

ESTUDO TÉCNICO:

Edição VII - Demonstrações Contábeis

2023



**EQUIPE TÉCNICA DE COORDENAÇÃO E ELABORAÇÃO DO
ESTUDO TÉCNICO – PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GESTÃO**
Edição VII – Demonstrações Contábeis

Secretária-Chefe

Maria Christina Machado Publio

Coordenadora de Controle Interno

Juliana Holanda Farias de Araripe Bringel

Gerente da Célula de Prestação de Contas

Maria Eduarda Martins Conegundes

Articulador de Controle Interno

Francisco Dario de Alencar Timbó Filho

1. INTRODUÇÃO

O Estudo Técnico Prestação de Contas de Gestão/2023 é um documento que apresenta uma seleção de processos de prestação de contas de gestão do Tribunal de Contas do Ceará (TCE/CE), dividindo-os em temáticas com vistas a identificar as principais ocorrências apontadas pelo TCE/CE, relacionadas a um determinado grupo, bem como os problemas que ensejam alguma irregularidade.

O documento é resultante da análise dos certificados, pareceres e acórdãos do TCE/CE relacionados aos processos de prestação de contas de gestão dos órgãos e entidades da Prefeitura Municipal de Fortaleza, referente ao período de 2014 a 2023.

Desta análise, observou-se que das prestações de contas julgadas, 34% foram consideradas regulares com ressalva ou irregulares, podendo acarretar multa e/ou imputação de débito.

Prestações de Contas Julgadas - 2014 a 2023

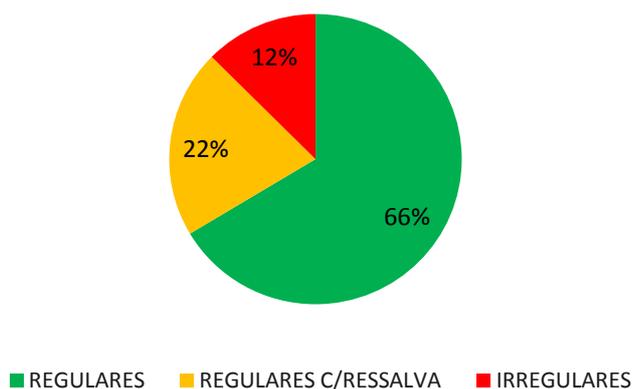


Gráfico 01: Prestações de contas de gestão dos órgãos e entidades da PMF julgadas pelo TCE/CE

Fonte: Controladoria e Ouvidoria Geral do Município.

Além disso, realizou-se análise de conteúdo em 1.084 processos de PC's, com vistas a identificar as principais ocorrências apontadas pelo referido órgão de Controle Externo, o que resultou na identificação de 1.115 ocorrências que foram agrupadas em 39 grandes grupos, conforme verifica-se na Tabela 01.

Grupo Ocorrências		Quantidade	Grupo Ocorrências		Quantidade
1	Contrato	297	21	Receita	4
2	Documentação IN TCM 03/2013	252	22	Despesa com Pessoal	4
3	Demonstrações Contábeis	119	23	Servidor Comissionado	4
4	DEA	52	24	Despesa Indevida	3
5	Consignação	51	25	Aumento de despesas	3
6	Documentação TCE	50	26	Despesas Extraorçamentárias	2
7	Licitação	48	27	SIM	2
8	Prazo	36	28	Bolsista	2
9	Parceria	21	29	Empenho	2
10	Notas explicativas	20	30	Patrimônio Público	2
11	Conciliação Bancária	19	31	Fracionamento de despesa	2
12	Restos a pagar	19	32	Adiantamento de Clientes	2
13	Execução dos programas	18	33	LRF	2
14	Cessão	17	34	Desvio de finalidade	1
15	Convênio	13	35	Vencimentos de agentes públicos	1
16	Acumulação de Cargos Públicos	12	36	Unidade Gestora	1
17	Saúde	10	37	Cooperação Técnica	1
18	Diárias	9	38	Bens Móveis	1
19	Contrato de Gestão	7	39	Pagamento Indevido	1
20	Relatórios Orçamentários	5			
Total Geral			1115		

Tabela 01 – Agrupamentos das ocorrências verificadas em 1084 prestações de contas de gestão dos órgãos e entidades da PMF no período de 2014 a 2023.

Fonte: Controladoria e Ouvidoria Geral do Município

Dessa forma, vale salientar que as ocorrências relacionadas às Demonstrações Contábeis (DC), constituem fragilidades observadas nos certificados, pareceres e acórdãos emitidos pelo TCE, podendo ocasionar ainda julgamento das contas de gestão como regular com ressalva ou irregular, bem como a aplicação de multa. Vale salientar também, que unimos as ocorrências de notas explicativas (NE) nesse estudo técnico, visto que as NE também fazem parte das entregas das demonstrações.

Com base nisso, escolheu-se esse grupo como objeto da quinta edição do presente estudo técnico, onde evidenciam-se as fragilidades apontadas pela corte de contas, detalhando-se ainda a interpretação da equipe técnica do TCE/CE diante da ocorrência, a legislação utilizada e os processos relacionados à ocorrência.

Dessa forma, ressalta-se que tal estudo caracteriza-se como uma importante ferramenta na busca da plena regularidade das contas públicas e da melhoria na execução dos processos, mormente quando, a partir das informações verificadas, pode-se implementar controles internos que atuem como barreira e/ou defesa com vistas a mitigar os riscos de recorrência das fragilidades identificadas pelo TCE/CE, assim como também subsidiar os gestores municipais.

2. OCORRÊNCIAS OBSERVADAS NO GRUPO DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS E NOTAS EXPLICATIVAS.

Em relação aos apontamentos do TCE/CE relacionadas às demonstrações contábeis, observou-se 01 (uma) ocorrência-resumo, conforme observa-se no quadro 01. Destaca-se, ainda, os processos de prestação de contas que possuem relação com cada um deles.

Quadro 01 – Ocorrência resumo relacionada as Demonstrações Contábeis e Notas Explicativas.

Grupo de Ocorrências: Despesas de Exercícios Anteriores		
Ocorrência Resumo	Nº de Ocorrências	Processos relacionados
1. Demonstrações Contábeis e/ou Notas Explicativas	139*	08561/2018-0; 08841/2018-5; 08846/2018-4; 08853/2018-1; 10058/2018-0; 10060/2018-9; 10194/2018-8; 10199/2018-7; 10285/2018-0; 10895/2018-5; 11720/2018-8; 12045/2018-1; 12060/2018-8; 13504/2018-1; 13705/2018-0; 13865/2018-0; 13939/2018-3; 14603/2018-3; 14647/2018-6; 14683/2018-0; 14725/2018-0; 15241/2018-5; 17370/2019-0; 17739/2019-0; 17747/2019-0; 18052/2018-6; 18180/2018-4; 18435/2018-0; 18521/2018-4; 25434/2018-0; 25598/2018-8; 25614/2019-9; 25642/2019-3; 32666/2018-1; 33051-2018-2; 33240/2018-5; 33244/2018-2; 33382/2018-3; 33474/2018-8; 33642/2018-3; 33742/2018-7; 33816/2018-0; 33959/2018-0; 35110/2018-2; 35110/2018-2; 35116/2018-3; 35118/2018-7; 35123/2018-0; 35144/2018-0; 35166/2018-7; 35198/2018-9; 35283/2018-0; 35569/2018-7; 35588/2018-0; 35607/2018-0

Fonte: Controladoria e Ouvidoria Geral do Município.

*Obs. 1: As 20 ocorrências de Notas Explicativas foram incluídas na contagem da tabela pois a mesma também está caracterizada como uma demonstração contábil. Ficando um total de 139 ocorrências (20 de Notas Explicativas e 119 de Demonstrações Contábeis).

Na análise dos Certificados do TCE/CE foi possível observar que as ocorrências acerca das Demonstrações Contábeis e Notas Explicativas aparecem eventualmente como causa de irregularidades nos processos de Prestação de Contas de Gestão.

As Demonstrações Contábeis são elaboradas em consonância com os dispositivos da Lei nº 4.320/1964 e da Lei Complementar nº 101/2000. Abrangem, também, as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), a IN 03/2013 do TCM CE e o GRPFOR (Gestão de Recursos e Planejamento de Fortaleza).

Adicionalmente, as demonstrações contábeis são relatórios de desempenho que expõem a performance financeira e econômica de uma empresa. O objetivo é ter transparência das informações entre órgão/entidade e cidadãos, obedecendo ao princípio da transparência. Em outras palavras, as demonstrações contábeis mostram os resultados de faturamento, lucro bruto e líquido, despesas e investimentos feitos ao ano.

O principal objetivo das demonstrações contábeis é revelar informações valiosas sobre o desempenho econômico e financeiro de sua empresa, servindo de apoio para a tomada de decisão. Sendo assim, uma empresa que almeja tomar melhores decisões em sua gestão, deve ser capaz de analisar os diversos demonstrativos contábeis de forma complementar e, preferencialmente, com uma regularidade mensal.

As Demonstrações Contábeis foram elaboradas a partir das informações constantes no GRPFOR (Gestão de Recursos e Planejamento de Fortaleza). As estruturas e a composição das Demonstrações Contábeis estão de acordo com o padrão da contabilidade aplicada ao setor público brasileiro e são compostas por:

- I. Balanço Patrimonial (BP);
- II. Balanço Orçamentário (BO);
- III. Balanço Financeiro (BF);
- IV. Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP);
- V. Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC);
- VI. Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL); e
- VII. Notas Explicativas.

2.1. BALANÇO PATRIMONIAL

Previsto no artigo 178 da 6.404/76, com a seguinte redação:

Art. 178. No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia.

O balanço patrimonial reúne todos os registros contábeis, permitindo que você utilize essas informações para uma tomada de decisões mais estratégica. Além disso, através dele também é possível organizar e classificar suas informações em blocos, facilitando a compreensão e análise dos dados pela gestão.

Ademais, um bom balanço patrimonial permite que você:

- Seja capaz de analisar e compreender os padrões financeiros do negócio;
- Entenda o caminho que os recursos financeiros percorrem dentro da empresa;
- Tenha uma visão clara da fonte dos recursos da empresa;
- Consiga elaborar um planejamento estratégico preciso ao acompanhar e compreender a evolução do negócio;
- Elabore um bom planejamento tributário;
- Tome decisões cada vez melhores e mais estratégicas para a saúde financeira do negócio.

Os dois primeiros incisos do artigo 178 definem como é a estrutura do balanço patrimonial. Que se dividem da seguinte forma, apresentada na tabela abaixo:

ATIVO = PASSIVO + PATRIMÔNIO LÍQUIDO

ATIVO	PASSIVO
Bens + direitos	Obrigações com terceiros
	PATRIMÔNIO LÍQUIDO
	Obrigações com a empresa (diretores, acionistas, etc.)
TOTAL ATIVO	TOTAL PASSIVO

Os ativos são os bens e direitos do órgão ou entidade, por exemplo, caixa, terrenos, instalações, móveis, entre outros, e devem ser organizados de acordo com a liquidez. Logo mais, temos o passivo, que são as obrigações com terceiros e devem ser organizadas de acordo com a data de vencimento das obrigações exigíveis. Por último, temos o patrimônio líquido, que é formado por obrigações não exigíveis como capital social, lucros ou prejuízos acumulados, etc.

2.2. BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

Previsto na lei 4320 e não na 6.404, junto com o balanço financeiro e os anexos exigidos, no artigo 101 e 102, caput:

Artigo 101. Os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo os Anexos números 12, 13, 14 e 15 e os quadros demonstrativos constantes dos Anexos números 1, 6 - 7 - 8 - 9 - 10 - 11 - 16 e 17.

Artigo 102. O Balanço Orçamentário demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.

O balanço orçamentário tem por objetivo observar os dados de previsão e execução da receita e fixação e realização da despesa orçamentária, verificando o equilíbrio entre previsão inicial da receita e fixação inicial da despesa, a compatibilidade dos valores da receita e despesa realizada com o Balanço Financeiro, o comportamento da execução da despesa em relação à previsão, a presença de valores a classificar e outras situações que comprometam a consistência das informações do Balanço.

2.3. BALANÇO FINANCEIRO

Segundo a Lei 4.320/64, O Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias bem como os recebimentos e os pagamentos de

natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.

Assim, o Balanço Financeiro é um quadro com duas seções: Ingressos (Receitas Orçamentárias e Recebimentos Extra-Orçamentários) e Dispêndios (Despesa Orçamentária e Pagamentos Extra-Orçamentários), que se equilibram com a inclusão do saldo em espécie do exercício anterior na coluna dos ingressos e o saldo em espécie para o exercício seguinte na coluna dos dispêndios.

O resultado financeiro do exercício corresponde à diferença entre o somatório dos ingressos orçamentários com os extra-orçamentários e dos dispêndios orçamentários e extra-orçamentários. Se os ingressos forem maiores que os dispêndios, ocorrerá um superávit; caso contrário, ocorrerá um déficit. Este resultado não deve ser entendido como superávit ou déficit financeiro do exercício, cuja apuração é obtida por meio do Balanço Patrimonial. O resultado financeiro do exercício pode ser também apurado pela diferença entre o saldo em espécie para o exercício seguinte e o saldo em espécie do exercício anterior.

2.4. DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS (DVP)

A DVP é um demonstrativo contábil, exigido pela Lei nº 4.320/64, que tem o objetivo de evidenciar variações ocorridas no patrimônio da entidade do setor público durante o exercício financeiro. Além das variações patrimoniais a DVP evidencia também o resultado patrimonial do exercício resultante da diferença entre as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas.

Fazendo um paralelo com a contabilidade empresarial a DVP seria algo semelhante à Demonstração do Resultado do Exercício (DRE).

2.5. DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA (DFC)

Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) passou a fazer parte das demonstrações contábeis do setor público após as primeiras edições das

Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público publicadas pelo Conselho Federal de Contabilidade ao final de 2008. Contudo, só passou a ser obrigatória a partir do exercício de 2015 de acordo com as regras contidas na 6ª edição do MCASP, aprovado pela Portaria STN nº 700, de 10 de dezembro de 2014.

A Demonstração dos Fluxos de Caixa é composta por um quadro principal onde se apresentam os fluxos de caixa das atividades operacionais, de investimento e de financiamento.

De acordo com a NBC TSP 12, a DFC é composta pelos seguintes fluxos das atividades:

- Operacionais, que são as atividades relacionadas por exemplo a arrecadação de impostos e pagamento de pessoal;
- De financiamento, são aquelas que resultam em mudanças no tamanho e na composição do capital próprio e no endividamento da entidade;
- De investimento, que são referentes à aquisição e à venda de ativos de longo prazo, por exemplo a venda de ativos não circulantes, e de outros investimentos não incluídos em equivalentes de caixa.

2.6. DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO (DMPL)

Segundo a Instrução Normativa 03/2013 do TCM CE, esse demonstrativo contábil só é obrigatório para as pessoas jurídicas de direito privado – sociedades anônimas e sociedades de economia mista.

Art. 8º. Integrarão os processos de prestação de Contas de Gestão dos administradores das empresas públicas, que revistam a forma de sociedade anônima e das sociedades de economia mista, os seguintes elementos:

VI - Demonstração de lucros ou prejuízos acumulados ou da mutação do patrimônio líquido.

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) é um documento contábil que oferece aos sócios e gestores informações sobre as movimentações ocorridas no patrimônio líquido durante o período de tempo.

O patrimônio líquido representa a soma dos recursos próprios da empresa, sejam eles provenientes de seus sócios ou do desempenho de suas atividades. Para encontrá-lo, basta verificar o seu balanço patrimonial. Na coluna da esquerda, você encontrará a descrição de seus ativos, bens e direitos. Enquanto na coluna da direita você verá seus passivos e seu patrimônio líquido.

Através do exercício contábil, a empresa ou grupo pode averiguar seu lucro. Parte do valor encontrado é distribuído para os sócios, sob a forma de dividendos, enquanto a outra parte dos lucros continua na empresa como lucros acumulados.

Por meio da DMPL, é possível compreender o que aconteceu com esses lucros acumulados. Por isso, esta demonstração é utilizada como uma explicação para os sócios do que foi feito com os recursos da empresa e quais foram os resultados obtidos.

2.7. NOTAS EXPLICATIVAS

As notas explicativas são informações adicionais às apresentadas nos quadros das demonstrações contábeis e são consideradas parte integrante das demonstrações. Seu objetivo é facilitar a compreensão das demonstrações contábeis a seus diversos usuários. Elas englobam informações de qualquer natureza exigidas pela lei, pelas normas contábeis e outras informações relevantes não suficientemente evidenciadas ou que não constam nas demonstrações.

Em outras palavras, elas servem para esclarecer as demonstrações contábeis, fazendo com que a pessoa que esteja analisando entenda melhor suas demonstrações contábeis. Ela é uma grande ferramenta para auxiliar a compreensão das demonstrações e conseqüentemente diminuir as ocorrências de demonstrações contábeis e notas explicativas, ou seja, quanto mais explicativa, clara, detalhada, e rica de esclarecimentos e informações for a sua NE, menos o TCE vai gerar ocorrência para órgãos ou entidades.

Além disso, existem pontos obrigatórios das notas explicativas. A Lei nº

6.404/76 prevê que as notas explicativas

- Devem:

- Apresentar informações sobre a base de preparação das demonstrações financeiras e das práticas contábeis específicas selecionadas e aplicadas para negócios e eventos significativos;
- Divulgar as informações exigidas pelas práticas contábeis adotadas no Brasil que não estejam apresentadas em nenhuma outra parte das demonstrações financeiras;
- Fornecer informações adicionais não indicadas nas próprias demonstrações financeiras e consideradas necessárias para uma apresentação adequada;

- Indicar:

- a) os principais critérios de avaliação dos elementos patrimoniais, especialmente estoques, dos cálculos de depreciação, amortização e exaustão, de constituição de provisões para encargos ou riscos, e dos ajustes para atender a perdas prováveis na realização de elementos do ativo;
- b) os investimentos em outras sociedades, quando relevantes (art. 247, parágrafo único);
- c) o aumento de valor de elementos do ativo resultante de novas avaliações (art. 182, §3);
- d) os ônus reais constituídos sobre elementos do ativo, as garantias prestadas a terceiros e outras responsabilidades eventuais ou contingentes;
- e) a taxa de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações a longo prazo;
- f) o número, espécies e classes das ações do capital social;
- g) as opções de compra de ações outorgadas e exercidas no exercício;
- h) os ajustes de exercícios anteriores (art. 186, §1);
- i) os eventos subsequentes à data de encerramento do exercício que tenham, ou possam vir a ter, efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros da companhia.

3. OCORRÊNCIAS DO TCE

Com base no levantamento realizado pela célula de prestação de contas o TCE/CE indica a ocorrência de demonstrações contábeis por dois motivos:

- Erros na estrutura das demonstrações contábeis; e
- Falta de compreensão das demonstrações por ausência de detalhamento nas notas explicativas.

A estrutura que as demonstrações contábeis devem obedecer está detalhada, além das leis e manuais, no NBC T 16.6 (R1). Essa norma contábil expedida pelo CFC rege como deve ser as estruturas das demonstrações contábeis para os órgãos e entidades do setor público.

Ademais, os órgãos e entidades da PMF devem aproveitar melhor as suas notas explicativas. Como dito anteriormente, elas são uma ferramenta para melhor compreensão das suas demonstrações contábeis e possivelmente menos ocorrências podem ser geradas sobre o tema.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Prestação de Contas de Gestão caracteriza-se como instrumento que visa assegurar a transparência e a responsabilidade sob os atos de administração e gerência de recursos públicos, praticados pelos chefes e demais responsáveis de órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta (ordenadores de despesas), inclusive das Fundações Públicas, de todos os poderes da União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Nessa perspectiva, o órgão de controle externo, TCE/CE, analisa as Prestações de Contas de Gestão dos órgãos e entidades da PMF, por meio do exame da documentação encaminhada pelos jurisdicionados, da compilação de

dados extraídos do Sistemas de Informações Municipais (SIM) e da solicitação de informações, podendo julgar as contas em regulares, regulares com ressalva ou irregulares.

Assim, os principais produtos dessa análise e julgamento (certificados, parecer e acórdão) foram a base para este estudo técnico, no qual foram identificadas inicialmente 1115 ocorrências, divididas em 39 grupos. Por fim, a partir deste levantamento realiza-se a análise de conteúdo com vistas a detalhar as fragilidades.

Dessa forma, espera-se, a partir da identificação e da análise das fragilidades apontadas pelo TCE/CE, em relação às prestações de contas de gestão, atingir o objetivo principal deste Estudo Técnico de trazer informações úteis para a tomada de decisão e para a implementação de controles internos preventivos, com vistas a: mitigar o risco de recorrência das falhas; reduzir o número de prestações de contas julgadas regulares com ressalva e irregulares; bem como resguardar os gestores públicos municipais.

5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL, Lei nº 6.404/1976, de 15 de dezembro de 1976. **Dispõe sobre as Sociedades por Ações.** Diário Oficial da União, Brasília, DF, 17/12/1976.

BRASIL, Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. **Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e contrôle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.** Diário Oficial da União, Brasília, DF, v. 03, 1964.

BRASIL, Lei Complementar nº 101/2000, de 04 de maio de 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.** Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2000.

SITE, **Conselho Federal de Contabilidade CFC.** Página inicial. Disponível em: <<https://cfc.org.br/>>. Acesso em: 12 de nov. de 2023.

Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, 9ª edição. Local de publicação: Tesouro Nacional, 08 de nov. de 2021, 563 páginas.



Fortaleza
PREFEITURA



Este documento é cópia do original e assinado digitalmente sob o número XWOVZEVU

Para conferir o original, acesse o site <https://assineja.sepog.fortaleza.ce.gov.br/validar/documento>, informe o malote 2864116 e código XWOVZEVU

ASSINADO POR: