas Prefeituras

Considerando que os sistemas contábeis não são interligados aos Sistemas das Câmaras e que utilizam contas que fazem parte entre os Sistemas Financeiros e Sistemas Patrimoniais, deverão efetuar os lançamentos, dos Duodécimos repassados às Câmaras Municipais da seguinte forma:

No Sistema Financeiro:
Débito: Contas do Passivo Financeiro
Valores a Regularizar
Crédito: Bancos C/Movimento

Por ocasião da apropriação das despesas conforme empenhos liquidados pelas Câmaras:
Débito: Despesas Orçamentárias
Crédito: Conta do Passivo Financeiro
Valores a Regularizar

Ao final do exercício financeiro, o saldo devedor existente na Conta Valores a Regularizar deverá ser transferido para o Sistema Patrimonial, da seguinte forma:

Débito: Transferências Financeiras
Crédito: Conta do Passivo Financeiro
Valores a Regularizar

No sistema Patrimonial:

Débito: Resultado Diminutivo do Exercício
Interferências Passivas
Transferências Financeiras Concedidas
Crédito: Transferências Patrimoniais

Consolidadas as despesas orçamentárias, resta portanto, consolidar o Balanço Patrimonial (Prefeitura e Câmara), fazendo-se os lançamentos dos saldos das Contas Patrimoniais em contrapartida com a conta de Saldo Patrimonial.

4.2.2 – Pelas Câmaras Municipais

Efetuar os lançamentos dos Duodécimos recebidos da seguinte forma:

No Sistema Financeiro:

Débito: Bancos C/Movimento
Crédito: Conta do Passivo Financeiro
Valores a Regularizar

Por ocasião da liquidação da despesa:

Débito: Despesa Orçamentária
Crédito: Fornecedores e credores

Por ocasião do pagamento:

Débito: Fornecedores e Credores
Crédito: Bancos C/Movimento

Por ocasião do encerramento do exercício Financeiro o saldo do credor existente na Conta Valores a Regularizar, deverá ser transferido para o Sistema Patrimonial, da seguinte forma:

No Sistema Financeiro:

Débito: Conta do Passivo Financeiro
Valores a Regularizar
Crédito: Transferências Financeiras

No Sistema Patrimonial

Débito: Transferências Patrimoniais
Crédito: Resultado Aumentativo do Exercício
Interferências Ativas
Transferências Financeiras Recebidas

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Entendemos que os municípios estariam melhor equipados com um sistema integrado de contabilidade similar ao que atualmente é utilizado pelo Estado de Pernambuco (SIAFEM), inclusive com interligação ON LINE com o Tribunal de Contas, o que facilitaria os planejamentos de Auditoria, inclusive antecipando-se as Auditorias de Prestações de Contas. Para tanto, as prefeituras poderiam solicitar o apoio da União conforme previsto no artigo 64 e parágrafos da Lei Complementar nº 101, de 4.5.2000.