

# A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE PÚBLICA

**Angelucci Rodrigues dos Santos<sup>1</sup>, Jorge Augusto Gonçalves Reis<sup>2</sup>**

<sup>1</sup>Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade do Vale do Paraíba.  
Av. Shishima Hifume, 2911 – Urbanova, 12244-000 – São José dos Campos, São Paulo  
angeluccisjc@yahoo.com.br

<sup>2</sup>Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade do Vale do Paraíba.  
Av. Shishima Hifume, 2911 – Urbanova, 12244-000 – São José dos Campos, São Paulo  
jorgereis@gia.cta.br

**Resumo-** O escopo deste trabalho é destacar a importância da Contabilidade Pública como uma ferramenta fundamental para a boa Administração Pública no desempenho de sua função de atender os interesses da sociedade, como instrumento gerencial que proporcione maior transparência e controle. Se uma instituição pública, não possui controle das suas decisões, fundamentadas em informações corretas, essa pode obter déficit em vez de superávit, trazendo assim um sério prejuízo a nossa sociedade, que muitas vezes desconhece o uso dos recursos públicos. A Contabilidade Pública constitui hoje um dos ramos mais complexos da Contabilidade, mas de menor divulgação, da mesma forma que é reduzido o número de profissionais especializados na área.

**Palavras-chave:** Contabilidade Pública, Fazenda Pública.

**Área do Conhecimento:** VI - Ciências Sociais Aplicadas

## Introdução

A Contabilidade Pública é tão importante quanto a contabilidade que é aplicada nas empresas privadas. Ela não deve limitar-se tão somente a prestar contas aos cofres públicos, através de dispositivos legais e constitucionais, mas buscar transparência nos demonstrativos financeiros. Isso permitiria que todos os cidadãos pudessem compreender as ações dos governantes e fazer uma análise crítica verificando, assim a atuação dos vários órgãos no que diz respeito à subtração de parte do patrimônio público por meio de tributos.

A Contabilidade Pública, no exercício de suas funções, tem que ser um instrumento de alcance e manutenção dos interesses públicos, os quais devem estar sempre voltados ao atendimento à sociedade.

A Contabilidade Pública é um instrumento que proporciona à Administração Pública as informações e controles necessários à melhor condução dos negócios públicos. Ela deve abastecer de informações todo o processo de planejamento, orçamento (elaboração, estudo e aprovação, execução e avaliação dos resultados), controle e o processo de divulgação da gestão realizada.

O objetivo deste trabalho é demonstrar a importância da Contabilidade Pública, abordando os procedimentos exigidos pelo governo, tão necessários para a sociedade, e cooperando para melhor manuseio dos recursos públicos.

## Materiais e Métodos

Este trabalho é uma pesquisa bibliográfica, desenvolvida a partir de material já elaborado, principalmente de livros e artigos científicos. O método foi à análise das diferentes obras e compará-los, até obter-se um contexto harmonioso e sensato para o desenvolvimento deste artigo.

## Conceito e Definição de Contabilidade Pública

A Contabilidade Pública é um ramo da contabilidade regido pela Lei 4.320, de 17 de março de 1964. Seu objetivo é o controle sistemático dos recursos econômico-financeiros do Estado, através das ações administrativas de seus agentes – União, Estados, Municípios e Distrito Federal.

Segundo a Lei 4.320, podemos definir a Contabilidade Pública como a parte da contabilidade que coleta, registra, controla e analisa os atos e os fatos da Fazenda Pública; ela reflete o Patrimônio Público e suas variações, bem como acompanha e demonstra a execução do orçamento; diferindo das demais contabilidades porque os seus procedimentos estão ligados diretamente à Administração Pública, cuja ordenação se faz através de leis e regulamentos.

Cabe destacar que na empresa privada tudo é possível, se não contrariar a lei, enquanto no setor público só é possível com autorização legal.

## Campo de Atuação

Segundo Silva (2004), “a Contabilidade Pública está intimamente ligada com regime democrático adotado pelos Estados Modernos, pois quando exerce o poder, se exerce em nome do povo, e todos os aspectos da contabilidade encontram-se em um ambiente propício para suas elaborações teóricas e para suas aplicações práticas. Assim todo avanço da autocracia do despotismo implica ao retrocesso da contabilidade como integrante do sistema de informações do Governo” [1].

A Contabilidade Pública é restrita à administração nos seus quatro níveis de governo: Federal, Estadual, Municipal e Distrito Federal, bem como as suas Autarquias e Fundações. Em seu título X, a Lei nº 4.320/64 trata das autarquias e outras entidades, que compreendem as com autonomia financeira e administrativa, cujo capital pertença integralmente ao poder público.

Dessa forma, a estrutura da Administração Pública atendida pela contabilidade seria:

**Administração Direta:** encontramos o núcleo central constituído dos seguintes órgãos máximos dos três poderes e seus subordinados, sendo eles o **Poder Legislativo e o Poder Executivo** – ambos no âmbito Federal, Estadual e Municipal e o **Poder Judiciário** – no âmbito Federal e Estadual.

Conforme Silva (2004), “na administração direta, encontramos ainda o órgão de controle interno responsável pela Contabilidade Pública a quem incumbe, além dos registros contábeis, a vigilância sobre desvios e desperdícios, bem como a delimitação da responsabilidade dos agentes públicos”. [1]

**Administração Indireta:** corresponde à organização administrativa das pessoas jurídicas vinculadas, que são criadas pelo Estado para com ele comporem a Administração Pública, auxiliando-o no exercício da atividade administrativa.

Integram a Administração Indireta as seguintes entidades vinculadas:

Tabela 1: Administração Indireta\*

<b>Autarquias</b>	Institucionais	Prestam serviços autônomos personalizados
	Corporativas	Representadas por órgãos fiscalizadores de profissões (CRC, CREP, CREA, CRTA, etc.).
<b>Fundações</b>		
<b>Sociedades de Economia Mista</b>		
<b>Empresas Públicas</b>		

\* Somente aquelas sujeitas ao Orçamento Fiscal e de Seguridade Social

## Legislação

A contabilização dos atos e fatos administrativos, bem como a elaboração de balanço e demonstrativos contábeis, orçamentários e financeiros, obedecem às normas gerais estatuídas pela Lei 4.320, de 17 de março de 1964; pelo Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967; pelo Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986, e suas respectivas alterações; pela Instrução Normativa nº 8/96 da Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda e pela Lei Complementar nº 101/200 – Lei de Responsabilidade Fiscal.

### A Lei 4.320, de 17.03.64

Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Os principais artigos que se referem à Contabilidade são:

- Exercício Financeiro – Artigos 34 e 35
- Superávit Financeiro – Artigos 43
- Contabilidade – Artigos 83 a 85 e 87 a 89
- Contabilidade Orçamentária e Financeira – Artigos 90, 91 e 93
- Contabilidade Patrimonial – Artigos 94 a 100
- Balanços – Artigos 101 a 106

### A Fazenda Pública

O 1º Congresso Brasileiro de Contabilidade (Rio, 1924) aprovou a tradução da palavra italiana “**Azienda**”, por “Fazenda”. Assim sendo, toda repartição pública em nosso país seria uma “**Fazenda Pública**”.

Além das atividades políticas, sociais, econômicas, administrativas, educacionais, policiais etc., o Estado precisa obter meios financeiros (oriundos, quer da exploração do seu próprio patrimônio, quer das contribuições de várias espécies efetuadas por particulares) e controlar a sua destinação, aplicando-os no pagamento de pessoas e bens utilizados na criação dos diversos serviços públicos.

Essa atividade que o Estado desenvolve para atendimento das necessidades públicas é denominada Atividade de Gestão e Administração Financeira e consiste em obter, criar, gerir e despender o dinheiro indispensável àquelas necessidades que o Estado assumiu direta ou indiretamente.

Em decorrência disso, a atividade de gestão desenvolve-se fundamentada nos seguintes campos:

**Orçamento:** é considerado o ato pelo qual o Poder Legislativo prevê e autoriza aos Poderes

Executivo, Judiciário e próprio Legislativo, por certo período, as despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e aos investimentos indicados pela política econômica, assim como a arrecadação das receitas já criadas por lei. Portanto, o orçamento tem como objetivo prever as fontes de recursos financeiros e registrá-los anualmente para o financiamento dos planos, programas e projetos de modo satisfazer às necessidades coletivas. Daí a importância da compreensão do Ciclo Orçamentário, que é a seqüência das etapas desenvolvidas pelo orçamento, assim consubstanciadas pela elaboração, pelo estudo e aprovação; e pela execução e avaliação.

O sistema orçamentário registra todos os fatos administrativos relacionados a:

- Créditos orçamentários;
- Créditos adicionais;
- Anulação de crédito em geral;
- Transferências internas e externas;
- Bloqueio de crédito de qualquer espécie;
- Empenho da despesa;
- Anulação de empenhos;
- Execução do orçamento da despesa;
- Previsão inicial da receita;
- Execução do orçamento da receita;
- Anulação de previsão, se houver;
- Alteração do Quadro Demonstrativo de Despesa (QDD).

#### **Administração Financeira ou Tesouraria:**

compreende o conjunto de princípios, normas e procedimentos que intervêm diretamente no processo de identificação das fontes de arrecadação, assim como das aplicações de tais recursos na liquidação dos compromissos do Estado.

Deve ser contabilizado apenas aquele fato que envolve entrada e saída de recursos financeiros de qualquer espécie.

**Crédito Público:** é uma das formas pela qual o Estado financia o *déficit* público, ou seja, quando as despesas são maiores do que as receitas, é preciso obter ingressos que cubram a diferença. Tais ingressos são simples entradas de caixa, pois não criam novos valores positivos para o patrimônio público: a cada soma que o Ativo do Tesouro recebe a título de empréstimo, corresponde uma obrigação de longo prazo.

**Contabilidade:** a contabilidade pública opera como um sistema integrador dos registros orçamentários, econômicos, financeiros e patrimoniais, com o objetivo de evidenciar todas as movimentações com vistas à prestação de contas que todo o agente público deve apresentar, pelo menos, ao final de cada exercício. Para isso aplica os princípios de contabilidade geralmente aceitos e as normas específicas para as organizações públicas.

O patrimônio público constitui o campo de aplicação da Contabilidade Pública e registra todos os fatos administrativos decorrentes da execução dos serviços públicos, tais como: previsão e arrecadação de receitas, autorização e realização de despesas, conservação de bens, apuração de resultados, levantamentos de balanços, etc.

A arrecadação de receitas é realizada pela administração e seu produto é aplicado nas mais variadas despesas – obras, educação, saúde, segurança, saneamento – de modo que as receitas obtidas de cada cidadão revertam em benefício coletivo.

Para a realização dos serviços públicos, o Estado mantém um patrimônio considerável constituído por imóveis, escolas, usinas, fazendas, museus, bibliotecas, móveis, semoventes, obras de arte, navios, aviões, veículos, créditos e valores. Esse patrimônio em seu conjunto e mais os bens de uso comum, como praças, ruas, avenidas, praias, etc., representam o que denominamos de Fazenda Pública.

#### **Principais usuários das informações contábeis**

Ao estudar o campo de aplicação da contabilidade pública é preciso levar em conta, além das regras pragmáticas da Fazenda Pública relativas ao estudo do orçamento, administração financeira ou tesouraria e crédito público, o processo do negócio público e os grupos de interesse nos negócios públicos e nas informações contábeis elaboradas pelo governo.

Em trabalho divulgado em outubro de 1985 pela *Governmental Accounting Standards Boards*, são reconhecidos três tipos de usuário das informações contábeis do setor público: [2]

- O cidadão, para quem o governo é o principal responsável;
- Os membros do Legislativo, que representam os cidadãos;
- Os investigadores e os credores que emprestam recursos ou que participam no processo de financiamento.

O referido estudo não inclui os gerentes, executivos e administradores por serem os responsáveis pela elaboração dos relatórios; embora façam uso deles, não são considerados usuários primários dos relatórios contábeis.

Sem dúvida, conhecer e estudar os tipos de usuário é uma obrigação das intuições públicas e dos responsáveis pelo sistema contábil do governo, pois o contribuinte tem o direito de conhecer a realidade, principalmente a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabelece a transparência como uma das premissas básicas da gestão responsável e instrumento para melhor interação entre o Estado e o cidadão.

Entretanto, todos os órgãos de controle e auditoria do setor público devem ter sempre presente que para garantir a transparência é necessário que os relatórios contábeis e financeiros permitam avaliar as responsabilidades, seja pelo enfoque do Legislativo e do Tribunal de Contas, seja pelo enfoque do cidadão na qualidade de usuário dos serviços públicos:

Tabela 2 - Grupos e tipos de Usuário

Grupos de usuários	Tipos de usuário	
PODER EXECUTIVO	Federal	-Câmara Federal -Senado -Tribunal de Contas da União
	Estadual	-Assembléias Legislativas -Tribunais de contas
	Municipal	-Câmaras dos Vereadores -Tribunais de Contas -Conselhos de Contas
CIDADÃOS	-Contribuintes -Eleitores -Usuário dos serviços -Mídia (rádio, televisão, jornal) -Associações e grupo de defesa do cidadão -Estudiosos de finanças públicas	
INVESTIDORES E CREDORES	-Investidores Institucionais -Fornecedores e Prestadores de Serviço -Agência de classificação de risco -Instituições Financeiras	

Os grupos dos cidadãos estão interessados nas demonstrações contábeis com o objetivo de avaliar as condições financeiras e a probabilidade de aumento de impostos ou taxa de serviço.

Nesse grupo de usuário encontramos diversas associações de defesa do cidadão com interesse nos relatórios para exigir o aumento da aplicação em determinadas funções, como por exemplo: educação, saúde, saneamento, etc.

Os membros do legislativo precisam avaliar a condição financeira global, inclusive a estrutura da dívida e os recursos disponíveis, calculando a dívida consolidada líquida. O objetivo desse grupo de usuário é monitorar o resultado nominal e o resultado primário para assegurar o cumprimento da "regra de ouro", que proíbe operações de crédito (empréstimos) com o objetivo de dar cobertura a despesas correntes. Preocupa-se ainda com o nível de fontes de recursos e o nível e tipos de gastos, principalmente nas funções em que se estabelece aplicação mínima, como Educação e Saúde.

Os investidores e credores precisam da informação sobre recursos financeiros disponíveis pois se preocupam com a avaliação das responsabilidades atuais e contingentes, bem como com a posição da dívida consolidada do governo. Seu objetivo é identificar a habilidade do poder público para continuar arrecadando e comprometendo recursos principalmente em relação à continuidade de certos gastos. Para isso, precisam conhecer os resultados operacionais e dados de fluxo monetários (anual e futuro), para analisar as tendências e identificar pontos fortes e fracos na geração de recursos, principalmente na amortização da dívida.

### Conclusão

Considerando as peculiaridades de suas atividades, a Contabilidade Pública precisa ser estudada mais a fundo, para que se torne um instrumento de perfeita eficácia no cumprimento de sua missão e trazer, assim, a transparência e a clareza de sua execução perante a sociedade.

A ocorrência de *déficits* elevadíssimos em todos os níveis de Governo pode ser encarada como um forte indício de que persistem falhas em termos de observância da Lei 4.320, quanto aos controles da execução orçamentária e contábil. Há que ser melhor observado o sistema de controle estabelecido na legislação pertinente.

### Referências

[1] SILVA, Lino Martins, **Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo** – 7ª edição – São Paulo: Atlas, 2004.

[2] Governmental Accounting Standards Boards (GASB). The Needs of Governmental Financial Reports. A research report, GASB, Stamford, Connecticut, Out. 1985.

PEREIRA, Elias; KOBAYASHI, Alfredo; ARAGAKI, Carlos, GONÇALVES, Reginaldo; MOMPEAN, Valdir; LIMA, José, **Fundamentos da Contabilidade** – São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2005.

KOHAMA, Heilio, **Contabilidade Pública: Teoria e Prática** – São Paulo: Atlas, 1995.