

O princípio da competência e a Contabilidade Pública: considerações sobre a obediência a este princípio

Luciano Neres*
Rodrigo Neri**
Ronélio Ramos***

A contabilidade como ciência possui seus princípios norteadores; no Brasil são conhecidos como Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Os Princípios Fundamentais representam o núcleo de uma Ciência. São universais e revestidos de veracidade em sua totalidade. Os mesmos são a essência da própria Contabilidade e valem para todos os patrimônios, independentemente das características das diversas entidades.

Podemos defini-los com sendo a essência da teoria contábil, na qual se legitima um consenso democrático de aceitação dos mesmos entre os profissionais e os estudiosos de determinado país.

Segundo Iudicibus, "os princípios simplesmente são, e portanto preexistem às normas, fundamentando e justificando a ação, enquanto aquelas dirigem a prática."

Nosso estudo se propõe a demonstrar as variações ocorridas nos demonstrativos contábeis das entidades públicas e as conseqüências econômicas advindas da adoção do Princípio da Competência para a contabilização das receitas.

De acordo com COSTA (2002) em seus estudos sobre a Contabilidade, a Contabilidade Pública surgiu com Alvará publicado por Dom João VI, datado de 28 de junho de 1808, que, posteriormente, foi referendado por D. Fernando José de Portugal, à época ministro e secretário dos negócios do Brasil e da Fazenda.

O mencionado Alvará, com força de lei, criou o Erário Régio e ditou normas de escrituração por *partidas dobradas* das operações financeiras.

"1 - Para que o método de escrituração e fórmulas de contabilidade da minha Real Fazenda não fique arbitrário e sujeito à maneira de pensar de cada um dos contadores gerais, que sou servido criar para o referido

Erário: ordeno que a escrituração seja a mercantil por partidas dobradas, por ser a única seguida pelas nações mais civilizadas, assim pela sua brevidade para o manejo de grandes somas, como, por ser a mais clara, e a que menos lugar dá a erros e subterfúgios, onde se esconde a malícia e a fraude dos prevaricadores." (COSTA, 2002)

Posteriormente, devido a relações financeiras com a Inglaterra, a Contabilidade Pública foi remodelada a fim de se extrair informações mais precisas sobre a real situação do patrimônio real. Estudos em Contabilidade da época foram incumbidos de elaborar as bases para utilização da contabilidade pública em todas as repartições públicas. Este estudo, realizado por Carlos Cláudio da Silva, Francisco D'Áuria, João Ferreira de Moraes Júnior, Décio Guimarães, culminou com a elaboração do Decreto 13.746, que ditava normas e procedimentos de contabilidade pública.

Posteriormente, depois de outras providências e análises, foi então criada a Contabilidade Central da República, pelo Decreto n. 4.536, que organizou o

Código de Contabilidade da União, data-
do de 28 de janeiro de 1922, nos termos
e forma consignados no Regulamento
Geral de Contabilidade Pública, expedi-
do com o Decreto n. 15.783, de 08 de
novembro de 1922.

Atualmente, na Administração Públi-
ca, utiliza-se o regime misto, para escri-
turação contábil, de acordo com a Lei
4.320/64 e que foi legitimado pela Lei
Complementar Nº 101, "Lei de Respon-
sabilidade Fiscal" no seu artigo 50, inciso
II, que cita: "A despesa e a assunção de
compromisso serão registradas segundo
o regime de competência, apurando-se,
em caráter complementar, o resultado
dos fluxos financeiros pelo regime de
caixa". Ou seja, as despesas são
registradas pelo regime de competência
e as receitas pelo regime de caixa.

Desta forma percebe-se a quebra do
princípio da competência no que diz
respeito ao momento de reconheci-
mento da receita.

O rompimento dessa premissa nos
leva a indagar: Quais seriam os reflexos
contábeis e econômicos na Administra-
ção Pública resultantes do reconheci-
mento da receita pelo princípio da com-
petência?

A resposta dessa indagação eviden-
ciará os motivos que levaram a adminis-
tração pública a não utilizar o princípio
da competência em sua totalidade.

A metodologia utilizada neste artigo
foi a pesquisa bibliográfica. Os dados
apresentados para serem analisados são
dados reais e atuais e foram extraídos do
site do Tribunal de Contas do Estado de
Minas Gerais. A partir dos dados, foram
aplicados índices exigidos em lei, levan-
do-se em consideração a contabilização
pelo regime misto e em seguida compa-
rados com resultados obtidos através da
aplicação dos mesmos índices pelo regi-
me de competência. As demonstrações
contábeis utilizadas neste estudo são as
demonstrações exigidas pela Lei 4.320/
64 e os índices são os previstos na Lei de
Responsabilidade Fiscal.

Os Demonstrativos Contábeis segundo a Lei 4.320/64 Regime Misto

O BALANÇO PATRIMONIAL – O Balanço Patrimonial é uma demonstração contábil prevista no Art. 101 da Lei 4.320/64. Compõe o conjunto de demonstrações exigidas para evidenciação do resultado geral do exercício.

Segundo ANDRADE (2002), o balanço patrimonial demonstra a situação das contas que formam o ativo e o passivo de uma entidade. O Ativo demonstra bens e direitos e o Passivo representa os compromissos assumidos com terceiros.

A seguir demonstramos um exemplo do Balanço Patrimonial.

BALANÇO PATRIMONIAL			
MUNICÍPIO X - ÓRGÃO: EXECUTIVO MUNICIPAL - EXERCÍCIO 2002 - EM R\$ 1,00			
ATIVO		PASSIVO	
Ativo Financeiro	302.944,01	Passivo Financeiro	117.259,49
Disponível	302.944,01	Restos a Pagar	112.452,66
Caixa	81.684,43	Depósitos	4.806,83
Bancos	156.224,09		
Vinculado	65.035,49	Passivo Permanente	20.260,04
Realizável		Dívida Fundada Interna	20.260,04
Ações de Curto Prazo			
Devedores Diversos		Soma do Passivo Real	137.519,53
Ativo Permanente	1.529.092,51		
Bens Móveis	602.107,00	Ativo Real Líquido	1.694.516,99
Bens Imóveis	926.660,51		
Almoxarifado			
Total Geral do Ativo	1.832.036,52	Total Geral do Passivo	1.832.036,52

Fonte: TCEMG – TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO – É uma demonstração contábil prevista no Art. 102 da Lei 4.320/64. Demonstra as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO			
Município X - Órgão: Executivo Municipal - Exercício 2002			
RECEITAS	PREVISÃO	EXECUÇÃO	DIFERENÇAS
RECEITAS CORRENTES	3.366.500,00	3.165.072,44	(201.427,56)
Receita Tributária	64.000,00	56.274,12	(7.725,88)
Receita de Contribuições	2.000,00	0,00	(2.000,00)
Receita Patrimonial	10.000,00	10.353,17	353,17
Receita de Serviços	5.000,00	0,00	(5.000,00)
Transferências Correntes	3.274.000,00	3.096.850,61	(177.149,39)
Outras Receitas Correntes	11.500,00	1.594,54	(9.905,46)
RECEITAS DE CAPITAL	1.090.450,00	201.544,69	(888.905,31)
Operações de Crédito	100.000,00	0,00	(100.000,00)

Alienação de Bens	20.000,00	0,00	(20.000,00)
Transferências de Capital	962.450,00	185.437,25	(777.012,75)
Outras Receitas de Capital	8.000,00	16.107,44	8.107,44
FUNDEF	(62.100,00)	(355.539,04)	(293.439,04)
SOMA	4.394.850,00	3.011.078,09	(1.383.771,91)
TOTAL	4.394.850,00	3.011.078,09	(1.383.771,91)
DESPESAS	FIXAÇÃO	EXECUÇÃO	DIFERENÇAS
Créditos Orçamentários	4.356.453,57	2.858.919,54	(1.497.534,03)
Créditos Especiais	38.396,43	38.396,43	
SOMA	4.394.850,00	2.897.315,97	(1.497.534,03)
Superávit	0,00	113.762,12	113.762,12
TOTAL	4.394.850,00	3.011.078,09	(1.383.771,91)

FONTE: TCEMG – TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. ADAPTADO PELOS AUTORES

BALANÇO FINANCEIRO – É uma demonstração prevista no Art. 103 da Lei 4.320/64, que demonstra os recebimentos e pagamentos tanto orçamentários quanto extra-orçamentários conjugados com saldos dos exercícios anteriores e seguintes. Segundo ANDRADE (2002), o balanço patrimonial evidencia a situação da disponibilidade da entidade.

BALANÇO FINANCEIRO

Município X - Órgão: Executivo Municipal - Exercício 2002

RECEITAS		DESPESAS	
ORÇAMENTÁRIAS	3.011.078,09	ORÇAMENTÁRIAS	2.897.315,97
RECEITAS CORRENTES	3.165.072,44	Legislativa	129.961,35
Receitas Tributárias	56.274,12	Administração	479.442,62
Receita Patrimonial	10.353,17	Segurança Pública	2.972,86
Transferências Correntes	3.096.850,61	Assistência Social	127.245,91
Outras Receitas Correntes	1.594,54	Saúde	535.198,77
RECEITAS DE CAPITAL	201.544,69	Educação	834.102,30
Transferências de Capital	185.437,25	Urbanismo	316.805,77
Outras Receitas de Capital	16.107,44	Habituação	24.825,87
DEDUÇÃO FUNDEF	(355.539,04)	Saneamento	53.205,31
EXTRA-ORÇAMENTÁRIA	154.236,25	Agricultura	53.511,92
Restos a Pagar	107.297,01	Comunicações	19.546,74
Depósitos	46.939,24	Transporte	252.380,63
SALDO EXERCÍCIO ANTERIOR	93.353,86	Desporto e Lazer	68.115,92
Disponível	93.353,86	EXTRA-ORÇAMENTÁRIA	58.408,22
Caixa	3.207,55	Restos a Pagar	9.610,82
Bancos	90.146,31	Depósitos	48.797,40
		SALDO EXERCÍCIO SEGUINTE	302.944,01
		Disponível	302.944,01
		Caixa	81.684,43
		Bancos	156.224,09
		Vinculado	65.035,49
TOTAL	3.258.668,20	TOTAL	3.258.668,20

FONTE: TCEMG TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A partir dos dados retirados das demonstrações contábeis, calcularemos alguns índices e percentuais previstos na legislação vigente, levando-se em conta primeiramente o regime de caixa para as receitas e, em seguida, o regime de competência para as receitas.

Iniciaremos os cálculos definindo o valor destinado à Câmara Municipal, levando-se em conta que o município adotado nos estudos possui população inferior a 50.000 habitantes. O disposto no Art. 29-A da Constituição Federal determina que o total dos gastos com o Poder Legislativo não poderá ultrapassar determinados percentuais em relação à Receita Arrecadada pelo Município. No caso exposto, o município está dentro do percentual de gastos definido no Inciso I do Art. 29-A. Neste exemplo o total de gastos da Câmara Municipal não poderá ultrapassar o limite de 8% da Receita Corrente do Município. Vale lembrar que a base de cálculo para incidência do percentual não é a totalidade das Receitas Correntes e sim sobre as transferências previstas nos artigos 153, 158 e 159 da Constituição Federal. Sobre tudo tal fato não afetará o desenvolvimento das análises.

Pela definição legal, temos que o total de recursos a serem transferidos para a Câmara Municipal será:

Receita arrecadada X 8% = limite máximo
R\$ 3.165.072,44 X 8% = R\$ 253.205,80

Um conceito importante definido pela Lei Complementar nº 101, de 04 de Maio de 2000, é a Receita Corrente Líquida. A forma de cálculo está definida no Art. 2º, inc. IV, que define Receita Corrente Líquida como sendo o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes, deduzidos alguns valores previstos nos artigos seguintes. A Lei 101/2000, também conhecida como “Lei de Responsa-

O Art. 19 da Lei de Responsabilidade Fiscal define, em seu inciso III, que a despesa total com pessoal para o município não poderá ultrapassar o percentual de 60% da Receita Corrente Líquida

bilidade Fiscal”, defende a ação planejada e transparente, prevenção de riscos, correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas mediante cumprimento de metas de resultados. A maioria destas metas estão vinculadas à Receita Corrente Líquida.

No Balanço Financeiro encontra-se o valor da Receita Corrente Líquida para o exercício de 2002 que, no caso citado, será o mesmo valor das Receitas Correntes, pois nesse demonstrativo não existem valores a deduzir da base de cálculo. O Art. 19 da Lei de Responsabilidade Fiscal define, em seu inciso III, que a despesa total com pessoal para o município não poderá ultrapassar o percentual de 60% da Receita Corrente Líquida. Logo temos o seguinte:

Receita Corrente Líquida do Município:
 $3.165.072,44 \times 60\% = 1.899.043,40$

De acordo com os dados apresentados pelo município para o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, o total de gastos com pessoal para o exercício de 2.002 foi de R\$ 970.000,00. Desta forma, o município encontra-se abaixo do índice permitido estando apto a aumentar os gastos citados acima até o valor de R\$ 1.899.043,40.

Outros índices podem ser calculados a partir dos dados citados. Para efeitos de comparação, utilizaremos ainda os índices de liquidez corrente e de acompanhamento do déficit ou superávit.

Índice de Liquidez Corrente

Esse índice reflete o quanto a entidade pública possui de recursos financeiros e de direitos realizáveis a curto prazo para quitar as obrigações, independentemente da execução orçamentária, exigíveis em curto prazo.

$$\frac{\text{Ativo Financeiro}}{\text{Passivo Financeiro}}$$

Dos dados obtidos do balanço patrimonial tem-se:

$$\frac{302.944,01}{117.259,49} = 2,58$$

O município possui reservas de R\$2,58 para cada R\$1,00 de dívida de curto prazo.

Dos dados obtidos do Balanço Orçamentário obtém-se que o superávit do exercício é no valor de R\$ 113.762,12.

Todos os cálculos foram realizados levando-se em conta o regime de caixa para a contabilização das receitas. A seguir demonstraremos os mesmos cálculos, considerando as receitas sob o regime de competência.

Os Demonstrativos Contábeis segundo a Lei 4.320/64 Regime de Competência

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

Município X - Órgão: Executivo Municipal - Exercício 2002

RECEITAS	PREVISÃO	EXECUÇÃO	DIFERENÇAS
RECEITAS CORRENTES	3.366.500,00	3.366.500,00	0,00
Receita Tributária	64.000,00	64.000,00	0,00
Receita de Contribuições	2.000,00	2.000,00	0,00
Receita Patrimonial	10.000,00	10.000,00	0,00
Receita de Serviços	5.000,00	5.000,00	0,00
Transferências Correntes	3.274.000,00	3.274.000,00	0,00
Outras Receitas Correntes	11.500,00	11.500,00	0,00
RECEITAS DE CAPITAL	1.090.450,00	1.090.450,00	0,00
Operações de Crédito	100.000,00	100.000,00	0,00
Alienação de Bens	20.000,00	20.000,00	0,00
Transferências de Capital	962.450,00	962.450,00	0,00
Outras Receitas de Capital	8.000,00	8.000,00	0,00
FUNDEF	(62.100,00)	(62.100,00)	0,00
SOMA	4.394.850,00	4.394.850,00	0,00
TOTAL	4.394.850,00	4.394.850,00	0,00
DESPESAS	FIXAÇÃO	EXECUÇÃO	DIFERENÇAS
Créditos Orçamentários	4.356.453,57	2.858.919,54	(1.497.534,03)
Créditos Especiais	38.396,43	38.396,43	
SOMA	4.394.850,00	2.897.315,97	(1.497.534,03)
Superávit		1.497.534,03	1.497.534,03
TOTAL	4.394.850,00	4.394.850,00	

FONTE: TCEMG – TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. ADAPTADO PELOS AUTORES

Os municípios recebem periodicamente recursos dos Estados e da União. Estes recursos são previstos anualmente e repassados em cotas mensais. Alguns órgãos, como por exemplo o Ministério da Saúde, disponibiliza mensalmente os valores que serão repassados aos municípios. De acordo com dados obtidos no site do Ministério da Saúde, os repasses para o município X, durante o mês de janeiro de 2003, serão de R\$ 10.460,00. No mesmo site, obtém-se a informação que o município X recebeu R\$ 5.960,00 em janeiro/2003 e o restante, R\$ 4.500,00, foi disponibilizado em março/2003. Este fato ocorre nas demais transferências e a Contabilidade reconhece, como receita do mês de janeiro/2003, o valor de R\$ 5.960,00 e, como receita de março/2003, o valor de R\$ 4.500,00.

O valor das receitas executadas no Balanço Orçamentário foi alterado, levando-se em conta o fato relatado acima. Consideramos como recebidas todas as receitas previstas uma vez que o planejamento do município foi realizado com base em informações de repasses divulgadas pela Secretaria do Tesouro Nacional. Ou seja, todas as receitas divulgadas por essa secretaria serão consideradas pela competência.

Neste caso não haverá mais diferenças entre receitas previstas e arrecadadas uma vez que está sendo respeitado o Princípio da Competência. Os efeitos desta mudança de critério serão sentidos também no Balanço Patrimonial. Nesse demonstrativo o valor do Ativo estará distorcido uma vez que será acrescentada uma conta de direito a receber no ativo financeiro relativo às diferenças entre a receita arrecadada e a prevista. Lembramos que este novo valor do Ativo não será realizado uma vez que a diferença entre a receita prevista e a arrecadada nada mais é do que uma falha de previsão e planejamento.

BALANÇO PATRIMONIAL

Município X - Órgão: Executivo Municipal - Exercício 2002

ATIVO		PASSIVO	
Ativo Financeiro	1.686.715,92	Passivo Financeiro	117.259,49
Disponível	302.944,01	Restos a Pagar	112.452,66
Caixa	81.684,43	Depósitos	4.806,83
Bancos	156.224,09		
Vinculado	65.035,49	Passivo Permanente	20.260,04
Realizável		Dívida Fundada Interna	20.260,04
Ações de Curto Prazo			
Receitas não Arrecadadas	1.383.771,91	Soma do Passivo Real	137.519,53
Ativo Permanente	1.529.092,51		
Bens Móveis	602.107,00	Ativo Real Líquido	3.078.288,90
Bens Imóveis	926.660,51		
Almoxarifado			
Soma do Ativo Real	3.215.808,43		
Total Geral do Ativo	3.215.808,43	Total Geral do Passivo	3.215.808,43

FONTE: TCEMG - TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. ADAPTADO PELOS AUTORES

Neste demonstrativo percebe-se que o total do Ativo variou em decorrência da inclusão de uma conta de Direito a Receber correspondente às Receitas Não Arrecadadas. Este incremento do Ativo alterará índices calculados anteriormente, como por exemplo o índice de liquidez. O ativo do município não está evidenciado corretamente.

BALANÇO FINANCEIRO

Município X - Órgão: Executivo Municipal - Exercício 2002

RECEITAS		DESPESAS	
RECEITAS CORRENTES	3.366.500,00	ORÇAMENTÁRIAS	2.897.315,97
Receita Tributária	64.000,00	Legislativa	129.961,35
Receita de Contribuições	2.000,00	Administração	479.442,62
Receita Patrimonial	10.000,00	Segurança Pública	2.972,86
Receita de Serviços	5.000,00	Assistência Social	127.245,91
Transferências Correntes	3.274.000,00	Saúde	535.198,77
Outras Receitas Correntes	11.500,00	Educação	834.102,30
Receitas de Capital	1.090.450,00	Urbanismo	316.805,77
Operações de Crédito	100.000,00	Habitação	24.825,87
Alienação de Bens	20.000,00	Saneamento	53.205,31
Transferências de Capital	1.262.450,00	Agricultura	53.511,92
Outras Receitas de Capital	8.000,00	Comunicações	19.546,74
FUNDEF	(62.100,00)	Transporte	252.380,63
TOTAL	4.394.850,00	Desporto e Lazer	68.115,92
EXTRA ORÇAMENTÁRIA	154.236,25	EXTRA ORÇAMENTÁRIA	58.408,22
Restos a Pagar	107.297,01	Restos a Pagar	9.610,82
Depósitos	46.939,24	Depósitos	48.797,40
SALDO EXERCÍCIO ANTERIOR	93.353,86	SALDO EXERCÍCIO SEGUINTE	1.686.715,92
Disponível	93.353,86	Disponível	302.944,01
Caixa	3.207,55	Caixa	81.684,432
Bancos	90.146,31	Bancos	156.224,09
		Receitas Não Arrecadas	1.383.771,91
		Vinculado	65.035,49
TOTAL	4.642.440,11	TOTAL	4.642.440,11

FONTE: TCEMG - TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. ADAPTADO PELOS AUTORES

Com relação ao balanço financeiro, pode-se observar que o total de suas receitas será o mesmo do total das Receitas constantes no Balanço Orçamentário e o saldo final para o exercício seguinte será acrescentado da conta Direito de Receitas Não Arrecadadas.

Calculando-se os índices apurados anteriormente temos o seguinte:

Valor destinado para a Câmara Municipal:
R\$ 3.366.500,00 X 8% = R\$ 269.320,00

Cálculo Da Receita Corrente Líquida
R\$ 3.366.500,00 X 60% = R\$ 2.019.900,00

Índice De Liquidez Corrente

ATIVO FINANCEIRO = 1.686.715,92 = 14,38
PASSIVO FINANCEIRO 117.259,49

O Superávit verificado após as alterações foi de R\$ 1.497.537,03.

TABELA RESUMO			
REGIME DE CAIXA		REGIME DE COMPETÊNCIA	
Ativo	1.832.036,52	Ativo	3.215.808,43
Passivo	1.832.036,52	Passivo	3.215.808,43
Receita Corrente Líquida	3.165.072,44	Receita Corrente Líquida	3.366.500,00
Perc. de Gastos com Pessoal	1.899.043,40	Perc. de Gastos com Pessoal	2.019.900,00
Repasso para a Câmara Mun.	253.205,80	Repasso para a Câmara Mun.	269.320,00
Liquidez Corrente	2,58	Liquidez Corrente	14,38
Superávit	113.762,12	Superávit	1.497.537,03

Dos índices avaliados neste trabalho percebemos que o Ativo teve seu valor alterado em virtude de uma nova conta de direito a receber a título de Receitas Não Arrecadadas. O valor apresentado é totalmente equivocado, uma vez que considera receitas que foram previstas no orçamento e não serão arrecadadas.

Fatos mais graves podem ocorrer a partir da adoção do novo valor da Receita Corrente Líquida. Os gastos com pessoal permitidos sofreram um aumento considerável, o que pode subsidiar maus gestores a aumentar os gastos, criando despesas desnecessárias que, em determi-

nado momento, comprometerão as disponibilidades financeiras destas entidades.

Os dispêndios com a Câmara Municipal poderiam ser maiores uma vez que a base de cálculo aumentaria e consequentemente o limite máximo, podendo o município estar aumentando suas despesas sem a correspondência da receita arrecadada.

Conclusões finais

Face ao exposto, chegamos à conclusão que a mudança de critério relacionado ao reconhecimento da receita pela contabilidade pública acarretaria sérios danos no que diz respeito à evidenciação do Patrimônio Público, além de fornecer subsídios equivocados para cálculo dos principais índices a serem obedecidos pelos municípios.

Ao considerarmos a Receita pelo Princípio da Competência, incorremos no

equivoco de criarmos uma conta de direitos a receber que resultou simplesmente de uma falta de planejamento adequado, ou de uma superestimação das receitas.

Os dados apresentados demonstram um orçamento fora da realidade. A diferença entre o previsto e a arrecadado não constitui direito a receber pelo município, pois o mesmo direito foi evidenciado a partir de planejamento orçamentário mal estruturado.

A adoção do regime de caixa para as receitas pressupõe que os administradores públicos apenas podem trabalhar com

os recursos que estão disponíveis nos cofres públicos, contribuindo desta forma para uma gestão mais eficiente dos recursos públicos.

Neste contexto, ficou evidente que a utilização do princípio da competência não é mais adequado para as entidades públicas, pois o mesmo cria ativos que não refletirão benefícios futuros. Produzirá reflexos contábeis através das alterações nas demonstrações financeiras e econômicas por meio da diferenciação no cálculo dos índices expostos anteriormente, que levariam o município a estar destinando um volume maior de seus recursos para cumprimento de suas obrigações. E este maior volume não teria cobertura em um aumento de receitas, provocando desta forma falência das instituições públicas. ■

*Luciano Neres – Contador, Pós-Graduando em Controladoria – UNIMONTES.

**Rodrigo Neri – Contador, Pós-Graduando em Controladoria – UNIMONTES.

***Ronélio Ramos – Contador, Pós-Graduando em Controladoria – UNIMONTES.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ANDRADE, Nilton de Aquino. *Contabilidade Pública na Gestão Municipal*. São Paulo: Atlas, 2002.
- ANGÉLICO, João. *Contabilidade Pública*. 8ª Ed. São Paulo: Atlas, 1994.
- BRASIL: Constituição Federal (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*, Brasília, DF: Senado, 1988.
- _____. Lei Complementar 101, de 04/05/2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal e dá outras providências. Brasília. Diário Oficial da União, Poder Legislativo, 05/05/2000, Seção I, p. 1.
- BRASIL. Lei de Responsabilidade Fiscal
- _____. Conselho Federal de Contabilidade. Resolução nº 750, de 29.12.1993.
- _____. Conselho Federal de Contabilidade. Resolução nº 774, de 16.12.1994.
- _____. Lei Federal n. 4.320/64, de 17/03/1964. Estatui normas de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial (da) República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 23 mar. 1964, Seção I, p. 2.745.
- CAMPELLO, Carlos Alberto Gabrielli Barreto. MATIAS, Alberto Borges. *Administração Financeira Municipal*. São Paulo: Atlas, 2000.
- COSTA, Adilson Duarte da. Os Princípios e as Normas Aplicáveis à Contabilidade Pública: Um Estudo Comparado da Lei De Responsabilidade Fiscal e a Lei N. 4.320. *Revista do Tribunal de Contas de Minas Gerais*. Belo Horizonte. Edição 04/2002.
- HENDRIKSEN, Eldon S., BREDA, Michael F. Van. *Teoria da Contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1999.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da Contabilidade*. 5ª Ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- SLOMSKI, Valmor. *Manual de Contabilidade Pública: Um Enfoque na Contabilidade Municipal*. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 2003.