

**DA CONTABILIDADE  
AO ORÇAMENTO  
POR COMPETÊNCIA**



**2013**

# REFORMAS CONTÁBEIS – CONTEXTO INTERNACIONAL

Origens em registro **base caixa**;

**Reformas** em âmbito mundial para melhor gestão dos recursos públicos rotuladas como o ***New Public Management (NPM)***:

- **Adoção de práticas do setor privado** e parcerias com o mesmo (PPP, regimes de contratação, etc.);
- Crença de que **práticas da contabilidade comercial** fornecem informações mais adequadas a uma moderna gestão governamental (*New Public Financial Management – NPFM*);
- Pioneirismo:
  - Décadas de 70 e 80 - Nova Zelândia e Austrália.
  - Décadas de 80-90-00: Reino Unido, Canadá, Suécia.
- Reflexos na Contabilidade: **adoção do regime de competência** / adoção de **padrões contábeis assemelhados aos do setor privado** / adoção de orçamentos por competência.



# CONTABILIDADE: REGIMES DE CAIXA E COMPETÊNCIA

5/01 - Pagamento de  
salários ref. a  
dez/2009  
R\$ 100,00

15/01 - Prestação  
de Serviços a Prazo  
R\$ 200,00

31/01 - Despesa  
de Salários ref. a  
jan/2010  
R\$ 110,00

Dez 2009

Jan 2010

Fev 2010

## REGIME DE CAIXA

## REGIME DE COMPETÊNCIA

### BALANÇO PATRIMONIAL

ATIVO		PASSIVO	
CAIXA	400		
		PAT. LÍQ.	400
<b>TOTAL</b>	<b>400</b>	<b>TOTAL</b>	<b>400</b>

### BALANÇO PATRIMONIAL

ATIVO		PASSIVO	
CAIXA	400	SAL. PAG.	100
CLIENTES	200	PAT. LÍQ.	400
<b>TOTAL</b>	<b>600</b>	<b>TOTAL</b>	<b>600</b>

Existe uma diferença temporal entre o regime de caixa e o de competência!!!!

# REFORMAS CONTÁBEIS – CONTEXTO INTERNACIONAL

- Surgimento de Normas Contábeis Internac. – IPSAS (baseadas nas IFRS);
- Pressões de organismos multilaterais (FMI, IFAC) pela adoção do regime de competência e padrões contábeis internacionais.

ARGUMENTAÇÃO PRÓ REFORMAS CONTÁBEIS DO SETOR PÚBLICO		
Prevenção de crises	Visão de longo prazo	Melhor gestão de ativos
Melhoria do processo de gestão de performance	Redução das práticas de contabilidade 'criativa'	Maior comparabilidade da informação contábil
Melhoria do processo de tomada de decisões (Planejamento)	Subsídio à Contabilidade de Custos	Melhoria do processo de formulação orçamentária
Maior 'Accountability'	Evidenciação dos passivos não orçamentários	Informação estruturada para usuários internos e externos

Fonte: Mangualde, B. *Benefícios e desafios das Reformas Contábeis*. Universidade de Birmingham, 2013.

- Instrumentos de pressão: Estatísticas fiscais (FMI) / Organismos de financiamento (agências multilaterais de fomento), etc.

# O CASO DA AUSTRÁLIA

## Exemplo: Australia - 2002-2003 “Budget at a glance”

Underlying Budget cash surplus of \$2.1 billion, or 0.3 per cent of GDP. Using accrual accounting concepts, however, the fiscal balance is forecast to be \$0.2 billion.

Revenue
<Expenses>
2.1

Revenue
<Expenses>
Δ Assets
Δ Liabilities
0.2

Ao apresentar a visão completa, o regime de competência mostra que **os tributos cobrados em 2002/03 são suficientes para financiar as políticas públicas e atividades...**

- mas que adicionalmente o governo Australiano está **desinvestindo em ativos ou aumentando passivos**;
- a **tributação futura** e outras receitas já estão **comprometidas** com o pagamento de dívida ou manutenção de ativos.

# CLASSIF. DOS ORÇAMENTOS QUANTO À ALOCAÇÃO

CLASSIFICAÇÃO DOS ORÇAMENTOS QUANTO À ALOCAÇÃO DE RECURSOS		
MODELO	RECEITA	DESPESA
<b>CAIXA</b>	Receita registrada no <b>ingresso.</b>	Gastos registrados no <b>pagamento.</b>
<b>COMPETÊNCIA</b>	Receita no <b>fato gerador.</b>	Gastos registrados no <b>fato gerador.</b>
<b>OBRIGAÇÃO LEGAL</b>	Receita registrada quando do <b>direito legal de recebimento.</b>	Gastos registrados no momento da <b>assunção da obrigação legal de pagamento.</b>

Fonte: Monteiro, B. R. P., Gomes, R. C. *Experiências internacionais com orç. público por regime de competência*, Revista de Contabilidade e Finanças, 24 (62), 2013.

# MODELO ORÇAMENTÁRIO BRASILEIRO

Lei 4.320/1964:

*Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:*

*I - as receitas nêle **arrecadadas**;*

*II - as despesas nêle legalmente **empenhadas**.*

Empenho?

*Art. 58. O empenho de despesa é o **ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.***

Resolução CFC nº 1.111/07 (atualizada pela Res. CFC nº 1.367/11):

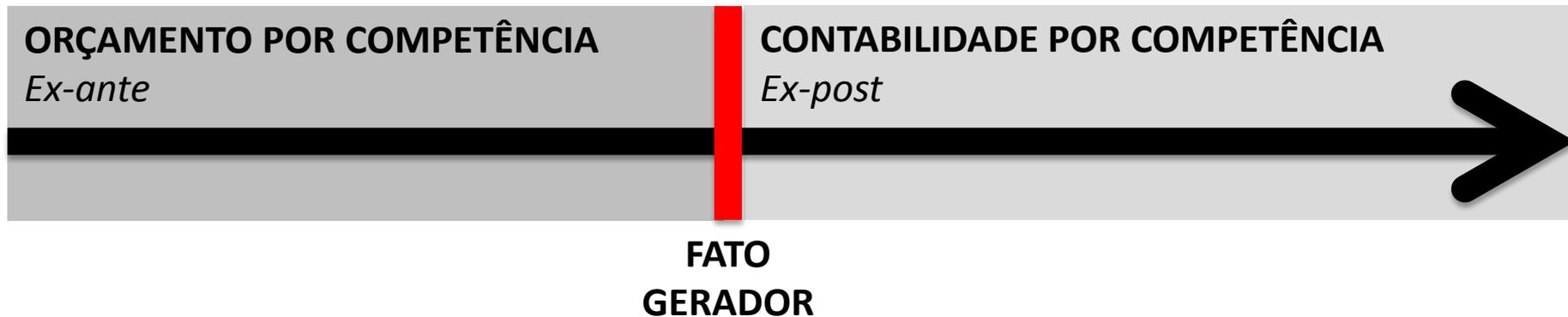
*“Art. 9º O Princípio da Competência determina que os **efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.** (...)”*

*O Princípio da Competência aplica-se **integralmente** ao Setor Público.”*

Integralmente? Apenas para matéria contábil!

Matéria orçamentária segue o regime definido pela Lei nº 4.320/1964.

# ORÇAMENTO POR COMPETÊNCIA – CARACTERÍSTICAS



No orçamento por competência, os valores registrados **envolvem elementos financeiros e não financeiros**:

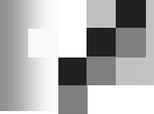
- Elementos de **natureza econômica**, como depreciação e reavaliação, são estimados e levados ao orçamento;
- Estimativas fazem com que **valores orçados não sejam exatamente iguais aos executados**, mas...
- ... em casos em que é feita 'poupança' para aquisição e manutenção de bens, as estimativas tendem a ser mais precisas;
- Orçamento passa a ter maior viés técnico e menos político.

# ORÇAMENTO POR COMPETÊNCIA – OBJETIVOS E VANTAGENS

<b>EFICIÊNCIA</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• <b>Custo pode ser orçado</b> e comparado com o custo executado;</li><li>• Quando integrado a um produto, o <b>foco</b> passa a ser <b>no resultado</b>, e não nos insumos;</li><li>• Orçamento têm foco alterado: de uma <b>peça autorizativa</b> para uma peça focada em <b>planejamento e gestão</b>.</li></ul>
<b>TRANSPARÊNCIA</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• <b>Resultados patrimoniais</b> podem ser <b>antevistos</b>;</li><li>• Comprometimentos presentes de recursos futuros podem <b>instrumentalizar órgãos de controle</b> acerca dos efeitos das ações públicas;</li><li>• <b>'Falsos'</b> resultados positivos são evidenciados (e.g. 'Receitas de capital' decorrentes de alienação de bens).</li></ul>
<b>ACCOUNTABILITY</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Gestor pode ser responsabilizado quanto ao <b>alcance dos custos orçados</b>;</li><li>• <b>Prestação de contas vai além de aspectos legais</b>, mas ao alcance de resultados.</li></ul>

# ORÇAMENTO POR COMPETÊNCIA – DESAFIOS

- Falta de consenso quanto ao modo de **registro de ativos de uso comum** (e.g. ativos de infraestrutura / ativos do patrimônio histórico-cultural);
- Estimativas geram **complexidade**;
- **Parlamento perde poder** no processo orçamentário: desafio político (em países que adotaram o orçamento por competência o movimento foi iniciado por técnicos, e não por políticos);
- Desincompatibilizar a gestão do **fluxo de caixa** da gestão do **resultado** (resultados positivos podem esconder déficits de caixa);
- Casos de insucesso: **Risco de retorno a modelos orçamentários mais simples** (caixa), particularmente em economias em desenvolvimento (sem processo por competência consolidado);
- Migrar de modelos em que a contabilidade por competência encontra-se associada a um orçamento base-caixa para um orçamento por competência: **risco do processo decisório orçamentário continuar sendo realizado na base caixa**;
- Orçamento e contabilidade na mesma base de competência para permitir **comparações** imediatas.



**... E FINALMENTE...**

**MAIORES INFORMAÇÕES:**

Monteiro, B. R. P., Gomes, R. C. *Experiências internacionais com orç. público por regime de competência*, Revista de Contabilidade e Finanças, 24 (62), 2013.

Government Accountability Office (U.S.). *Accrual Budgeting – experiences of other nations and implications for the US.*

**MUITO OBRIGADO**

Bruno Mangualde

AFC / STN

Subsecretaria de Contabilidade Pública / CCONT

bruno.mangualde@fazenda.gov.br