

MANUAL DE CONTABILIDADE REGULATÓRIA APLICADO AO PROJETO DE INTEGRAÇÃO DO RIO SÃO FRANCISCO COM BACIAS HIDROGRÁFICAS DO NORDESTE SETENTRIONAL – PISF

Cenário Operador Público – MDR e Codevasf

Brasília, 16 de dezembro de 2020.

Sumário

1	Introdução	4
2	Objetivos do manual	5
3	Conceitos e fundamentos	5
4	Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP aplicado ao PISF	6
4.1	Instruções Gerais do Plano de Contas	7
4.1.1	Execução orçamentária e financeira do PISF.....	8
4.1.2	Acompanhamento da execução orçamentária e financeira do PISF.....	8
4.1.3	Conta Corrente	10
4.2	Estrutura Básica do Plano de Contas.....	12
4.2.1	Sistema Patrimonial.....	12
4.2.2	Sistema Orçamentário	12
4.2.3	Sistema de Controle	12
4.3	Estrutura do Plano de Contas a nível de conta corrente – Sistemas Patrimonial, Orçamentário e de Controle	12
4.4	Técnica de funcionamento - Plano de contas PCASP aplicado ao PISF por conta corrente..	15
4.4.1	Ativo.....	15
4.4.2	Passivo.....	26
4.4.3	Variação Patrimonial Diminutiva.....	27
4.4.4	Variação Patrimonial Aumentativa	28
5	Demonstrações Contábeis Regulatórias	31
5.1	Demonstrações Contábeis Regulatórias Consolidadas e segmentadas – Avaliação da Adução Bruta de Água	31
5.1.1	Consolidação das informações financeiro-orçamentárias	32
5.1.2	Balanço Orçamentário	32
5.1.3	Balanço Financeiro.....	37
5.1.4	Balanço Patrimonial	39
5.1.5	Demonstração das Variações Patrimoniais	43
5.1.6	Demonstração dos Fluxos de Caixa	44
5.1.7	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.....	46
5.1.8	Notas Explicativas.....	47
6	Outras informações contábeis requeridas.....	49
6.1	Balancetes	50
6.2	Atas de Reuniões e Alterações Estatutárias	50
6.3	Demonstrativo de Receitas Adicionais.....	50
6.4	Informações Contábeis Intermediárias.....	50
6.5	Depreciação dos ativos para efeitos de revisão tarifária	50

6.6	Relatório da Setorial Contábil	51
6.7	Relatórios de Informações de Custos	51
7	Apresentação das informações contábeis	51
8	Procedimentos Contábeis Patrimoniais conforme MCASP (8ª edição)	52
8.1	Definições	52
8.1.1	Ativo.....	52
8.1.2	Passivo.....	53
8.1.3	Variações Patrimoniais aumentativas e diminutivas	53
8.1.4	Resultado Patrimonial	54
8.2	Mensuração de Ativos e Passivos	54
8.3	Procedimentos de Adoção Inicial.....	54
8.4	Mensuração e reconhecimento posteriores.....	54
8.4.1	Definições.....	54
8.4.2	Avaliação e Mensuração	56
8.4.3	Redução ao valor recuperável	60
8.4.4	Identificação de Perda por Irrecuperabilidade.....	61
8.4.5	Mensuração do Valor Recuperável do Ativo	61
8.4.6	Reconhecimento e Mensuração de uma Perda por Irrecuperabilidade.....	62
8.4.7	Reversão de uma Perda por Irrecuperabilidade.....	62
8.4.8	Divulgação	63
9	Custos Operacionais do PISF.....	63
9.1	Sistema de Custos do Governo Federal – SIC	65
10	Bibliografia e demais materiais pesquisados.....	66

1 Introdução

A primeira apresentação estruturada de um Plano de Contas para o Projeto de integração do Rio São Francisco com Bacias Hidrográficas do Nordeste Setentrional – PISF ocorreu com a publicação da primeira versão do Manual de Contabilidade Regulatória Aplicado ao PISF.

Foram feitas audiências públicas entre 4 de dezembro de 2017 e 4 de fevereiro de 2018, e entre 26 de fevereiro de 2018 e 16 de março de 2018, para obtenção de sugestões para o Manual de Contabilidade e para o Manual de Procedimentos para Gestão de Ativos Imobilizados do PISF, sendo que sua versão final foi aprovada por meio da Resolução nº 68/2018, em 18 de setembro de 2018.

A elaboração do manual decorreu da responsabilidade da ANA de regular o serviço público de adução de água bruta, por meio da definição de procedimentos contábeis e a gestão patrimonial.

A função regulatória da ANA advém do inciso XIX do art. 4º da Lei 9.984/001. A lei 12/058/09, atribuiu à ANA a responsabilidade de “regular e fiscalizar, quando envolverem corpos d’água de domínio da União, a prestação dos serviços públicos de adução de água bruta, cabendo-lhe, inclusive, a disciplina, em caráter normativo, da prestação desses serviços, bem como a fixação de padrões de eficiência e o estabelecimento de tarifa, quando cabíveis, e a gestão e auditoria de todos os aspectos dos respectivos contratos de concessão, quando existentes.

Assim, a ANA passou a disciplinar, em caráter normativo, a prestação destes serviços, além de fixar padrões de eficiência, estabelecer tarifas, quando cabíveis, e responder pela gestão e auditoria dos contratos de concessão de irrigação.

O Manual de Contabilidade Aplicado ao PISF foi estabelecido então, para a definição, pela ANA dos procedimentos a serem aplicados pelo operador federal, de maneira a garantir, com razoável segurança:

- O cumprimento das normas contábeis previstas no Manual de Contabilidade;
- O adequado tratamento contábil das transações que envolvam maior grau de complexidade e que podem trazer impactos aos cálculos de reequilíbrio econômico-financeiro;
- A capacidade da operadora federal do serviço regulado continuar sua operação, através da análise do desempenho obtido e acompanhamento de transações financeiras que possam gerar riscos aos negócios.

Isto possibilitaria ser avaliada a eficiência da gestão do operador, de forma a garantir a preservação do equilíbrio econômico-financeiro, observando-se os serviços prestados e as empresas que prestam os serviços.

A primeira versão do manual foi desenvolvida tendo por finalidade a padronização dos procedimentos contábeis e a gestão patrimonial da Codevasf, pelo fato desta ser, até o momento, o operador federal do PISF, regulada pela ANA. A Codevasf foi designada como operador federal por meio do Decreto Federal 5.995/2006, que institui o Sistema de Gestão do PISF - SGIB e dá outras providências, alterado pelos Decretos Federais 6.969/09 e 8.207/14.

A atualização deste manual decorreu, principalmente, da necessidade de se observar outros atores enquanto operadores federais do PISF. Desta maneira, foi desenvolvido considerando o cenário de um operador público, no caso, o Ministério do Desenvolvimento Regional (MDR). Aqui considerou-se ainda que o operador irá executar os recursos orçamentários em conjunto com a Codevasf. Ou seja, a Codevasf receberá os recursos do MDR via TED para complementar a execução do programa.

Concluído o trabalho, foi instituído o documento "Manual de Contabilidade Regulatória Aplicado ao Projeto de integração do Rio São Francisco com Bacias Hidrográficas do Nordeste Setentrional – PISF". Este Manual contempla o novo Plano de Contas para o cenário do MDR enquanto operador federal, com as principais contas a serem utilizadas por este, além da técnica de funcionamento das mesmas, com demonstração da função das contas e as contas corrente a serem utilizadas. O operador deverá se basear neste plano de contas e nas técnicas de funcionamento para a realização dos desdobramentos

necessários, a nível de conta corrente de maneira a evidenciar de maneira fidedigna a atividade de adução de água bruta do PISF. Portanto, este não é exaustivo.

Além disso o Manual traz objetivos, instruções gerais, instruções contábeis, instruções de divulgação de dados e informações contábeis, financeiras, administrativas e de responsabilidade social a serem observadas pelo operador na execução das atividades do PISF.

2 Objetivos do manual

Este Manual foi elaborado tendo como objetivos principais:

- (a) Padronizar os procedimentos contábeis adotados pelo operador do PISF, permitindo o controle, regulação e avaliação das respectivas atividades, pela Agência Nacional das Águas – ANA;
- (b) Atender aos preceitos da contabilidade pública brasileira, bem como a plena observância das legislações e diretrizes a esta relacionadas, contribuindo para a avaliação do equilíbrio econômico-financeiro do sistema;
- (c) Permitir a elaboração das Demonstrações Contábeis regulatórias e correspondentes notas explicativas e das informações complementares que necessitem de divulgação para controle, regulação e avaliação das atividades realizadas pelo operador no que concerne ao PISF pela ANA;
- (d) Contribuir para a otimização da performance socioambiental por meio da explicitação dos gastos oriundos da operação do PISF, necessários à conformidade ambiental e sustentabilidade das concessões atribuídas pela União Federal.

Grande parte destas informações provém da contabilidade de custos. Por isso, o manual fornecerá os procedimentos a serem observados pelo operador quanto à contabilidade, de maneira a fornecer informações úteis e fidedignas, permitindo comparabilidade ao longo do tempo, em diferentes níveis de detalhamento, por meio de relatórios sob várias perspectivas. O operador deve então, por meio das informações trazidas pela contabilidade, transparência, evidenciar o uso dos recursos públicos e apoiar a avaliação de resultados e desempenhos.

3 Conceitos e fundamentos

Na concepção deste manual foram considerados normas e procedimentos julgados adequados para serem utilizados como fundamentos para registro das operações realizadas pelos operadores no que diz respeito às atividades desempenhadas no PISF e a respectiva divulgação do resultado dessas operações, à luz das práticas contábeis adotadas no Brasil, adaptadas para as necessidades e conceitos regulatórios.

Considerou-se, neste manual, o MDR como operador federal do PISF para a adução da água bruta. Assim, observa-se aqui as normas e procedimentos a serem adotados concernentes a este cenário.

Para a regulação do operador quanto à atividade de adução de água bruta, observou-se as normas e diretrizes, julgadas aplicáveis, da Agência Nacional das Águas – ANA, no que concerne a contabilidade regulatória.

Além disso, observou-se as seguintes normas e diretrizes da contabilidade pública, no que se julgou aplicável:

- i) Manual de Contabilidade do Setor Público – MCASP;
- ii) Lei Complementar nº 101 de 2000;
- iii) Lei nº 4.320/1964

E os seguintes pronunciamentos, no que se julgou aplicável à contabilidade regulatória:

NBC	Resolução CFC	Nome da Norma
NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL	DOU 04/10/16	Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público
NBC TSP 01	DOU 28/10/16	Receita de Transação sem Contraprestação
NBC TSP 02	DOU 28/10/16	Receita de Transação com Contraprestação
NBC TSP 03	DOU 28/10/16	Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes
NBC TSP 04	DOU 06/12/16	Estoques
NBC TSP 05	DOU 06/12/16	Contratos de Concessão de Serviços Públicos: Concedente
NBC TSP 06	DOU 28/9/17	Propriedade para Investimento
NBC TSP 07	DOU 28/9/17	Ativo Imobilizado
NBC TSP 08	DOU 28/9/17	Ativo Intangível
NBC TSP 09	DOU 28/9/17	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa
NBC TSP 10	DOU 28/9/17	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador de Caixa
NBC TSP 11	DOU 31/10/18	Apresentação das Demonstrações Contábeis
NBC TSP 12	DOU 31/10/18	Demonstração dos Fluxos de Caixa
NBC TSP 13	DOU 31/10/18	Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis
NBC TSP 14	DOU 31/10/18	Custos de Empréstimos
NBC TSP 15	DOU 31/10/18	Benefícios a Empregados
NBC TSP 16	DOU 31/10/18	Demonstrações Contábeis Separadas
NBC TSP 17	DOU 31/10/18	Demonstrações Contábeis Consolidadas
NBC TSP 19	DOU 31/10/18	Acordos em Conjunto
NBC TSP 20	DOU 31/10/18	Divulgação de Participações em Outras Entidades
NBC TSP 21	DOU 31/10/18	Combinações No Setor Público
NBC TSP 22	DOU 28/11/19	Divulgação sobre Partes Relacionadas
NBC TSP 23	DOU 28/11/19	Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro
NBC TSP 24	DOU 28/11/19	Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis
NBC TSP 25	DOU 28/11/19	Evento Subsequente
NBC TSP 26	DOU 26/11/19	Ativo Biológico e Produto Agrícola
NBC TSP 27	DOU 04/11/20	Informações por Segmento
NBC TSP 29	DOU 04/11/20	Benefícios Sociais.
NBC T 16.11	1.366/11	Sistema de Informação de Custos do Setor Público

Para apuração das despesas executadas via orçamento público relacionadas ao PISF, o operador deverá utilizar o SIC, em conformidade com a Lei Complementar nº 101 de 2000. Ele deverá definir os centros de custos e subcentros de custos, rateando, quando necessário, as Variações Patrimoniais Diminutivas - VPD, geradas no ambiente SIAFI WEB para alocação nos centros de custos.

4 Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP aplicado ao PISF

Nesta seção será apresentado o plano de contas a ser utilizado pelo operador para registro das atividades relativas ao PISF.

Na subseção 4.3 Estrutura do Plano de Contas a nível de conta corrente são apresentadas as principais contas a serem adotadas pelo operador. Já na subseção 4.4 Técnica de Funcionamento – Plano de Contas aplicado ao PISF por conta corrente são apresentadas as funções das principais contas e as contas correntes a serem utilizadas.

Este plano de contas não é exaustivo, devendo o operador realizar os acréscimos e desdobramentos necessários para a apresentação fidedigna da realidade, tendo por base as instruções e diretrizes deste manual e observando os códigos do PCASP e as contas correntes existentes no SIAFI.

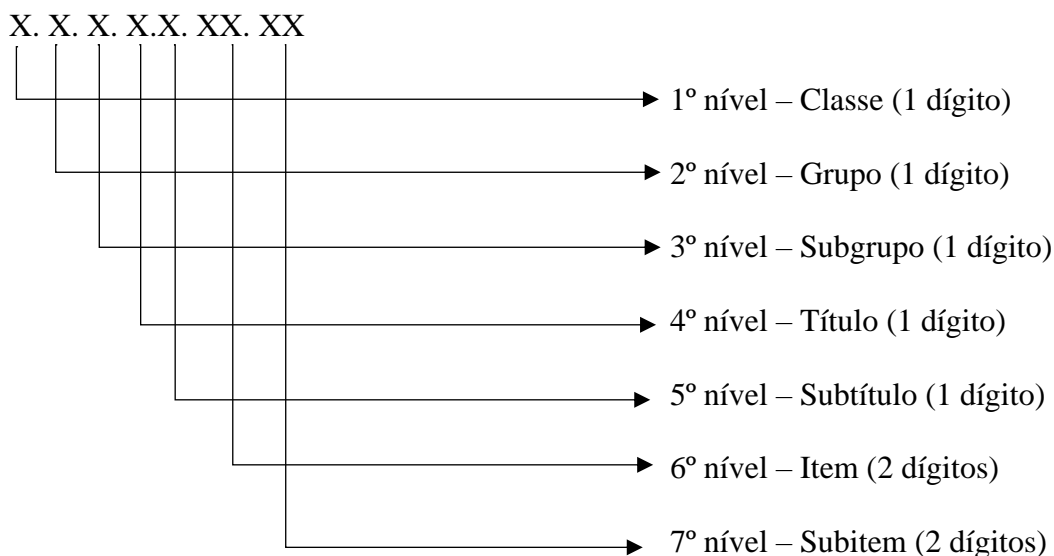
Sendo assim, não são apresentadas todas as contas contábeis a serem utilizadas pelo operador, mas sim àquelas que servirão de exemplo para os demais desdobramentos necessários, visto que vários destes terão a mesma técnica de funcionamento e, portanto, seria contraproducente exemplificar todos.

4.1 Instruções Gerais do Plano de Contas

Utilizar-se-á a estrutura das contas do PCASP para apresentação dos fatos contábeis referentes à atividade de adução bruta da água no PISF pelo operador, de maneira a garantir a transparência quanto aos recursos orçamentários recebidos pelo operador.

Importante salientar aqui que o PCASP é atualizado anualmente e que, para a elaboração deste manual, considerou-se a versão do PCASP Federação 2021. Para exercícios posteriores se fará necessário a revisão do plano de contas em conformidade com as atualizações ocorridas.

No PCASP as contas são identificadas por códigos com 7 níveis de desdobramento, compostos por 9 dígitos, de acordo com a seguinte estrutura:



Considerou-se aqui que o Elenco de Contas contido no PCASP apresenta a relação de contas contábeis necessárias para o adequado registro das operações das entidades públicas reguladas pela ANA. O operador deverá utilizar a estrutura de contas com 7 níveis de desdobramento e não poderá modificar os códigos e títulos apresentados no Plano de Contas deste manual.

As contas foram desdobradas até o nível padronizado pelo PCASP (edição 2021), visto que são definidas pelo STN e não podem ser alteradas. Elas foram ainda detalhadas à nível de conta corrente, de acordo com as contas presentes no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, conforme explicitado na subseção 4.1.1 Conta Corrente.

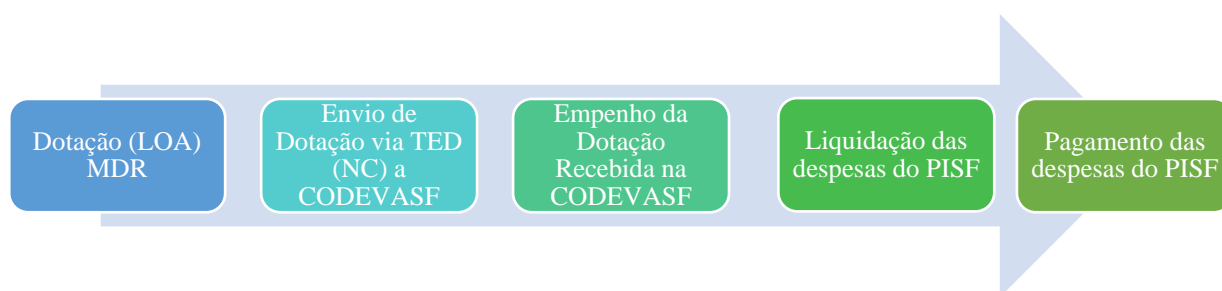
Observou-se ainda, para classificação das contas a nível de conta corrente os centros de custo definidos em seu menor nível, ou seja: eixos, ramais e estações de bombeamento. Justifica-se esta classificação porque partiu-se da premissa de que o MDR irá executar os recursos orçamentários relativos ao PISF

em conjunto com a Codevasf, ou seja, estes custos seriam executados por ele. Caso o operador terceirize esta função, não se faz necessário o detalhamento a nível de centro de custos em seu plano de contas.

4.1.1 Execução orçamentária e financeira do PISF

No caso do MDR enquanto operador federal, os recursos destinados a manutenção e operação do PISF serão executados dentro do orçamento público federal e registrados no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI. Neste cenário, assume-se que a execução orçamentária na Codevasf se dará pelo recebimento de recursos por meio de Termo de Execução Descentralizada - TED, onde a execução orçamentária e financeira seguirá os fluxos abaixo:

Fluxo Execução Orçamentária Cenário TED



Fluxo Execução Financeira Cenário TED



4.1.2 Acompanhamento da execução orçamentária e financeira do PISF

Para um maior controle e melhor acompanhamento da execução orçamentária e financeira das despesas do PISF é necessária que seja realizada uma estrutura específica do PISF, que possibilitaria uma distinção dos recursos do PISF dos demais recursos da entidade, bem como facilitaria o acompanhamento e controle a partir das extrações de informações do SIAFI ou Tesouro Gerencial. A imagem a seguir apresenta alguns atributos que poderiam ser utilizados para segregar os recursos dos PISF.



O quadro a seguir apresenta a formas de controles utilizando cada atributo:

Atributo	Forma de Controle
UG Executora	Utilizar uma UG específica para execução dos recursos do PISF
Programa de Trabalho	Propor uma estrutura orçamentária específica para execução dos recursos do PISF
Função Governo	
Subfunção Governo	
Programa Governo	
Ação Governo	Criar códigos para controle da execução dos recursos do PISF
Plano Interno	
Plano Orçamentário	Criar códigos para detalhamento das fontes de recursos do PISF
Fonte de Recursos	

Atributo	Definição
UG Executora	Unidade gestora que utiliza o crédito recebido da unidade gestora responsável. A unidade gestora que utiliza os seus próprios créditos passa a ser ao mesmo tempo unidade gestora executora e unidade gestora responsável.
Programa de Trabalho	O programa de trabalho, que define qualitativamente a programação orçamentária, deve responder, de maneira clara e objetiva, às perguntas clássicas que caracterizam o ato de orçar, sendo, do ponto de vista operacional, composto dos seguintes blocos de informação: classificação por esfera, classificação institucional, classificação funcional, estrutura programática e principais informações do Programa e da Ação
Função Governo	Classificação da despesa orçamentária que tem por finalidade registrar a finalidade da realização da despesa. A função pode ser traduzida como o maior nível de agregação das diversas áreas de atuação do setor público. Está relacionada com a missão institucional fundamental do órgão executor, por exemplo, cultura, educação, saúde ou defesa. A especificação das funções é fixada, em nível nacional, pela Portaria MPOG 42, de 14 de abril de 1999 (D.O.U. de 15.04.1999). Ver “Classificação Funcional”.
Subfunção Governo	A subfunção representa uma partição da função, visando a agregar determinado subconjunto de despesa do setor público
Programa Governo	Instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual. Ver “classificação programática”.

Ação Governo	Projeto, atividade ou operação especial em que um programa está detalhado. A ação é definida por descrição e código de quatro dígitos, posicionados do 10º ao 13º dígitos da classificação funcional e programática.
Plano Interno	Plano Interno - PI é um instrumento de planejamento que permite o detalhamento pormenorizado de dotações orçamentárias para atender a previsão e o acompanhamento gerencial da execução, vinculado a um projeto/atividade constante da Lei Orçamentária Anual.
Plano Orçamentário	O Plano Orçamentário – PO é uma identificação orçamentária, de caráter gerencial (não constante da LOA), que tem por finalidade permitir um maior detalhamento da ação orçamentária.
Fonte de Recursos	Classificação da receita segundo a destinação legal dos recursos arrecadados. As fontes de recursos constituem-se de determinados agrupamentos de naturezas de receitas, atendendo a uma determinada regra de destinação legal, e servem para indicar como são financiadas as despesas orçamentárias. Entende-se por fonte de recursos a origem ou a procedência dos recursos que devem ser gastos com uma determinada finalidade. É necessário, portanto, individualizar esses recursos de modo a evidenciar sua aplicação segundo a determinação legal. A classificação por fontes é estabelecida, no orçamento federal, pela Portaria SOF nº 1, de 19 de fevereiro de 2001 (D.O.U. 20.02.2001). A classificação de fontes de recursos consiste de um código de três dígitos. O primeiro indica o Grupo de Fonte de Recursos, que especifica se o recurso é ou não originário do Tesouro Nacional e se pertence ao exercício corrente ou a exercícios anteriores. Os dois dígitos seguintes especificam, dentro de cada grupo de fontes, as diferentes fontes dos recursos que sejam compatíveis com o respectivo grupo de fontes.

4.1.3 Conta Corrente

As contas correntes são o menor nível de detalhamento das contas contábeis que o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI permite. Cada conta contábil têm uma conta corrente específica, que possui uma estrutura específica, relacionado ao input de informação. A tabela a seguir apresenta os tipos de conta correntes e sua estrutura.

Tipo Conta Corrente Lançamento	
Código	Estrutura
000	NÃO EXIGE
001	BANCO+AGENCIA+CONTA BANCARIA
002	CNPJ, CPF, UG, IG OU 999
003	UG+FR
004	EXERCICIO + CNPJ, CPF, UG, IG OU 999
005	UG + NUMERO DO DOCUMENTO
007	SUBITEM DO ELEMENTO DE DESPESA
008	INDIVIDUALIZACAO DE IMOVEIS
010	INDIVIDUALIZACAO DE PROJETOS
011	CODIGO DE DESTINACAO DA RECEITA
012	FONTE DE RECURSOS
015	CONTRATO DE PROGRAMAS DE REPASSE
016	CELULA DA DESPESA (EO+PTRES+FR+ND+UGR+ PI)
017	LIMITE PARA EXECUCAO FINANCEIRA
018	CLASSIFICACAO INSTITUCIONAL DA RECEITA PREVISTA
020	NATUREZA DA RECEITA
021	FINALIDADE DE TRANSFERENCIA

022	CODIGO DE TRIBUTO
023	CLASSIFICACAO DE ENCARGOS (PI + BANCO)
025	ORDENS DE PRODUCAO
026	NOTA DE EMPENHO
027	CNPJ
029	NUMERO DA OBRIGACAO
030	NUMERO DA TRANSFERENCIA
031	CELULA DA DESPESA COM ND DETALHADA
037	CLASSIFICACAO INSTITUCIONAL RECEITA ARRECADADA
038	NUMERO RIP DE IMOVEL
039	SIGLA DA UF
040	UG + GESTAO + NUMERO DO PRE-EMPENHO
044	(CNPJ, CPF, UG, PF OU EX) + PC OU RC
045	VINCULACAO DE PAGAMENTO (FONTE+COD.VINCULACAO)
046	UG + FONTE RECURSOS + VINCULACAO
049	CODIGO DE TRIBUTO EST/MUN + ESFERA – M/E
050	UG/FONTE/CATEG/RECURSOS/VINCULACAO/NÃO/DET PF
052	FONTE/VINC.PAGTO/CAT.GAS/TIPO DOCUMENTO/MÊS
055	CEL.DESP.C/ ND DETAL.(SEM PI)+IG OU OBRIGACAO
059	CODIGO DE RECOLHIMENTO FGTS
060	CODIGO DE PAGAMENTO
064	CODIGO DE RECOLHIMENTO
065	CODIGO DE DESTINACAO DE RECOLHIMENTO
066	BANCO + DATA
068	CODIGO MUN/ESTADO+COD TRIB+TIPO DE ESFERA -M/E
070	CELULA DA DESPESA-PROJETO DE LEI ORCAMENTARIA
072	CLASSIFICACAO RECEITA REALIZADA (TIPO ARRECAD.)
075	EXERCICIO + NUMERO DA TRANSFERENCIA
076	NE + SUBITEM DA DESPESA
077	ORGAO + FONTE (10) + CATEGORIA DE GASTOS (1)
080	CELULA DA DESPESA COM ND DETALHADA OPCIONAL
083	TV + FONTE DE RECURSOS
084	PROJ.EXT.+CEL.DESP.MODIFICADA E ND DET.+TAXA
086	NUMERO DA OBRIGACAO + DATA + TAXA DE CAMBIO
087	OBRIGACAO+(CNPJ, CPF, UG, IG OU 999)+PI
088	UG EXEC + CEL.DESPESA + TX CAMBIO + DATA CAMBIO
089	DECENDIO + NÃO + SUBCONTA
090	CONTA CONTABIL DE REFERENCIA
092	INSC.GEN. “XX” + (CNPJ OU CPF OU IG OU 999)
093	FONTE REC. + BANCO + AGENCIA + CONTA CORRENTE
094	FONTE DE RECURSOS + CNPJ, CPF, UG, IG OU 999
096	FONTE DE RECURSOS + ORDEM BANCARIA
098	FR + INDIVIDUALIZACAO DO INCENTIVO FISCAL
100	FONTE RECURSOS + CODIGO DE TRIBUTO
102	FR + CODIGO DE TRIBUTO + ESFERA
107	FONTE RECURSOS + TRANSFERENCIA VOLUNTARIA
108	UG + FR + CAT.GASTO + TIPO TV + NR TV
110	NE DE CANCELAMENTO + SUBITEM DA DESPESA
112	BANCO + DATA + CODIGO DE ORIGEM GRU
‘-9	NÃO SE APLICA

Fonte: Tesouro Gerencial, contas correntes com movimento no SIAFI entre janeiro e novembro de 2020.

Na subseção 4.4 Técnica de funcionamento são apresentadas as contas contábeis e suas contas correntes correspondentes.

4.2 Estrutura Básica do Plano de Contas

4.2.1 Sistema Patrimonial

Estrutura Básica do Plano de Contas – Sistema Patrimonial

1 Ativo 1.1 Ativo Circulante 1.2 Ativo Não Circulante	2 Passivo e Patrimônio Líquido 2.1 Passivo Circulante 2.2 Passivo Não Circulante 2.3 Patrimônio Líquido
3 Variação Patrimonial Diminutiva 3.1 Pessoal e Encargos 3.2 Benefícios Previdenciários e Assistenciais 3.3 Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo 3.4. Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras 3.6 Desvalorização e Perda de Ativos 3.7 Tributárias 3.8 Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	4 Variação Patrimonial Aumentativa 4.1 Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria 4.2 Contribuições 4.3 Exploração e venda de bens, serviços e direitos 4.4 Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras 4.5 Valorização e Ganhos com Ativos 4.6 Outras Variações Patrimoniais Aumentativas

4.2.2 Sistema Orçamentário

Estrutura Básica do Plano de Contas – Sistema Orçamentário

5 Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento 5.1 Planejamento Aprovado 5.2 Orçamento Aprovado 5.3 Inscrição de Restos a Pagar	6 Controles da Execução do Planejamento e Orçamento 6.1 Execução do Planejamento 6.2 Execução do Orçamento 6.3 Execução de Restos a Pagar
--	--

4.2.3 Sistema de Controle

Estrutura Básica do Plano de Contas – Sistema de Controle

7. Controles Devedores 7.1 Atos Potenciais 7.2 Administração Financeira 7.3 Dívida Ativa 7.4 Riscos Fiscais 7.5 Consórcios Públicos 7.8 Custos 7.9 Outros Controles	8 Controles Credores 8.1 Execução dos Atos Potenciais 8.2 Execução da Administração Financeira 8.3 Execução da Dívida Ativa 8.4 Execução dos Riscos Fiscais 8.5 Execução dos Consórcios Públicos 8.8 Apuração de Custos 8.9 Outros Controle
--	--

4.3 Estrutura do Plano de Contas a nível de conta corrente – Sistemas Patrimonial, Orçamentário e de Controle

- 1 Ativo
- 1.1 Ativo Circulante

- 1.1.1 Caixa e equivalentes de caixa
 - 1.1.1.1 Caixa e equivalentes de caixa em moeda nacional
 - 1.1.1.1.1 Caixa e equivalentes de caixa em moeda nacional – consolidação
 - 1.1.1.1.1.50 Aplicações financeiras de liquidez imediata
 - 1.1.1.1.1.50.01 LTN - Títulos públicos - Fundo de Reposição de Ativos
 - 1.1.1.1.1.50.05 Poupança – Fundo Despesas Emergenciais
 - 1.1.1.1.2 Caixa e equivalentes de caixa em moeda nacional - intra OFSS
 - 1.1.1.1.2.2. Caixa e equivalentes de caixa em moeda nacional - intra OFSS
 - 1.1.1.1.2.20.01 Limite de saque com vinculação de pgto – OFSS
 - 1.1.2 Créditos a curto prazo
 - 1.1.2.2 Clientes
 - 1.1.2.2.1 Clientes consolidação
 - 1.1.2.2.1.01 Tarifa de Disponibilidade e Consumo
 - 1.1.2.2.1.01.06 Faturas/dupl a rec - prestação de serviços
- 1.2 Ativo Não Circulante
 - 1.2.1 Ativo Realizável a Longo Prazo
 - 1.2.1.3 Investimentos e aplicações temporárias a longo prazo
 - 1.2.1.3.1 Investimentos e aplicações temporárias a longo prazo – consolidação
 - 1.2.1.3.1.01 Fundos Públicos
 - 1.2.1.3.1.01.99 Outros Títulos e Valores
 - 1.2.1.3.1.99.00 (-) ajuste de perdas de investimentos e aplicações temporárias a longo prazo
 - 1.2.1.3.1.99.01 Fundo Reposição de Ativos Fundo Garantidor
 - 1.2.3 Ativo Imobilizado
 - 1.2.3.1 Bens Móveis
 - 1.2.3.1.1 Bens Móveis - consolidação
 - 1.2.3.1.1.XXXX Bens Móveis
 - 1.2.3.8 Depreciação, amortização e exaustão acumuladas
 - 1.2.3.8.1 Depreciação, amortização e exaustão acumuladas – consolidação
 - 1.2.3.8.1.01 Depreciação acumulada – bens móveis
 - 1.2.3.8.1.01.XX Depreciação acumulada
 - 2 Passivo e Patrimônio Líquido
 - 2.1 Passivo Circulante
 - 2.1.2 Empréstimos e financiamentos a curto prazo
 - 2.1.2.3 Financiamentos a curto prazo – interno
 - 2.1.2.3.1 Financiamentos a curto prazo – interno -
 - 2.1.2.3.1.01 Financiamentos a curto prazo -
 - 2.1.2.3.1.01.02 Financiamentos do Ativo Permanente
 - 2.3 Patrimônio Líquido
 - 3 Variação Patrimonial Diminutiva
 - 3.8 Custo Das Mercadorias Vendidas, Dos Produtos Vendidos E Dos Serviços Prestados
 - 3.8.3 Remuneração a pessoal
 - 3.8.3 Custo Dos Serviços Prestados – CSP
 - 3.8.3.1.1. Custo Dos Serviços Prestados – CSP
 - 3.8.3.1.1.01 Custo Dos Serviços Prestados – CSP
 - 3.8.3.1.1.01.00 Custo Dos Serviços Prestados – CSP
 - 4 Variação Patrimonial Aumentativa
 - 4.3 Exploração e venda de bens, serviços e direitos
 - 4.3.3 Exploração de bens e direitos e prestação de serviços
 - 4.3.3.1 Valor bruto de exploração de bens e direitos e prestação de serviços
 - 4.3.3.1.1 Valor bruto de exploração de bens, direitos e prestação de serviços - consolidação
 - 4.3.3.1.1.01 Tarifa Disponibilidade e Consumo
 - 4.3.3.1.1.01.00 Tarifa Disponibilidade e Consumo
 - 4.3.3.9 (-) Deduções do valor bruto de exploração de bens, direitos e prestação de serviços

- 4.3.3.9.1 (-) Deduções do valor bruto de exploração de bens, direitos e prestação de serviços – consolidação
- 4.3.3.9.1.0 Deduções do valor bruto de exploração de bens, direitos e prestação de serviços – consolidação
- 4.3.3.9.1.01 a 4.3.3.9.1.01.10 Deduções do valor bruto de exploração de bens, direitos e prestação de serviços – consolidação
- 4.4 Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras
- 4.4.5 Remuneração de depósitos bancários e aplicações financeiras
- 4.4.5.2 Remuneração de aplicações financeiras
- 4.4.5.2.1 Remuneração de aplicações financeiras – consolidação
- 4.4.5.2.1.01 Remuneração de aplicações financeiras
- 4.4.5.2.1.01.00 Remuneração de aplicações financeiras
- 4.6 Valorização e Ganhos com Ativos
- 4.9 Outras Variações Patrimoniais Aumentativas
- 4.9.7 Reversão de provisões e ajustes de perdas
- 4.9.7.2 Reversão de ajustes de perdas
- 4.9.7.2.1 Reversão de ajustes de perdas – consolidação
- 5 Controles da Aprovação do Planejamento e Orçamento
- 5.1 Planejamento Aprovado
- 5.2 Orçamento aprovado
- 5.2.1 Previsão da receita
- 5.2.1.1 Previsão Inicial da Receita
- 5.2.2 Fixação da Despesa
- 5.2.2.1 Dotação Orçamentária
- 5.2.2.1.1 Dotação Inicial
- 5.3 Inscrição de Restos a Pagar
- 6 Controles da Execução do Planejamento e Orçamento
- 6.1 Execução do Planejamento
- 6.2 Execução do Orçamento
- 6.2.1 Execução da Receita
- 6.2.1.1 Execução do PPA
- 6.2.1.2 Receita realizada
- 6.2.2 Execução da despesa
- 6.2.2.1 Disponibilidades de crédito
- 6.2.2.1.1 Crédito disponível
- 6.2.2.1.3 Crédito utilizado
- 6.2.2.1.3.01 Crédito empenhado a liquidar – Tarifa Disponibilidade e Consumo
- 6.2.2.1.3.01.01 Crédito empenhado a liquidar - Tarifa Disponibilidade e Consumo – Operadores Estaduais
- 6.2.2.1.3.03 Crédito Empenhado Liquidado a Pagar
- 6.2.2.1.3.04 Crédito Empenhado Pago
- 6.3 Execução de Restos a Pagar
- 7 Controles Devedores
- 7.1 Atos Potenciais
- 7.2 Administração financeira
- 7.2.1 Disponibilidades por destinação
- 7.2.1.1 Controle da disponibilidade de recursos
- 7.3 Dívida Ativa
- 7.4 Riscos Fiscais
- 7.5 Consórcios Públicos
- 7.8 Custos
- 7.9 Outros Controles
- 8 Controles Credores
- 8.1 Execução dos Atos Potenciais

- 8.2 Execução da administração financeira
 - 8.2.1 Execução das disponibilidades por destinação
 - 8.2.1.1 Execução das disponibilidades de recursos
 - 8.2.1.1.1 Disponibilidade por destinação de recursos
 - 8.2.1.1.1.01 Disponibilidade por destinação de recursos – Tarifa Disponibilidade e Consumo
 - 8.2.1.1.1.01.01 Disponibilidade por destinação de recursos - Tarifa Disponibilidade e Consumo – Operadores Estaduais
 - 8.2.1.1.1.2 DDR Comprometida por Empenho
 - 8.2.1.1.2.01 DDR Comprometida por Empenho – Tarifa Disponibilidade e Consumo
 - 8.2.1.1.2.01.01 DDR Comprometida por Empenho recursos - Tarifa Disponibilidade e Consumo – Operadores Estaduais
 - 8.2.1.1.1.3 DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias
 - 8.2.1.1.3.01 DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias – Tarifa Disponibilidade e Consumo
 - 8.2.1.1.3.01.01 DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias - Tarifa Disponibilidade e Consumo – Operadores Estaduais
 - 8.2.1.1.1.4. DDR Utilizada
 - 8.2.1.1.4.01 DDR Utilizada – Tarifa Disponibilidade e Consumo
 - 8.2.1.1.4.01.01 DDR Utilizada - Tarifa Disponibilidade e Consumo – Operadores Estaduais
 - 8.3 Execução da Dívida Ativa
 - 8.4 Execução dos Riscos Fiscais
 - 8.5 Execução dos Consórcios Públicos
 - 8.8 Apuração de Custos
 - 8.9 Outros Controle

4.4 Técnica de funcionamento - Plano de contas PCASP aplicado ao PISF por conta corrente

4.4.1 Ativo

| | |
|---------------|---|
| Classe: | 1 Ativo |
| Grupo: | 1.1 Ativo Circulante |
| Subgrupo: | 1.1.1 Caixa e equivalentes de caixa |
| Título: | 1.1.1.1 Caixa e equivalentes de caixa em moeda nacional |
| Subtítulo: | 1.1.1.1.2 Caixa e equivalentes de caixa em moeda nacional - intra OFSS |
| Item: | 1.1.1.1.2.2. – Caixa e equivalentes de caixa em moeda nacional - intra OFSS |
| Conta código: | 1.1.1.1.2.20.01 |
| Título | Limite de saque com vinculação de pgto - OFSS |

Função

A conta 1.1.1.1.2.2.001- Limite de saque com vinculação de pgto – OFSS têm a função de controlar os recursos financeiros constantes na conta única, conforme pode ser observado em trecho do manual do SIAFI abaixo:

A UG deve acompanhar o seu saldo financeiro, por meio das contas 111122001 – Limite de Saque com Vinculação de Pagamento – OFSS e 111122002 – Limite de Saque Recursos da Dívida Pública – INTRA (somente CODIV/STN), para poder realizar os pagamentos de suas despesas e/ou

transferências de recursos. O acompanhamento se faz consultando as transações CONRAZÃO ou BALANCETE das contas acima mencionadas.

Conta Corrente

| Conta Contábil | Descrição Conta Contábil | Tipo Conta Corrente Lançamento | |
|----------------|--|--------------------------------|--|
| 111122001 | '= LIMITE DE SAQUE COM VINCULACAO DE PGTO - OFSS | 045 | VINCULACAO DE PAGAMENTO (FONTE+COD.VINCULACAO) |

A estrutura da conta corrente deste tipo de conta, conforme mencionado no quadro acima, é composta pela fonte de recurso e vinculação de pagamento. Os instrumentos de controle dessa conta devem ser realizados por meio de distinção da conta corrente, que pode ser realizada caso a fonte seja específica ou no detalhamento da fonte de recursos, conforme exemplo abaixo, onde foi inserido o código 010101 como detalhamento da fonte.

Exemplo:

Assim que for realizada a arrecadação dos recursos eles estarão na fonte de recurso 0250, apresentando a seguinte conta corrente na conta contábil:

0250000000 400

Para fins de controle e distinção dos recursos do PISF, será necessário um detalhamento da fonte de recursos, como no exemplo que foi criado o código 010101-Detalhamento PISF, deixando a conta corrente da seguinte forma:

0250010101 400

Composição do número de conta corrente:

- 0 - Identificador de uso – IDUSO
- 2 - Recursos de Outras Fontes - Exercício Corrente
- 50 - Recursos Próprios Não-Financeiros
- 010101-Detalhamento PISF
- 400 – Vinculação de pagamento

| | |
|---------------|--|
| Classe: | 1 Ativo |
| Grupo: | 1.1 Ativo Circulante |
| Subgrupo: | 1.1.1 Caixa e equivalentes de caixa |
| Título: | 1.1.1.1 Caixa e equivalentes de caixa em moeda nacional |
| Subtítulo: | 1.1.1.1.1 Caixa e equivalentes de caixa em moeda nacional - consolidação |
| Item: | 1.1.1.1.1.50 Aplicações financeiras de liquidez imediata |
| Conta código: | 1.1.1.1.1.50.01 |
| Título | LTN - Títulos públicos - Fundo de Reposição de Ativos |

Função

Destina-se à contabilização dos valores das disponibilidades das instituições, entidades e unidades aplicada em títulos públicos referentes ao fundo de reposição de ativos, representado pelo percentual dos diversos grupos de equipamentos em relação ao total.

É um fundo constituído para reposição dos bens do projeto que se depreciam ao longo do tempo de forma a permitir a continuidade da operação.

Conta Corrente

| Conta Contábil | Descrição Conta Contábil | Tipo Conta Corrente | Lançamento |
|----------------|--------------------------|---------------------|-------------------|
| 111115001 | '= LTN | 012 | FONTE DE RECURSOS |

A estrutura da conta corrente deste tipo de conta, conforme mencionado no quadro acima, é composta pela fonte de recurso. Os instrumentos de controle dessa conta devem ser realizados por meio de distinção da conta corrente, que pode ser realizada caso a fonte seja específica ou no detalhamento da fonte de recursos.

| | |
|---------------|--|
| Classe: | 1 Ativo |
| Grupo: | 1.1 Ativo Circulante |
| Subgrupo: | 1.1.1 Caixa e equivalentes de caixa |
| Título: | 1.1.1.1 Caixa e equivalentes de caixa em moeda nacional |
| Subtítulo: | 1.1.1.1.1 Caixa e equivalentes de caixa em moeda nacional - consolidação |
| Item: | 1.1.1.1.1.50 Aplicações financeiras de liquidez imediata |
| Conta código: | 1.1.1.1.1.50.05 |
| Título | Poupança – Fundo Despesas Emergenciais |

Função

Registra os valores das disponibilidades da entidade aplicadas na poupança referentes ao fundo de despesas emergenciais, representado pelo percentual de operação e manutenção em relação ao total.

Conta Corrente

| Conta Contábil | Descrição Conta Contábil | Tipo Conta Corrente Lançamento | |
|----------------|--------------------------|--------------------------------|--|
| 111115005 | = POUPANCA | 093 | FONTE REC. + BANCO + AGENCIA +
CONTA CORRENTE |

A estrutura da conta corrente deste tipo de conta, conforme mencionado no quadro acima, é composta pela fonte de recurso e os dados bancários da poupança. Os instrumentos de controle dessa conta devem ser realizados por meio de distinção da conta corrente, que pode ser realizada caso a fonte seja específica ou no detalhamento da fonte de recursos, ou a utilização de conta bancária distinta.

| | |
|---------------|--|
| Classe: | 1 Ativo |
| Grupo: | 1.1 Ativo Circulante |
| Subgrupo: | 1.1.2 Créditos a curto prazo |
| Título: | 1.1.2.2 Clientes |
| Subtítulo: | 1.1.2.2.1 Clientes consolidação |
| Item: | 1.1.2.2.1.01 Tarifa de Disponibilidade e Consumo |
| Conta código: | 1.1.2.2.1.01.06 |
| Título | Faturas/dupl a rec - prestação de serviços |

Função

Registra os valores a receber da tarifa de disponibilidade e consumo, decorrente da cobrança junto às operadoras estaduais de CE, RN, PB e PE, além do consumidor independente para cobrir a parcela fixa dos custos decorrentes da operação do PISF, como manutenção da infraestrutura, cobrança pelo uso de recursos hídricos da bacia do rio São Francisco e gastos fixos com energia elétrica, que serão cobrados independente do bombeamento de água, além da parcela variável, que diz respeito à tarifa de consumo.

O reconhecimento deve ser feito no momento da ocorrência do fato gerador e não no momento da arrecadação, que será feita posteriormente.

Terá saldo sempre devedor, indicando os valores a serem recebidos dos operadores estaduais e consumidores independentes relativos à tarifa de disponibilidade e consumo.

Aqui optou-se por trazer as tarifas de disponibilidade e consumo em uma mesma conta, visto que, pela estrutura do PCASP ambas estariam, ao menor nível de conta contábil, na mesma conta.

Conta Corrente

| Conta Contábil | Descrição Conta Contábil | Tipo Conta Corrente Lançamento | |
|----------------|--|--------------------------------|--------------------------|
| 112210106 | = FATURAS/DUPL A REC - PRESTACAO DE SERVICOS | 002 | CNPJ, CPF, UG, IG OU 999 |

A estrutura da conta corrente deste tipo de conta, conforme mencionado no quadro acima, é composta pelo número de identificação do cliente, sendo o CNPJ no caso das operadoras estaduais dos estados CE, RN, PB e PE. O controle financeiro será realizado pelo acompanhamento de cada CNPJ.

| | |
|---------------|---|
| Classe: | 1 Ativo |
| Grupo: | 1.2 Ativo Não Circulante |
| Subgrupo: | 1.2.1 Ativo Realizável a Longo Prazo |
| Título: | 1.2.1.3 Investimentos e aplicações temporárias a longo prazo |
| Subtítulo: | 1.2.1.3.1 Investimentos e aplicações temporárias a longo prazo – consolidação |
| Item: | 1.2.1.3.1.01 Fundos Públicos |
| Conta código: | 1.2.1.3.1.01.99 - Outros Títulos e Valores |
| Título | Fundo Reposição de Ativos - Fundo Garantidor |

Função

Destina-se à contabilização dos valores das disponibilidades das instituições, entidades e unidades aplicada em títulos públicos referentes ao fundo de reposição de ativos, representado pelo percentual dos diversos grupos de equipamentos em relação ao total.

É um fundo constituído para reposição dos bens do projeto que se depreciam ao longo do tempo de forma a permitir a continuidade da operação.

Conta Corrente

| Conta Contábil | Descrição Conta Contábil | Tipo Conta Corrente Lançamento | |
|----------------|--------------------------|--------------------------------|-----------|
| 121310199 | OUTROS TITULOS E VALORES | 000 | NAO EXIGE |

A conta contábil não exige conta corrente, conforme quadro acima.

| | |
|---------------|--|
| Classe: | 1 Ativo |
| Grupo: | 1.2 Ativo Não Circulante |
| Subgrupo: | 1.2.1 Ativo Realizável a Longo Prazo |
| Título: | 1.2.1.3 Investimentos e aplicações temporárias a longo prazo |
| Subtítulo: | 1.2.1.3.1 Investimentos e aplicações temporárias a longo prazo – consolidação |
| Item: | 1.2.1.3.1.99.00 (-) ajuste de perdas de investimentos e aplicações temporárias a longo prazo |
| Conta código: | 1.2.1.3.1.99.01 |
| Título | Fundo Reposição de Ativos - Fundo Garantidor |

Função

Registra a diferença entre o valor recuperável do Fundo de Reposição de Ativos de longo prazo e seu valor contábil, quando o primeiro for menor.

Conta Corrente

| Conta Contábil | Descrição Conta Contábil | Tipo Conta Corrente Lançamento | |
|----------------|---|--------------------------------|------------------------------|
| 121319901 | * = AJUSTE PERDA COM TITULO/VALORES MOBIL/IMOV LP | 090 | CONTA CONTABIL DE REFERENCIA |

A estrutura da conta corrente deste tipo de conta, conforme mencionado no quadro acima, é composta pelo número da conta contábil de referência. O controle financeiro será realizado pela conta contábil de referência.

| | |
|---------------|--------------------------|
| Classe: | 1 Ativo |
| Grupo: | 1.2 Ativo Não Circulante |
| Subgrupo: | 1.2.3 Ativo Imobilizado |
| Título: | 1.2.3.1 Bens Móveis |
| Subtítulo: | 1.2.3.1.1 Bens Móveis |
| Item: | 1.2.3.1.1. |
| Conta código: | 1.2.3.1.1.XXXX |
| Título | Bens Móveis |

Função

Destina-se à contabilização das imobilizações empregados pelo operador para realizar funções acessórias, necessárias à operação e manutenção do PISF, relativo a estações e canais.

Terá saldo sempre devedor, o qual indicará o total das imobilizações supracitadas.

Conta Contábil e Corrente

A tabela a seguir apresenta as contas que serão contabilizados os ativos imobilizados móveis e sua conta corrente corresponde ou a inexistência da mesma.

| Conta Contábil | Descrição Conta Contábil | Tipo Conta Corrente Lançamento | |
|----------------|---|--------------------------------|-----------|
| 123110101 | APARELHOS DE MEDICAO E ORIENTACAO | 000 | NAO EXIGE |
| 123110102 | APARELHOS E EQUIPAMENTOS DE COMUNICACAO | 000 | NAO EXIGE |
| 123110103 | EQUIPAM/UTENSILIOS MEDICOS,ODONTO,LAB E HOSP | 000 | NAO EXIGE |
| 123110104 | APARELHO E EQUIPAMENTO P/ESPORTES E DIVERSOES | 000 | NAO EXIGE |
| 123110105 | EQUIPAMENTO DE PROTECAO, SEGURANCA E SOCORRO | 000 | NAO EXIGE |
| 123110106 | MAQUINAS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110107 | MAQUINAS E EQUIPAMENTOS ENERGETICOS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110108 | MAQUINAS E EQUIPAMENTOS GRAFICOS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110109 | MAQUINAS, FERRAMENTAS E UTENSILIOS DE OFICINA | 000 | NAO EXIGE |
| 123110110 | EQUIPAMENTOS DE MONTARIA | 000 | NAO EXIGE |
| 123110111 | EQUIPAMENTO E MATERIAIS SIGILOSO E RESERVADOS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110112 | EQUIPAMENTOS, PECAS E ACESSORIOS P/AUTOMOVEIS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110113 | EQUIPAMENTOS, PECAS E ACESSORIOS MARITIMOS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110114 | EQUIPAMENTOS, PECAS E ACESSORIOS AERONAUTICOS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110115 | EQUIPAM. PECAS E ACESSORIOS PROTECAO AO VOO | 000 | NAO EXIGE |
| 123110116 | EQUIPAMENTOS DE MERGULHO E SALVAMENTO | 000 | NAO EXIGE |
| 123110117 | EQUIPAM DE MAQUINAS E MOTORES NAVIOS ESQUADRA | 000 | NAO EXIGE |
| 123110118 | EQUIPAMENTOS DE MANOBRAS E PATRULHAMENTO | 000 | NAO EXIGE |
| 123110119 | EQUIPAMENT DE PROTECAO E VIGILANCIA AMBIENTAL | 000 | NAO EXIGE |

| | | | |
|-----------|---|-----|-----------------------------------|
| 123110120 | MAQUINAS E UTENSILIOS
AGROPECUARIO/RODOVIARIO | 000 | NAO EXIGE |
| 123110121 | EQUIPAMENTOS HIDRAULICOS E ELETRICOS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110122 | EQUIP E MAT PERMANENTES VINCULADOS A
CONVENIO | 000 | NAO EXIGE |
| 123110123 | MAQUINAS E EQUIPAMENTOS - CONSTRUCAO
CIVIL | 000 | NAO EXIGE |
| 123110124 | MAQUINAS E EQUIPAMENTOS ELETRO-
ELETRONICOS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110125 | MAQUINAS, UTENSILIOS E EQUIPAMENTOS
DIVERSOS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110199 | OUTRAS MAQUINAS, EQUIPAMENTOS E
FERRAMENTAS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110201 | EQUIP DE TECNOLOG DA INFOR E
COMUNICACAO/TIC | 000 | NAO EXIGE |
| 123110301 | APARELHOS E UTENSILIOS DOMESTICOS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110302 | MAQUINAS E UTENSILIOS DE ESCRITORIO | 000 | NAO EXIGE |
| 123110303 | MOBILIARIO EM GERAL | 000 | NAO EXIGE |
| 123110304 | UTENSILIOS EM GERAL | 000 | NAO EXIGE |
| 123110402 | COLECOES E MATERIAIS BIBLIOGRAFICOS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110403 | DISCOTECAS E FILMOTECAS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110404 | INSTRUMENTOS MUSICAIS E ARTISTICOS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110405 | EQUIPAMENTOS PARA AUDIO, VIDEO E FOTO | 000 | NAO EXIGE |
| 123110406 | OBRAS DE ARTE E PECAS PARA EXPOSICAO | 000 | NAO EXIGE |
| 123110407 | MAQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA FINS
DIDATICOS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110499 | OUTROS MATERIAIS CULTURAIS, EDUCAC E DE
COMUN | 000 | NAO EXIGE |
| 123110501 | VEICULOS EM GERAL | 000 | NAO EXIGE |
| 123110502 | VEICULOS FERROVIARIOS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110503 | VEICULOS DE TRACAO MECANICA | 000 | NAO EXIGE |
| 123110504 | CARROS DE COMBATE | 000 | NAO EXIGE |
| 123110505 | AERONAVES | 000 | NAO EXIGE |
| 123110506 | EMBARCACOES | 000 | NAO EXIGE |
| 123110600 | PECAS E CONJUNTOS DE REPOSICAO | 000 | NAO EXIGE |
| 123110701 | '= BENS MOVEIS EM ELABORACAO | 002 | CNPJ, CPF, UG, IG OU 999 |
| 123110702 | IMPORTACOES EM ANDAMENTO - BENS MOVEIS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110703 | '= ADIANTAMENTOS PARA INVERSOES EM BENS
MOVEIS | 002 | CNPJ, CPF, UG, IG OU 999 |
| 123110704 | ALMOXARIFADO DE INVERSOES FIXAS | 000 | NAO EXIGE |
| 123110801 | '= ESTOQUE INTERNO | 007 | SUBITEM DO
ELEMENTO DE DESPESA |
| 123110802 | '= ESTOQUE DE DISTRIBUICAO | 007 | SUBITEM DO
ELEMENTO DE DESPESA |
| 123110803 | '= BENS MOVEIS A REPARAR | 007 | SUBITEM DO
ELEMENTO DE DESPESA |
| 123110804 | '= BENS MOVEIS EM REPARO | 007 | SUBITEM DO
ELEMENTO DE DESPESA |
| 123110805 | '= BENS MOVEIS INSERVIVEIS | 007 | SUBITEM DO
ELEMENTO DE DESPESA |
| 123110900 | ARMAMENTOS | 000 | NAO EXIGE |
| 123111000 | SEMOVENTES | 000 | NAO EXIGE |
| 123111100 | '= ATIVOS DE CONCESSAO DE SERVICOS | 002 | CNPJ, CPF, UG, IG OU 999 |
| 123119901 | BENS MOVEIS A ALIENAR | 000 | NAO EXIGE |
| 123119902 | '= BENS EM PODER DE OUTRA UNIDADE OU
TERCEIROS | 002 | CNPJ, CPF, UG, IG OU 999 |
| 123119903 | '= ESTOQUE EM ARMAZENS DE TERCEIROS A
DISTRIBUIR | 002 | CNPJ, CPF, UG, IG OU 999 |

| | | | |
|-----------|---|-----|--------------------------|
| 123119904 | ARMAZENS ESTRUTURAIS - COBERTURAS DE LONA | 000 | NAO EXIGE |
| 123119905 | BENS MOVEIS EM TRANSITO | 000 | NAO EXIGE |
| 123119906 | BENS MOVEIS EM RECUPERACAO | 000 | NAO EXIGE |
| 123119907 | '= BENS NAO LOCALIZADOS | 002 | CNPJ, CPF, UG, IG OU 999 |
| 123119908 | BENS MOVEIS A CLASSIFICAR | 000 | NAO EXIGE |
| 123119909 | PECAS NAO INCORPORAVEIS A IMOVEIS | 000 | NAO EXIGE |
| 123119910 | MATERIAL DE USO DURADOURO | 000 | NAO EXIGE |
| 123119998 | '= CM ESPECIAL ± LEI 8200/91 E DEC.332/91 | 002 | CNPJ, CPF, UG, IG OU 999 |
| 123119999 | OUTROS BENS MOVEIS | 000 | NAO EXIGE |

| | |
|---------------|---|
| Classe: | 1 Ativo |
| Grupo: | 1.2 Ativo Não Circulante |
| Subgrupo: | 1.2.3 Ativo Imobilizado |
| Título: | 1.2.3.8 Depreciação, amortização e exaustão acumuladas |
| Subtítulo: | 1.2.3.8.1 Depreciação, amortização e exaustão acumuladas – consolidação |
| Item: | 1.2.3.8.1.01 Depreciação acumulada – bens móveis |
| Conta código: | 1.2.3.8.1.01.XX |
| Título | Depreciação acumulada |

Função

Registra a contabilização da depreciação do valor de bens móveis avaliados pelo método de custo registrados na conta 1.2.3.1.1.01.XX.

Terá saldo sempre credor, pois será uma conta retificadora. Esse saldo credor indicará o total depreciado da referida conta, nos termos normativos vigentes.

Conta Corrente

| Conta Contábil | Descrição Conta Contábil | Tipo Conta Corrente Lançamento | |
|----------------|---|--------------------------------|------------------------------|
| 123810100 | * = DEPRECIACAO ACUMULADA - BENS MOVEIS | 090 | CONTA CONTABIL DE REFERENCIA |

A estrutura da conta corrente deste tipo de conta, conforme mencionado no quadro acima, é composta pelo número da conta contábil de referência. O controle financeiro será realizado pela conta contábil de referência.

4.4.2 Passivo

| | |
|---------------|--|
| Classe: | 2 Passivo e Patrimônio líquido |
| Grupo: | 2.1 Passivo Circulante |
| Subgrupo: | 2.1.2 Empréstimos e financiamentos a curto prazo |
| Título: | 2.1.2.3 Financiamentos a curto prazo – interno |
| Subtítulo: | 2.1.2.3.1 Financiamentos a curto prazo – interno - |
| Item: | 2.1.2.3.1.01 Financiamentos a curto prazo - |
| Conta código: | 2.1.2.3.1.01.02 |
| Título | Financiamentos do Ativo Permanente |

Função

Registra dívidas em moeda nacional representadas por contratos de financiamentos de ativos permanentes.

Os custos de transação incorridos na captação de recursos por meio da contratação de instrumento de dívida devem ser contabilizados como redução do valor justo inicialmente reconhecido do instrumento financeiro emitido, para evidenciação do valor líquido recebido. Os financiamentos devem ser apresentados ao custo amortizado usando o método da taxa de juros efetiva ou valor justo no seu momento inicial bem como nos balanços subsequentes.

Terá saldo sempre credor, o qual indicará o total a vencer a curto prazo das dívidas supracitadas.

Conta Corrente

| Conta Contábil | Descrição Conta Contábil | Tipo Conta Corrente Lançamento |
|----------------|--------------------------------------|--------------------------------|
| 212310201 | = FINANCIAMENTOS DO ATIVO PERMANENTE | 002 CNPJ, CPF, UG, IG OU 999 |

A estrutura da conta corrente deste tipo de conta, conforme mencionado no quadro acima, é composta pelo número de identificação do credor, sendo o CNPJ. O controle financeiro será realizado pelo acompanhamento de cada CNPJ.

4.4.3 Variação Patrimonial Diminutiva

| | |
|---------------|--|
| Classe: | 3 Variação Patrimonial Diminutiva |
| Grupo: | 3.8 Custo Das Mercadorias Vendidas, Dos Produtos Vendidos E Dos Serviços Prestados |
| Subgrupo: | 3.8.3 Remuneração a pessoal |
| Título: | 3.8.3 Custo Dos Serviços Prestados – CSP |
| Subtítulo: | 3.8.3.1.1. Custo Dos Serviços Prestados – CSP |
| Item: | 3.8.3.1.1.01 Custo Dos Serviços Prestados – CSP |
| Conta código: | 383110100 |
| Título | Custo Dos Serviços Prestados – CSP |

Função

Registra os custos empregados na operação e manutenção do PISF, como mão de obra, material de consumo e depreciação, além de quaisquer outros custos do PISF, fixo ou variável.

O reconhecimento deve ser feito no momento da ocorrência do fato gerador.

Terá saldo sempre devedor, o qual indicará o total dos gastos supracitados.

Conta Corrente

| Conta Contábil | Descrição Conta Contábil | Tipo Conta Corrente Lançamento | |
|----------------|------------------------------------|--------------------------------|-----------|
| 383110100 | CUSTO DOS SERVICOS PRESTADOS - CSP | 000 | NAO EXIGE |

Não exige conta corrente.

4.4.4 Variação Patrimonial Aumentativa

| | |
|---------------|--|
| Classe: | 4 Variação Patrimonial Aumentativa |
| Grupo: | 4.3 Exploração e venda de bens, serviços e direitos |
| Subgrupo: | 4.3.3 Exploração de bens e direitos e prestação de serviços |
| Título: | 4.3.3.1 Valor bruto de exploração de bens e direitos e prestação de serviços |
| Subtítulo: | 4.3.3.1.1 Valor bruto de exploração de bens, direitos e prestação de serviços - consolidação |
| Item: | 4.3.3.1.1.01 Tarifa Disponibilidade e Consumo |
| Conta código: | 4.3.3.1.1.01.00 |
| Título | Tarifa Disponibilidade e Consumo |

Função

Registra as variações patrimoniais aumentativas auferidas relativas à tarifa de disponibilidade e Consumo com a prestação de serviços para as operadoras estaduais CE, RN, PB, PE, além do consumidor independente e que resultem em aumento do patrimônio líquido independentemente de ingresso. Compreende os saldos que não serão excluídos nos demonstrativos consolidados do orçamento fiscal e da seguridade social (OFSS).

O reconhecimento deve ser feito no momento da ocorrência do fato gerador e não no momento da arrecadação, que será feita posteriormente.

Terá saldo sempre credor, o qual indicará o total das receitas supracitadas.

Conta Corrente

| Conta Contábil | Descrição Conta Contábil | Tipo Conta Corrente Lançamento | |
|----------------|---|--------------------------------|-----------|
| 433110100 | VALOR BRUTO EXPLORACAO BENS, DIR E SERVICOS | 000 | NAO EXIGE |

A conta contábil não exige conta corrente.

| | |
|---------------|--|
| Classe: | 4 Variação Patrimonial Aumentativa |
| Grupo: | 4.3 Exploração e venda de bens, serviços e direitos |
| Subgrupo: | 4.3.3 Exploração de bens e direitos e prestação de serviços |
| Título: | 4.3.3.9 (-) Deduções do valor bruto de exploração de bens, direitos e prestação de serviços |
| Subtítulo: | 4.3.3.9.1 (-) Deduções do valor bruto de exploração de bens, direitos e prestação de serviços – consolidação |
| Item: | 4.3.3.9.1.0 Deduções do valor bruto de exploração de bens, direitos e prestação de serviços – consolidação |
| Conta código: | 4.3.3.9.1.01.01 a 4.3.3.9.1.01.10 |
| Título | Deduções do valor bruto de exploração de bens, direitos e prestação de serviços – consolidação |

Função

Registra as deduções referentes à tarifa de consumo das prestações de serviços para as operadoras estaduais CE, RN, PB, PE, além do consumidor independente, como devoluções, abatimentos e descontos comerciais concedidos. Compreende os saldos que não serão excluídos nos demonstrativos consolidados do orçamento fiscal e da seguridade social (OFSS).

Terá saldo sempre devedor, o qual indicará o total das deduções supracitadas.

Conta Corrente

| Conta Contábil | Descrição Conta Contábil | Tipo Conta Corrente Lançamento | |
|----------------|--|--------------------------------|-----------|
| 433910100 | * VENDAS CANCELADAS E DEVOLUCOES | 000 | NAO EXIGE |
| 433910300 | * DESCONTOS INCONDICIONAIS | 000 | NAO EXIGE |
| 433910500 | * ISS | 000 | NAO EXIGE |
| 433910600 | * ICMS | 000 | NAO EXIGE |
| 433910700 | * PIS/PASEP | 000 | NAO EXIGE |
| 433910900 | * COFINS | 000 | NAO EXIGE |
| 433911000 | * CONTRIBUICOES PREVIDENCIARIAS - INSS PAT | 000 | NAO EXIGE |
| 433919900 | * OUTRAS DEDUCOES DE VENDAS | 000 | NAO EXIGE |

A conta contábil não exige conta corrente.

| | |
|---------------|---|
| Classe: | 4 Variação patrimonial aumentativa |
| Grupo: | 4.4 Variações patrimoniais aumentativas financeiras |
| Subgrupo: | 4.4.5 Remuneração de depósitos bancários e aplicações financeiras |
| Título: | 4.4.5.2 Remuneração de aplicações financeiras |
| Subtítulo: | 4.4.5.2.1 Remuneração de aplicações financeiras – consolidação |
| Item: | 4.4.5.2.1.01 Remuneração de aplicações financeiras |
| Conta código: | 4.4.5.2.1.01.00 |
| Título | Remuneração de aplicações financeiras |

Função

Registra a variação patrimonial aumentativa proveniente da remuneração de depósitos bancários, recursos oriundos de aplicações de entidades da administração pública. Compreende os saldos que não serão excluídos nos demonstrativos consolidados do orçamento fiscal e da seguridade social (OFSS).

Conta Corrente

| Conta Contábil | Descrição Conta Contábil | Tipo Conta Corrente Lançamento | |
|----------------|---------------------------------------|--------------------------------|-----------|
| 445210100 | REMUNERACAO DE APLICACOES FINANCEIRAS | 000 | NAO EXIGE |

A conta contábil não exige conta corrente.

5 Demonstrações Contábeis Regulatórias

O operador deve preparar demonstrações contábeis regulatórias de acordo com as orientações do presente Manual e eventuais adaptações que venham a ser implementadas futuramente pela Agência.

Neste cenário considera-se o MDR executando recursos para operação do PISF em conjunto com a Codevasf. Por isso todas as demonstrações contábeis elaboradas e apresentadas devem ser consolidadas. Considerou-se aqui a consolidação conforme o Pronunciamento Contábil CPC 36, com as adaptações julgadas necessárias.

Pelo fato de que cada um dos entes (MDR e Codevasf) possuem uma Unidade Gestora – UG específica para o PISF, esta consolidação deverá ser feita considerando somente as informações relativas ao programa.

Ou seja, as demonstrações deverão ser consolidadas para apresentação das informações relativas ao PISF realizadas por ambos os entes de maneira unificada.

As Demonstrações Contábeis Regulatórias deverão ser encaminhadas devidamente assinadas pela diretoria em exercício e pelo contador responsável pela contabilidade do operador, acompanhadas do relatório de auditoria interna do MDR.

5.1 Demonstrações Contábeis Regulatórias Consolidadas e segmentadas – Avaliação da Adução Bruta de Água

Para a avaliação da atividade de adução bruta de água pelo operador, este deverá elaborar e publicar, com periodicidade anual, as seguintes demonstrações financeiras, previstas na Lei nº 4.320/1964, na NBC T 16. 6 – Demonstrações Contábeis e na Lei Complementar nº 101/2000:

- a. Balanço Orçamentário;
- b. Balanço Financeiro;
- c. Balanço Patrimonial;
- d. Demonstração das Variações Patrimoniais;
- e. Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC);
- f. Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido;
- g. Notas explicativas.

Para a elaboração destas demonstrações deve-se observar o Plano de Contas proposto neste manual. Estas demonstrações devem estar segmentadas de maneira a demonstrar somente os fatos referentes ao PISF, permitindo que a reguladora observe os resultados referentes a este projeto.

As demonstrações devem estar acompanhadas do relatório de auditoria interna do Ministério. As demonstrações contábeis completas devem ser remetidas à ANA até o último dia útil do mês de março do ano subsequente ao de referência.

Além disso, devem ser elaboradas e publicadas demonstrações contábeis intermediárias, com periodicidade trimestral.

5.1.1 Consolidação das informações financeiro-orçamentárias

Demonstrações consolidadas, para este manual, são as demonstrações contábeis de um grupo de entidades, em que os ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas, despesas e fluxos de caixa são apresentados como se fossem uma única entidade econômica.

Parte-se da premissa que o PISF será operador por meio do arranjo formado pelo MDR e Codevasf, onde o MDR será o operador federal do PISF e a Codevasf receberá parte do orçamento, via TED, para a execução de parte das atividades. Ainda, como premissa, entende-se que cada um destes possuirá ações orçamentárias (MDR) e uma UG específica (Codevasf) para operar o PISF e utilizarão do mesmo plano de contas aqui proposto. Assim, será possível realizar a consolidação das informações.

Para que seja realizada a conciliação é necessário:

- Manter controle das transações entre MDR e Codevasf e os saldos de cada ente;
- Efetuar conciliações periódicas das contas do MDR e da Codevasf referentes ao PISF e ajustá-las na data da consolidação;
- Desenvolver os controles contábeis, criando-se contas específicas nos planos de contas do MDR e Codevasf relativos ao PISF;
- Desenvolver planos de contas e critérios de contabilização padronizados de forma que todas as entidades a serem consolidadas adotem, tanto quanto possível, políticas contábeis uniformes.

A conciliação deverá ser realizada por meio de papéis de trabalho, conforme modelo abaixo:

| Contas | Saldos das demonstrações das entidades do grupo | | Eliminações e Ajustes | | Saldos Consolidados |
|--------|---|----------|-----------------------|---------|---------------------|
| | | | Débito | Crédito | |
| | MDR | Codevasf | | | |

1. Nos papéis de trabalho deverão ser transcritos todos os saldos das contas de cada uma das entidades nas respectivas colunas. Estes saldos deverão ser extraídos das demonstrações contábeis de cada uma das entidades.

2. A seguir, deverão ser lançadas as Eliminações de Consolidação nas respectivas colunas. Aqui devem ser eliminados todos os saldos de transações intragrupo.

3. Por último, deverão ser feitas as somas horizontais (por conta) e as verticais (por colunas).

Para que as demonstrações contábeis consolidadas apresentem informações sobre o grupo econômico como uma única entidade econômica, os seguintes procedimentos deverão ser adotados:

Deverá ser realizado um papel de trabalho para cada uma das seguintes demonstrações contábeis, para obtenção do saldo consolidado:

- a. Balanço Orçamentário;
- b. Balanço Financeiro;
- c. Balanço Patrimonial;
- d. Demonstração das Variações Patrimoniais;
- e. Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
- f. Notas explicativas

Quanto a Demonstração dos Fluxos de Caixa, esta deverá ser elaborada com base no Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais consolidadas.

5.1.2 Balanço Orçamentário

O Balanço Orçamentário demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas. O Balanço Orçamentário é composto por:

- a. Quadro Principal;
- b. Quadro da Execução dos Restos a Pagar Não Processados; e
- c. Quadro da Execução dos Restos a Pagar Processados.

O Balanço Orçamentário demonstrará as receitas detalhadas por categoria econômica e origem, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada e o saldo, que corresponde ao excesso ou déficit de arrecadação. Demonstrará, também, as despesas por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando a dotação inicial, a dotação atualizada para o exercício, as despesas empenhadas, as despesas liquidadas, as despesas pagas e o saldo da dotação. É importante destacar que em decorrência da utilização do superávit financeiro de exercícios anteriores para abertura de créditos adicionais, apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior ao de referência, o Balanço Orçamentário demonstrará uma situação de desequilíbrio entre a previsão atualizada da receita e a dotação atualizada.

Essa situação também pode ser causada pela reabertura de créditos adicionais, especificamente os créditos especiais e extraordinários que tiveram o ato de autorização promulgado nos últimos quatro meses do ano anterior, caso em que esses créditos serão reabertos nos limites de seus saldos e incorporados ao orçamento do exercício financeiro em referência.

Esse desequilíbrio ocorre porque o superávit financeiro de exercícios anteriores, quando utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais, não pode ser demonstrado como parte da receita orçamentária do Balanço Orçamentário que integra o cálculo do resultado orçamentário.

O superávit financeiro não é receita do exercício de referência, pois já o foi em exercício anterior, mas constitui disponibilidade para utilização no exercício de referência.

Por outro lado, as despesas executadas à conta do superávit financeiro são despesas do exercício de referência, por força legal, visto que não foram empenhadas no exercício anterior. Esse desequilíbrio também ocorre pela reabertura de créditos adicionais porque aumentam a despesa fixada sem necessidade de nova arrecadação.

Tanto o superávit financeiro utilizado quanto a reabertura de créditos adicionais estão detalhados no campo Saldo de Exercícios Anteriores, do Balanço Orçamentário. Dessa forma, no momento inicial da execução orçamentária, tem-se, em geral, o equilíbrio entre receita prevista e despesa fixada. No entanto, iniciada a execução do orçamento, quando há superávit financeiro de exercícios anteriores, tem-se um recurso disponível para abertura de créditos para as despesas não fixadas ou não totalmente contempladas pela lei orçamentária.

Dessa forma, o equilíbrio entre receita prevista e despesa fixada no Balanço Orçamentário pode ser verificado (sem influenciar o seu resultado) somando-se os valores da linha Total e da linha Saldos de Exercícios Anteriores, constantes da coluna Previsão Atualizada, e confrontando-se esse montante com o total da coluna Dotação Atualizada.

As notas explicativas deverão conter esclarecimentos a respeito da utilização do superávit financeiro e de reabertura de créditos especiais e extraordinários, bem como suas influências no resultado orçamentário, de forma a possibilitar a correta interpretação das informações.

5.1.2.1 Definições

Quadro Principal

Receitas Orçamentárias:

- Previsão Inicial:

Demonstra os valores da previsão inicial das receitas conforme consta na Lei Orçamentária Anual (LOA). Os valores registrados nessa coluna permanecerão inalterados durante todo o exercício, pois

refletem a posição inicial do orçamento previsto na LOA. As atualizações monetárias autorizadas por lei, efetuadas após a data da publicação da LOA, também integrarão os valores apresentados na coluna.

- **Previsão Atualizada:**

Demonstra os valores da previsão atualizada das receitas, que refletem a reestimativa da receita decorrente de, por exemplo:

- a. abertura de créditos adicionais, seja mediante excesso de arrecadação ou contratação de operações de crédito;
- b. criação de novas naturezas de receita não previstas na LOA;
- c. remanejamento entre naturezas de receita; ou d. atualizações monetárias autorizadas por lei, efetuadas após a data da publicação da LOA.

Se não ocorrerem eventos que ocasionem a reestimativa da receita, a coluna Previsão Atualizada apresentará os mesmos valores da coluna Previsão Inicial.

- **Receitas Realizadas:**

Correspondem às receitas arrecadadas diretamente pelo órgão, ou por meio de outras instituições como, por exemplo, a rede bancária.

- **Receitas Correntes:**

Correspondem às receitas orçamentárias que aumentam as disponibilidades financeiras do Estado e são instrumentos de financiamento dos programas e ações orçamentários, a fim de se atingirem as finalidades públicas e que, em geral, provocam efeito positivo sobre o Patrimônio Líquido. Receitas de Capital Receitas de Capita são as receitas orçamentárias que aumentam as disponibilidades financeiras do Estado e são instrumentos de financiamento dos programas e ações orçamentários, a fim de se atingirem as finalidades públicas e que, em geral, não provocam efeito sobre o Patrimônio Líquido.

- **Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores:**

São recursos de exercícios anteriores que serão utilizados para custear despesas do exercício corrente, permitindo o equilíbrio na aprovação da Lei Orçamentária.

A classificação orçamentária criada para essa finalidade é a “9990.00.00 – Recursos arrecadados em exercícios anteriores”, que se encontra disponível na relação de naturezas de receitas, conforme estabelecido na Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/2001. Deste modo, os recursos arrecadados em exercícios anteriores poderão ser incluídos na previsão da receita para fins de equilíbrio orçamentário. Todavia, tais recursos não são passíveis de execução, por já terem sido arrecadados em exercícios anteriores.

Quando da elaboração do projeto de lei orçamentária, estes recursos arrecadados em exercícios anteriores ainda não podem ser classificados como superávit financeiro, já que este só pode ser obtido ao final do exercício. Entretanto, na execução do orçamento, estes recursos serão lançados como superávit financeiro no Balanço Orçamentário na coluna de receita realizada (c). Como exemplo, pode-se citar a utilização de recursos arrecadados em exercícios anteriores para o pagamento de aposentadorias e pensões do RPPS. No caso do RPPS, inicialmente há mais receitas do que pagamentos de benefícios (fase de capitalização). Para que haja equilíbrio orçamentário, a diferença de valores é lançada como reserva do RPPS do lado da despesa orçamentária. Entretanto, a partir de determinado momento, é provável que haja mais despesas do que receitas, fazendo-se necessário utilizar os recursos que foram anteriormente capitalizados. Assim, a parcela de recursos de exercícios anteriores que será utilizada para complementar os pagamentos de aposentadorias e pensões deverá constar do lado da receita orçamentária a fim de permitir o equilíbrio do orçamento.

- **Operações de Crédito / Refinanciamento:**

Demonstra o valor da receita decorrente da emissão de títulos públicos e da obtenção de empréstimos, inclusive as destinadas ao refinanciamento da dívida pública. Os valores referentes ao refinanciamento da dívida pública deverão ser segregados em operações de crédito internas e externas, e estas segregadas

em dívida mobiliária e dívida contratual. Este nível de agregação também se aplica às despesas com amortização da dívida e refinanciamento.

- Déficit:

Demonstra a diferença negativa entre as receitas realizadas e as despesas empenhadas, se for o caso. O déficit é apresentado junto às receitas a fim de demonstrar o equilíbrio do Balanço Orçamentário.

- Saldos de Exercícios Anteriores (Utilizados para Créditos Adicionais)

Demonstra o valor dos recursos provenientes de superávit financeiro de exercícios anteriores que está sendo utilizado como fonte para abertura de créditos adicionais. Demonstra, também, os valores referentes aos créditos adicionais autorizados nos últimos quatro meses do exercício anterior ao de referência e reabertos no exercício de referência.

Apresenta valores somente nas colunas Previsão Atualizada e Receita Realizada e deverá corresponder ao valor utilizado para a execução de despesas no exercício de referência. Tais valores não são considerados na receita orçamentária do exercício de referência nem serão considerados no cálculo do déficit ou superávit orçamentário já que foram arrecadados em exercícios anteriores.

Despesas Orçamentárias

- Dotação Inicial:

Demonstra os valores dos créditos iniciais conforme consta na Lei Orçamentária Anual (LOA). Os valores registrados nessa coluna permanecerão inalterados durante todo o exercício, pois refletem a posição inicial do orçamento previsto na LOA.

Dotação Atualizada Demonstra a dotação inicial somada aos créditos adicionais abertos ou reabertos durante o exercício de referência e às atualizações monetárias efetuadas após a data da publicação da LOA, deduzidos das respectivas anulações e cancelamentos.

Se não ocorrerem eventos que ocasionem a atualização da despesa, a coluna Dotação Atualizada apresentará os mesmos valores da coluna Dotação Inicial. • Despesas Empenhadas Demonstra os valores das despesas empenhadas no exercício, inclusive das despesas em liquidação, liquidadas ou pagas. Considera-se despesa orçamentária executada a despesa empenhada.

- Despesas Liquidadas:

Demonstra os valores das despesas liquidadas no exercício de referência, inclusive das despesas pagas. Não inclui os valores referentes à liquidação de restos a pagar não processados.

- Despesas Pagas:

Demonstra os valores das despesas pagas no exercício de referência. Não inclui os valores referentes ao pagamento de restos a pagar, processados ou não processados.

- Despesas Correntes:

Despesas Correntes são as despesas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

- Despesas de Capital:

Despesas de Capital são as despesas que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

- Reserva de Contingência:

Reserva de Contingência é a destinação de parte das receitas orçamentárias para o atendimento de passivos contingentes e outros riscos, bem como eventos fiscais imprevistos, inclusive para a abertura de créditos adicionais.

- Reserva do RPPS:

Reserva do RPPS é a destinação de parte das receitas orçamentárias do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) para o pagamento de aposentadorias e pensões futuras. Ressalta-se que a diferença entre a reserva do RPPS e a reserva de contingência está na subfunção, identificadas pelos códigos 997 e 999, respectivamente, conforme a Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/2001.

- Amortização da Dívida/ Refinanciamento:

Demonstra o valor da despesa orçamentária decorrente do pagamento ou da transferência de outros ativos para a quitação do valor principal da dívida, inclusive de seu refinanciamento. Os valores referentes à amortização da dívida pública deverão ser segregados em operações de crédito internas e externas, e estas segregadas em dívida mobiliária e dívida contratual. Este nível de agregação também se aplica às receitas com operações de crédito e refinanciamento.

- Superávit:

Demonstra a diferença positiva entre as receitas realizadas e as despesas empenhadas, se for o caso. O superávit é apresentado junto às despesas a fim de demonstrar o equilíbrio do Balanço Orçamentário.

Quadro da Execução de Restos a Pagar não Processados

- Inscritos em Exercícios Anteriores:

Compreende o valor de restos a pagar não processados relativos aos exercícios anteriores, exceto os relativos ao exercício imediatamente anterior, que não foram cancelados porque tiveram seu prazo de validade prorrogado.

- Inscritos em 31 de dezembro do Exercício Anterior:

Compreende o valor de restos a pagar não processados relativos ao exercício imediatamente anterior que não foram cancelados porque tiveram seu prazo de validade prorrogado.

- Liquidados:

Compreende o valor dos restos a pagar não processados, liquidados após sua inscrição e ainda não pagos.

- Pagos

Compreende o valor dos restos a pagar não processados, liquidados após sua inscrição e pagos.

- Cancelados

Compreende o cancelamento de restos a pagar não processados por insuficiência de recursos, pela inscrição indevida ou para atender dispositivo legal.

Quadro da Execução de Restos a Pagar Processados e Restos a Pagar não Processados Liquidados

- Inscritos em Exercícios Anteriores

Compreende o valor de restos a pagar processados e de restos a pagar não processados liquidados relativos aos exercícios anteriores, exceto os relativos ao exercício imediatamente anterior, que não foram cancelados porque tiveram seu prazo de validade prorrogado.

- Inscritos em 31 de dezembro do Exercício Anterior

Compreende o valor de restos a pagar processados e de restos a pagar não processados liquidados relativos ao exercício imediatamente anterior que não foram cancelados porque tiveram seu prazo de validade prorrogado.

- Pagos

Compreende o valor dos restos a pagar processados pagos e restos a pagar não processados liquidados.

- Cancelados

Compreende o cancelamento de restos a pagar processados e de restos a pagar não processados liquidados por insuficiência de recursos, pela inscrição indevida ou para atender dispositivo legal.

5.1.2.2 Elaboração

O Balanço Orçamentário será elaborado utilizando-se as seguintes classes e grupos do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP):

- a. Classe 5 (Orçamento Aprovado), Grupo 2 (Previsão da Receita e Fixação da Despesa); e
- b. Classe 6 (Execução do Orçamento), Grupo 2 (Realização da Receita e Execução da Despesa).

Quadro Principal

O quadro principal apresentará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas. As receitas e despesas serão apresentadas conforme a classificação por natureza.

No caso da despesa, a classificação funcional também será utilizada complementarmente à classificação por natureza.

As receitas deverão ser informadas pelos valores líquidos das respectivas deduções, tais como restituições, descontos, retificações, deduções para o Fundeb e repartições de receita tributária entre os entes da Federação, quando registradas como dedução.

Quadro da Execução de Restos a Pagar não Processados

Neste quadro, deverão ser informados os restos a pagar não processados inscritos até o exercício anterior e suas respectivas fases de execução. Os restos a pagar inscritos na condição de não processados que tenham sido liquidados em exercício anterior ao de referência deverão compor o Quadro da Execução de Restos a Pagar Processados.

Quadro da Execução de Restos a Pagar Processados e Restos a Pagar não Processados Liquidados

Neste quadro, deverão ser informados os restos a pagar processados inscritos até o exercício anterior nas respectivas fases de execução. Deverão ser informados, também, os restos a pagar inscritos na condição de não processados que tenham sido liquidados em exercício anterior. Os entes que não conseguirem fazer o controle dos restos a pagar não processados liquidados poderão ao final do exercício transferir seus saldos para restos a pagar processados. Não se faz necessária a coluna Liquidados, uma vez que todos os restos a pagar evidenciados neste quadro já passaram pelo estágio da liquidação na execução orçamentária.

5.1.3 Balanço Financeiro

O Balanço Financeiro (BF) evidencia as receitas e despesas orçamentárias, bem como os ingressos e dispêndios extraorçamentários, conjugados com os saldos de caixa do exercício anterior e os que se transferem para o início do exercício seguinte. O Balanço Financeiro é composto por um único quadro que evidencia a movimentação financeira das entidades do setor público, demonstrando:

- a. a receita orçamentária realizada e a despesa orçamentária executada, por fonte / destinação de recurso, discriminando as ordinárias e as vinculadas;
- b. os recebimentos e os pagamentos extraorçamentários;
- c. as transferências financeiras recebidas e concedidas, decorrentes ou independentes da execução orçamentária, destacando os aportes de recursos para o RPPS; e

- d. o saldo em espécie do exercício anterior e para o exercício seguinte. O Balanço Financeiro possibilita a apuração do resultado financeiro do exercício.

O resultado financeiro do exercício não deve ser confundido com o superávit ou déficit financeiro do exercício apurado no Balanço Patrimonial. Em geral, um resultado financeiro positivo é um indicador de equilíbrio financeiro. No entanto, uma variação positiva na disponibilidade do período não é sinônimo, necessariamente, de bom desempenho da gestão financeira, pois pode decorrer, por exemplo, da elevação do endividamento público.

Da mesma forma, a variação negativa não significa, necessariamente, um mau desempenho, pois pode decorrer de uma redução no endividamento.

Portanto, a análise deve ser feita conjuntamente com o Balanço Patrimonial, considerando os fatores mencionados e as demais variáveis orçamentárias e extraorçamentárias. A discriminação por fonte / destinação de recurso permite evidenciar a origem e a aplicação dos recursos financeiros referentes à receita e despesa orçamentárias.

5.1.3.1 Definições

- Receitas e Despesas Orçamentárias Ordinárias

Compreendem as receitas e despesas orçamentárias de livre alocação entre a origem e a aplicação de recursos, para atender a quaisquer finalidades.

- Receitas e Despesas Orçamentárias Vinculadas

Compreendem as receitas e despesas orçamentárias cuja aplicação dos recursos é definida em lei, de acordo com sua origem. A identificação das vinculações pode ser feita por meio do mecanismo fonte / destinação de recursos. As fontes / destinações de recursos indicam como são financiadas as despesas orçamentárias, atendendo sua destinação legal.

- Transferências Financeiras Recebidas e Concedidas

Refletem as movimentações de recursos financeiros entre órgãos e entidades da administração direta e indireta. Podem ser orçamentárias ou extraorçamentárias. Aquelas efetuadas em cumprimento à execução do Orçamento são as cotas, repasses e sub-repasses. Aquelas que não se relacionam com o Orçamento em geral decorrem da transferência de recursos relativos aos restos a pagar. Esses valores, quando observados os demonstrativos consolidados, são compensados pelas transferências financeiras concedidas.

- Recebimentos Extraorçamentários

Compreendem os ingressos não previstos no orçamento, por exemplo: a. ingressos de recursos relativos a consignações em folha de pagamento, fianças, cauções, dentre outros; e b. inscrição de restos a pagar.

- Pagamentos Extraorçamentários

Compreendem os pagamentos que não precisam se submeter ao processo de execução orçamentária, por exemplo: (a) relativos a obrigações que representaram ingressos extraorçamentários (ex. devolução de depósitos); e (b) restos a pagar inscritos em exercícios anteriores e pagos no exercício.

- Saldo do Exercício Anterior e Saldo para o Exercício Seguinte

Compreendem os saldos dos recursos financeiros e o valor das entradas compensatórias no ativo e passivo financeiros.

5.1.3.2 Elaboração

O Balanço Financeiro será elaborado utilizando-se as seguintes classes do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP):

- a. Classes 1 (Ativo) e 2 (Passivo) para os Recebimentos e Pagamentos Extraorçamentários, bem como para o saldo em espécie do exercício anterior e o saldo em espécie a transferir para o exercício seguinte;
- b. Classe 3 (Variações Patrimoniais Diminutivas) para as Transferências Financeiras Concedidas;
- c. Classe 4 (Variações Patrimoniais Aumentativas) para as Transferências Financeiras Recebidas;
- d. Classe 5 (Orçamento Aprovado) para a Inscrição de Restos a Pagar; e
- e. Classe 6 (Execução do Orçamento) para a Receita Orçamentária, Despesa Orçamentária e Pagamento de Restos a Pagar.

Os Ingressos (Receitas Orçamentárias e Recebimentos Extraorçamentários) e Dispêndios (Despesa Orçamentária e Pagamentos Extraorçamentários) se equilibram por meio da inclusão do Saldo em Espécie do Exercício Anterior na coluna dos Ingressos e do Saldo em Espécie para o Exercício Seguinte na coluna dos Dispêndios. As receitas e despesas orçamentárias deverão ser segregadas quanto à destinação em ordinárias e vinculadas. Deverão ser detalhadas, no mínimo, as vinculações à educação, saúde, previdência social (RPPS e RGPS) e seguridade social. Como a classificação por fonte / destinação de recursos não é padronizada para a Federação, cabe a cada ente adaptá-la à classificação por ele adotada, criando uma linha para cada fonte / destinação de recursos existente. Recomenda-se que as vinculações agrupadas nas linhas Outras Destinações de Recursos não ultrapassem 10% do total da receita ou despesa orçamentária.

5.1.4 Balanço Patrimonial

O Balanço Patrimonial é a demonstração contábil que evidencia, qualitativa e quantitativamente, a situação patrimonial da entidade pública por meio de contas representativas do patrimônio público, bem como os atos potenciais, que são registrados em contas de compensação (natureza de informação de controle).

Os ativos e passivos são conceituados e segregados em circulante e não circulante. A Lei nº 4.320/1964 confere viés orçamentário ao Balanço Patrimonial ao separar o ativo e o passivo em dois grupos, Financeiro e Permanente, em função da dependência ou não de autorização legislativa ou orçamentária para realização dos itens que o compõem.

O Balanço Patrimonial é composto por:

- a. Quadro Principal;
- b. Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes;
- c. Quadro das Contas de Compensação (controle); e
- d. Quadro do Superávit / Déficit Financeiro.

O Balanço Patrimonial permite análises diversas acerca da situação patrimonial da entidade, como sua liquidez e seu endividamento, dentre outros.

5.1.4.1 Definições

Quadro Principal

- Ativo Circulante: Compreende os ativos que satisfazem um dos dois seguintes critérios: (a) estarem disponíveis para realização imediata; ou (b) terem expectativa de realização até doze meses da data

das demonstrações contábeis. Compreende os ativos que atendam a qualquer um dos seguintes critérios: sejam caixa ou equivalente de caixa; sejam realizáveis ou mantidos para venda ou consumo dentro do ciclo operacional da entidade; sejam mantidos primariamente para negociação; sejam realizáveis no curto prazo.

- Caixa e Equivalentes de Caixa: compreende o somatório dos valores em caixa e em bancos, bem como equivalentes, que representam recursos com livre movimentação para aplicação nas operações da entidade e para os quais não haja restrições para uso imediato.
- Créditos a Curto Prazo: compreende os valores a receber por fornecimento de bens, serviços, créditos tributários, dívida ativa, transferências e empréstimos e financiamentos concedidos realizáveis no curso do exercício social subsequente.
- Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo: compreendem as aplicações de recursos em títulos e valores mobiliários, não destinadas à negociação e que não façam parte das atividades operacionais da entidade, resgatáveis no curto prazo, além das aplicações temporárias em metais preciosos.
- Estoques: compreende o valor dos bens adquiridos, produzidos ou em processo de elaboração pela entidade com o objetivo de venda ou utilização própria no curso normal das atividades.
- Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD) Pagas Antecipadamente: compreende pagamentos de variações patrimoniais diminutivas (VPD) antecipadas, cujos benefícios ou prestação de serviço a entidade ocorrerão no curto prazo.
- Ativo Não Circulante: compreende os ativos têm expectativa de realização após doze meses da data das demonstrações contábeis. Integram o ativo não circulante: o ativo realizável a longo prazo, os investimentos, o imobilizado, o intangível e eventual saldo amortizar do ativo diferido.
- Realizável a Longo Prazo: compreende os bens, direitos e despesas antecipadas realizáveis no longo prazo
- Investimentos: compreende as participações permanentes em outras sociedades, bem como os bens e direitos não classificáveis no ativo circulante nem no ativo realizável a longo prazo e que não se destinem a manutenção da atividade da entidade.
- Imobilizado: compreende os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados a manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os benefícios, os riscos e o controle desses bens.
- Intangível: compreende os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados a manutenção da entidade ou exercidos com essa finalidade.
- Passivo Circulante: compreende os passivos exigíveis até doze meses da data das demonstrações contábeis. Compreende as obrigações conhecidas e estimadas que atendam a qualquer um dos seguintes critérios: tenham prazos estabelecidos ou esperados dentro do ciclo operacional da entidade; sejam mantidos primariamente para negociação; tenham prazos estabelecidos ou esperados no curto prazo; sejam valores de terceiros ou retenções em nome deles, quando a entidade do setor público for fiel depositaria, independentemente do prazo de exigibilidade.
- Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo: compreende as obrigações referentes a salários ou remunerações, bem como benefícios aos quais o empregado ou servidor tenha direito, aposentadorias, reformas, pensões e encargos a pagar, benefícios assistenciais, inclusive os precatórios decorrentes dessas obrigações, com vencimento no curto prazo.
- Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo: compreende as obrigações financeiras externas e internas da entidade a título de empréstimos, bem como as aquisições efetuadas diretamente com o fornecedor, com vencimentos no curto prazo.
- Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo: compreende as obrigações junto a fornecedores de matérias-primas, mercadorias e outros materiais utilizados nas atividades operacionais da entidade, bem como as obrigações decorrentes do fornecimento de utilidades e da prestação de serviços, tais como de energia elétrica, água, telefone, propaganda, aluguéis e todas as outras contas a pagar, inclusive os precatórios decorrentes dessas obrigações, com vencimento no curto prazo.
- Obrigações Fiscais a Curto Prazo: compreende as obrigações das entidades com o governo relativas a impostos, taxas e contribuições com vencimento no curto prazo.

- Obrigações de Repartições a Outros Entes: compreende os valores arrecadados de impostos e outras receitas a serem repartidos aos estados, Distrito Federal e municípios.
- Provisões a Curto Prazo: compreende os passivos de prazo ou de valor incertos, com probabilidade de ocorrerem no curto prazo.
- Demais Obrigações a Curto Prazo: compreende as obrigações da entidade junto a terceiros não inclusas nos subgrupos anteriores, com vencimento no curto prazo, inclusive os precatórios decorrentes dessas obrigações, com vencimento no curto prazo.
- Passivo Não Circulante: compreende os passivos exigíveis após doze meses da data das demonstrações contábeis. Compreende as obrigações conhecidas e estimadas que não atendam a nenhum dos critérios para serem classificadas no passivo circulante.
- Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Longo Prazo: compreende as obrigações referentes a salários ou remunerações, bem como benefícios aos quais o empregado ou servidor tenha direito, aposentadorias, reformas, pensões e encargos a pagar, benefícios assistenciais, inclusive os precatórios decorrentes dessas obrigações, com vencimento no longo prazo.
- Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo: compreende as obrigações financeiras da entidade a título de empréstimos, bem como as aquisições efetuadas diretamente com o fornecedor, com vencimentos no longo prazo.
- Fornecedores e Contas a Pagar a Longo Prazo: compreende as obrigações junto a fornecedores de matérias-primas, mercadorias e outros materiais utilizados nas atividades operacionais da entidade, inclusive os precatórios decorrentes dessas obrigações, com vencimento no longo prazo.
- Obrigações Fiscais a Longo Prazo: compreende as obrigações das entidades com o governo relativas a impostos, taxas e contribuições com vencimento no longo prazo.
- Provisões a Longo Prazo: compreende os passivos de prazo ou de valor incertos, com probabilidade de ocorrerem no longo prazo.
- Demais Obrigações a Longo Prazo: compreende as obrigações da entidade junto a terceiros não inclusas nos subgrupos anteriores, inclusive os precatórios decorrentes dessas obrigações, com vencimento no longo prazo.
- Resultado Diferido: compreende o valor das variações patrimoniais aumentativas já recebidas que efetivamente devem ser reconhecidas em resultados em anos futuros e que não haja qualquer tipo de obrigação de devolução por parte da entidade.
- Patrimônio Líquido: compreende o valor residual dos ativos depois de deduzidos todos os passivos. Quando o valor do Passivo for maior que o valor do ativo, o resultado é denominado Passivo a Descoberto. Neste caso, a expressão Patrimônio Líquido deve ser substituída por Passivo a Descoberto.
- Patrimônio Social e Capital Social: compreende o patrimônio social das autarquias, fundações e fundos e o capital social das demais entidades da administração indireta.
- Adiantamento Para Futuro Aumento de Capital: compreende os recursos recebidos pela entidade de seus acionistas ou quotistas destinados a serem utilizados para aumento de capital, quando não haja a possibilidade de devolução destes recursos.
- Reservas de Capital: compreende os valores acrescidos ao patrimônio que não transitaram pelo resultado como variações patrimoniais aumentativas (VPA).
- Ajustes de Avaliação Patrimonial: compreende as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuídos a elementos do ativo e do passivo em decorrência da sua avaliação a valor justo, nos casos previstos pela lei 6.404/76 ou em normas expedidas pela comissão de valores mobiliários, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência.
- Reservas de Lucros: compreende as reservas constituídas com parcelas do lucro líquido das entidades para finalidades específicas.
- Demais Reservas: compreende as demais reservas, não classificadas como reservas de capital ou de lucro, inclusive aquelas que terão seus saldos realizados por terem sido extintas pela legislação.
- Resultados Acumulados: compreende o saldo remanescente dos lucros ou prejuízos líquidos das empresas e os superávits ou déficits acumulados da administração direta, autarquias, fundações e fundos.

- Ações / Cotas em Tesouraria: compreende o valor das ações ou cotas da entidade que foram adquiridas pela própria entidade.

Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes

- Ativo Financeiro: compreende os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os valores numerários.
- Ativo Permanente: compreende os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.
- Passivo Financeiro: compreende as dívidas fundadas e outros compromissos exigíveis cujo pagamento independa de autorização orçamentária. Caso o Balanço Patrimonial seja elaborado no decorrer do exercício, serão incluídos no passivo financeiro os créditos empenhados a liquidar.
- Passivo Permanente: compreende as dívidas fundadas e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate.

Quadro das Contas de Compensação

- Contas de Compensação: compreende as contas representativas dos atos potenciais ativos e passivos.
- Atos Potenciais: compreende os atos que podem vir a afetar o patrimônio, imediata ou indiretamente, por exemplo: direitos e obrigações conveniadas ou contratadas; responsabilidade por valores, títulos e bens de terceiros; garantias e contragarantias recebidas e concedidas.
- Atos Potenciais Ativos: compreende os atos que podem vir a afetar positivamente o patrimônio, imediata ou indiretamente.
- Atos Potenciais Passivos: compreende os atos que podem vir a afetar negativamente o patrimônio, imediata ou indiretamente.

Quadro do Superávit/Déficit Financeiro

- Superávit Financeiro: corresponde à diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro. Para fins de abertura de crédito adicional, devem-se conjugar, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas, em cumprimento ao § 2º do artigo 43 da Lei nº 4.320/1964.
- Déficit Financeiro: corresponde à diferença negativa entre o ativo financeiro e o passivo financeiro.
- Fonte de Recursos: mecanismo que permite a identificação da origem e destinação dos recursos legalmente vinculados a órgão, fundo ou despesa.

5.1.4.2 Elaboração

Quadro Principal

O Quadro Principal do Balanço Patrimonial será elaborado utilizando-se a classe 1 (Ativo) e a classe 2 (Passivo e Patrimônio Líquido) do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP). Os ativos e passivos serão apresentados em níveis sintéticos (3º nível ou 4º nível). As contas do ativo devem ser dispostas em ordem decrescente de grau de conversibilidade. As contas do passivo, em ordem decrescente de grau de exigibilidade.

Os saldos das contas dos ativos e passivos são apresentados no quadro principal por seus valores líquidos das respectivas deduções, como, por exemplo, as contas de ativo imobilizado líquidas das depreciações.

Os saldos das contas intragovernamentais deverão ser excluídos para viabilizar a consolidação das contas no ente. Nos casos em que o próprio ente abrir essas contas no 5º nível (conforme possibilidade prevista no PCASP), ou seja, em contas Intra-OFSS que não estão na estrutura padrão do PCASP Federação, o ente deverá proceder à exclusão dessas contas para obtenção do demonstrativo consolidado.

Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes

Este quadro apresenta os ativos e passivos financeiros e permanentes, de acordo com o disposto no art. 105 da Lei nº 4.320/1964. Será elaborado utilizando-se a classe 1 (Ativo), a classe 2 (Passivo e Patrimônio Líquido) do PCASP, bem como as contas que representem passivos financeiros, mas que não apresentam passivos patrimoniais associados, como as contas da classe 6 “Crédito Empenhado a Liquidar” e “Restos a Pagar Não Processados a Liquidar”. Os ativos e passivos financeiros e permanentes e o saldo patrimonial serão apresentados pelos seus valores totais.

Quadro das Contas de Compensação

Este quadro apresenta os atos potenciais do ativo e do passivo a executar, que potencialmente podem afetar o patrimônio do ente. Os valores dos atos potenciais já executados não devem ser considerados. Será elaborado utilizando-se a classe 8 (Controles Credores) do PCASP.

O PCASP não padroniza o desdobramento dos atos potenciais ativos e passivos em nível que permita segregar os atos executados daqueles a executar. Tal desdobramento deverá ser feito por cada ente, a nível de item e subitem (6º nível e 7º nível).

Quadro do Superávit/Déficit Financeiro

Este quadro apresenta o superávit / déficit financeiro, apurado conforme o § 2º do art. 43 da Lei nº 4.320/1964. Será elaborado utilizando-se o saldo da conta 8.2.1.1.1.00.00 – Disponibilidade por Destinação de Recurso (DDR), segregado por fonte / destinação de recursos. Como a classificação por fonte / destinação de recursos não é padronizada, cabe a cada ente adaptá-lo à classificação por ele adotada.

Poderão ser apresentadas algumas fontes com déficit e outras com superávit financeiro, de modo que o total seja igual ao superávit / déficit financeiro apurado pela diferença entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro conforme o quadro dos ativos e passivos financeiros e permanentes.

5.1.5 Demonstração das Variações Patrimoniais

A Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.

O resultado patrimonial do período é apurado na DVP pelo confronto entre as variações patrimoniais quantitativas aumentativas e diminutivas. O valor apurado passa a compor o saldo patrimonial do Balanço Patrimonial (BP) do exercício.

Este Demonstrativo tem função semelhante à Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) do setor privado. Contudo, é importante ressaltar que a DRE apura o resultado em termos de lucro ou prejuízo líquido, como um dos principais indicadores de desempenho da entidade. Já no setor público, o resultado patrimonial não é um indicador de desempenho, mas um medidor do quanto o serviço público ofertado promoveu alterações quantitativas dos elementos patrimoniais.

A DVP permite a análise de como as políticas adotadas provocaram alterações no patrimônio público, considerando-se a finalidade de atender às demandas da sociedade.

A DVP será elaborada utilizando-se as classes 3 Variações Patrimoniais Diminutivas e 4 Variações Patrimoniais Aumentativas. Os itens de VPA e VPD não devem ser compensados, exceto quando exigido ou permitido por norma específica.

A demonstração das variações patrimoniais deve incluir itens que apresentam os seguintes valores do período contábil:

- a. receita, correspondente às variações patrimoniais aumentativas;
- b. despesa, correspondente às variações patrimoniais diminutivas;

- c. parcela do resultado de coligadas e empreendimento controlado em conjunto mensurada pelo método da equivalência patrimonial;
- d. ganhos ou perdas antes dos tributos reconhecidos na alienação de ativos ou pagamento de passivos relativos a operações em descontinuidade; e
- e. resultado do período.

Devem ser divulgados ainda, como alocações do resultado do período:

- a. resultado atribuível aos acionistas não controladores; e
- b. resultado atribuível aos acionistas controladores da entidade.

Outros itens e contas, títulos e subtotais devem ser apresentados na demonstração do resultado quando tal apresentação for relevante para a compreensão do desempenho financeiro da entidade. Os fatores a serem considerados incluem a materialidade, a natureza e a função dos componentes das VPA e VPD.

5.1.6 Demonstração dos Fluxos de Caixa

A Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) apresenta as entradas e saídas de caixa e as classifica em fluxos operacional, de investimento e de financiamento.

A Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) identificará:

- a. as fontes de geração dos fluxos de entrada de caixa;
- b. os itens de consumo de caixa durante o período das demonstrações contábeis; e
- c. o saldo do caixa na data das demonstrações contábeis.

Esta Demonstração permite a análise da capacidade de a entidade gerar caixa e equivalentes de caixa e da utilização de recursos próprios e de terceiros em suas atividades. Pode ser analisada, também, mediante comparação dos fluxos de caixa, gerados ou consumidos, com o resultado do período e com o total do passivo, permitindo identificar, por exemplo: a parcela dos recursos utilizada para pagamento da dívida e para investimentos, e a parcela da geração líquida de caixa atribuída às atividades operacionais.

A Demonstração dos Fluxos de Caixa é composta por:

- a. Quadro Principal
- b. Quadro de Receitas Derivadas e Originárias
- c. Quadro de Transferências Recebidas e Concedidas
- d. Quadro de Desembolsos de Pessoal e Demais Despesas por Função
- e. Quadro de Juros e Encargos da Dívida

5.1.6.1 Definições

Quadro Principal

Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais

- Ingressos das Operações: compreendem as receitas relativas às atividades operacionais líquidas das respectivas deduções e as transferências recebidas.
- Desembolsos das Operações: compreendem as despesas relativas às atividades operacionais, demonstrando-se os desembolsos de pessoal, os juros e encargos sobre a dívida e as transferências concedidas. Fluxo de Caixa das Atividades de Investimento
- Ingressos de Investimento: compreendem as receitas referentes à alienação de ativos não circulantes e de amortização de empréstimos e financiamentos concedidos.

- Desembolsos de Investimento: compreendem as despesas referentes à aquisição de ativos não circulantes e as concessões de empréstimos e financiamentos.

Fluxo de Caixa das Atividades de Financiamento

- Ingressos de Financiamento: compreendem as obtenções de empréstimos, financiamentos e demais operações de crédito, inclusive o refinanciamento da dívida. Compreendem também a integralização do capital social de empresas dependentes.
- Desembolsos de Financiamento: compreendem as despesas com amortização e refinanciamento da dívida.
- Caixa e Equivalentes de Caixa: compreende o numerário em espécie e depósitos bancários disponíveis, além das aplicações financeiras de curto prazo, de alta liquidez, que são prontamente conversíveis em um montante conhecido de caixa e que estão sujeitas a um insignificante risco de mudança de valor. Inclui, ainda, a receita orçamentária arrecadada que se encontra em poder da rede bancária em fase de recolhimento.

Quadro das Receitas Derivadas e Originárias

- Receitas Derivadas

Compreendem as receitas obtidas pelo poder público por meio da soberania estatal. Decorrem de imposição constitucional ou legal e, por isso, auferidas de forma impositiva, como, por exemplo, as receitas tributárias e as de contribuições especiais.

- Receitas Originárias

Compreendem as receitas arrecadadas por meio da exploração de atividades econômicas pela Administração Pública. Resultam, principalmente, de rendas do patrimônio mobiliário e imobiliário do Estado (receita de aluguel), de preços públicos, de prestação de serviços comerciais e de venda de produtos industriais ou agropecuários.

Quadro das Transferências Recebidas e Concedidas

- Transferências Intergovernamentais: compreendem as transferências de recursos entre entes da Federação distintos.
- Transferências Intragovernamentais: compreendem as transferências de recursos no âmbito de um mesmo ente da Federação.

5.1.6.2 Elaboração

A DFC deve ser elaborada pelo método direto e deve evidenciar as alterações de caixa e equivalentes de caixa verificadas no exercício de referência, classificadas nos seguintes fluxos, de acordo com as atividades da entidade:

- a. operacionais;
- b. de investimento; e
- c. de financiamento.

A soma dos três fluxos deverá corresponder à diferença entre os saldos iniciais e finais de Caixa e Equivalentes de Caixa do exercício de referência.

5.1.6.3 Notas Explicativas

A DFC deverá ser acompanhada de notas explicativas quando os itens que compõem os fluxos de caixa forem relevantes. O ente deverá divulgar os saldos significativos de caixa e equivalentes de caixa

mantidos pelo ente, mas que não estejam disponíveis para uso imediato. As circunstâncias da indisponibilidade desses recursos envolvem, por exemplo, restrições legais ou controle cambial.

As transações de investimento e financiamento que não envolvem o uso de caixa ou equivalentes de caixa, como aquisições financiadas de bens e arrendamento financeiro, não devem ser incluídas na demonstração dos fluxos de caixa. Tais transações devem ser divulgadas nas notas explicativas à demonstração, de modo que forneçam todas as informações relevantes sobre essas transações.

Algumas operações podem interferir na elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa, como, por exemplo, as retenções. Dependendo da forma como as retenções são contabilizadas, os saldos de caixa e equivalente de caixa podem ser afetados. Basicamente a diferença será sob o aspecto temporal. Se o ente considerar a retenção como paga no momento da liquidação, então deverá promover um ajuste no saldo da conta caixa e equivalentes de caixa a fim de demonstrar que há um saldo vinculado a ser deduzido. Entretanto, se o ente considerar a retenção como paga apenas na baixa da obrigação, nenhum ajuste será promovido.

Dessa forma, eventuais ajustes relacionados às retenções deverão ser evidenciados em notas explicativas. A coluna “Nota” do quadro da Demonstração dos Fluxos de Caixa poderá ser utilizada para marcar a numeração sequencial das notas explicativas.

5.1.7 Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

A Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido (DMPL) demonstrará a evolução do patrimônio líquido da entidade.

Dentre os itens demonstrados, podemos citar:

- a. os ajustes de exercícios anteriores;
- b. as transações de capital com os sócios, por exemplo: o aumento de capital, a aquisição ou venda de ações em tesouraria e os juros sobre capital próprio;
- c. o superávit ou déficit patrimonial;
- d. a destinação do resultado, por exemplo: transferências para reservas e a distribuição de dividendos; e
- e. outras mutações do patrimônio líquido.

A DMPL complementa o Anexo de Metas Fiscais (AMF), integrante do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).

A DMPL é obrigatória para as empresas estatais dependentes, desde que constituídas sob a forma de sociedades anônimas, e facultativa para os demais órgãos e entidades dos entes da Federação.

5.1.7.1 Definições

- Patrimônio Social / Capital Social: compreende o patrimônio social das autarquias, fundações e fundos e o capital social das demais entidades da administração indireta.
- Adiantamento para Futuro Aumento de Capital: compreende os recursos recebidos pela entidade de seus acionistas ou quotistas destinados a serem utilizados para aumento de capital, quando não haja a possibilidade de devolução destes recursos.
- Reservas de Capital: compreende os valores acrescidos ao patrimônio que não transitaram pelo resultado como variações patrimoniais aumentativas (VPA).
- Ajustes de Avaliação Patrimonial: compreende as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuídos a elementos do ativo e do passivo em decorrência da sua avaliação a valor justo, nos casos previstos pela Lei nº 6.404/1976 ou em normas expedidas pela comissão de valores

mobiliários, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência.

- Reservas de Lucros: compreende as reservas constituídas com parcelas do lucro líquido das entidades para finalidades específicas.
- Demais Reservas: compreende as demais reservas, não classificadas como reservas de capital ou de lucro, inclusive aquelas que terão seus saldos realizados por terem sido extintas pela legislação.
- Resultados Acumulados: compreende o saldo remanescente dos lucros ou prejuízos líquidos das empresas e os superávits ou déficits acumulados da administração direta, autarquias, fundações e fundos. A conta Ajustes de Exercícios Anteriores, que registra os efeitos da mudança de critério contábil ou da retificação de erro imputável a exercício anterior que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes, integra a conta Resultados Acumulados.
- Ações / Cotas em Tesouraria: compreende o valor das ações ou cotas da entidade que foram adquiridas pela própria entidade.

5.1.7.2 Elaboração

A DMPL será elaborada utilizando-se o grupo 3 (patrimônio líquido) da classe 2 (passivo) do PCASP.

O preenchimento de cada célula do quadro deverá conjugar os critérios informados nas colunas (C) com os critérios informados nas linhas (L). Os dados dos pares de lançamentos desses critérios poderão ser extraídos através de contas de controle, atributos de contas, informações complementares ou outra forma definida pelo ente.

Nas colunas, são apresentadas as contas contábeis das quais os dados devem ser extraídos, enquanto as linhas delimitam o par de lançamento de tais contas.

Por exemplo, supondo um aumento de capital em dinheiro, o preenchimento da coluna “Patrimônio Social / Capital Social” e da linha “Aumento de Capital” deverá extrair os dados do respectivo par de lançamentos com as contas

“1.1.1.0.0.00.00 – Caixa e Equivalentes de Caixa” e “2.3.1.0.0.00.00 – Patrimônio Social e Capital Social”.

5.1.8 Notas Explicativas

Notas explicativas são informações adicionais às apresentadas nos quadros das DCASP. São consideradas parte integrante das demonstrações. Seu objetivo é facilitar a compreensão das demonstrações contábeis a seus diversos usuários. Portanto, devem ser claras, sintéticas e objetivas. Englobam informações de qualquer natureza exigidas pela lei, pelas normas contábeis e outras informações relevantes não suficientemente evidenciadas ou que não constam nas demonstrações.

5.1.8.1 Estrutura

As notas explicativas devem ser apresentadas de forma sistemática. Cada quadro ou item a que uma nota explicativa se aplique deverá ter referência cruzada com a respectiva nota explicativa.

A fim de facilitar a compreensão e a comparação das DCASP com as de outras entidades, sugere-se que as notas explicativas sejam apresentadas na seguinte ordem:

a. Informações gerais:

- i. Natureza jurídica da entidade.
 - ii. Domicílio da entidade.
 - iii. Natureza das operações e principais atividades da entidade.
 - iv. Declaração de conformidade com a legislação e com as normas de contabilidade aplicáveis.
- b. Resumo das políticas contábeis significativas, por exemplo:
- i. Bases de mensuração utilizadas, por exemplo: custo histórico, valor realizável líquido, valor justo ou valor recuperável.
 - ii. Novas normas e políticas contábeis alteradas.
 - iii. Julgamentos pela aplicação das políticas contábeis.
- c. Informações de suporte e detalhamento de itens apresentados nas demonstrações contábeis pela ordem em que cada demonstração e cada rubrica sejam apresentadas.
- d. Outras informações relevantes, por exemplo:
- i. Passivos contingentes e compromissos contratuais não reconhecidos;
 - ii. Divulgações não financeiras, tais como: os objetivos e políticas de gestão do risco financeiro da entidade; pressupostos das estimativas;
 - iii. Reconhecimento de inconformidades que podem afetar a compreensão do usuário sobre o desempenho e o direcionamento das operações da entidade no futuro;
 - iv. Ajustes decorrentes de omissões e erros de registro.

5.1.8.2 Divulgação de Políticas Contábeis

Políticas contábeis são os princípios, bases, convenções, regras e procedimentos específicos aplicados pela entidade na elaboração e na apresentação de demonstrações contábeis.

Ao decidir se determinada política contábil específica será ou não evidenciada, a administração deve considerar se sua evidenciação proporcionará aos usuários melhor compreensão da forma em que as transações, condições e outros eventos, estão refletidos no resultado e na posição patrimonial relatados.

5.1.8.3 Bases de Mensuração

Quando mais de uma base de mensuração for utilizada nas demonstrações contábeis, por exemplo, quando determinadas classes de ativos são reavaliadas, é suficiente divulgar uma indicação das categorias de ativos e de passivos à qual cada base de mensuração foi aplicada.

Um caso especial são os ativos obtidos a título gratuito que devem ser registrados pelo valor justo na data de sua aquisição, sendo que deverá ser considerado o valor resultante da avaliação obtida com base em procedimento técnico ou o valor patrimonial definido nos termos da doação. A eventual impossibilidade de sua valoração também deve ser evidenciada em notas explicativas.

5.1.8.4 Alteração de Políticas Contábeis

A entidade deve alterar uma política contábil e divulgá-la em nota explicativa apenas se a mudança:

- a. for exigida pelas normas de contabilidade aplicáveis; ou
- b. resultar em informação confiável e mais relevante sobre os efeitos das transações, outros eventos ou condições acerca da posição patrimonial, do resultado patrimonial ou dos fluxos de caixa da entidade.

5.1.8.5 Julgamentos pela aplicação das políticas contábeis

Os julgamentos exercidos pela aplicação das políticas contábeis que afetem significativamente os montantes reconhecidos nas demonstrações contábeis devem ser divulgados em notas explicativas, por exemplo:

- a. classificação de ativos;
- b. constituição de provisões;
- c. reconhecimento de variações patrimoniais; e
- d. transferência de riscos e benefícios significativos sobre a propriedade de ativos para outras entidades.

5.1.8.6 Divulgação de Estimativa

As notas explicativas devem divulgar os pressupostos das estimativas dos riscos significativos que podem vir a causar um ajuste material nos valores contábeis dos ativos e passivos ao longo dos próximos doze meses. Devem ser detalhadas a natureza e o valor contábil desses ativos e passivos na data das demonstrações. O uso de estimativas adequadas é parte da ciência contábil e não reduz a confiabilidade das demonstrações contábeis.

Uma mudança de método de avaliação é uma mudança na política contábil e não uma mudança na estimativa contábil e deve ser evidenciada nas notas explicativas. Se o montante não for evidenciado porque sua estimativa é impraticável, a entidade também deve evidenciar tal fato.

6 Outras informações contábeis requeridas

Adicionalmente, deverão ser enviadas as seguintes informações contábeis e financeiras:

Quadro 1 – Informações Contábeis requeridas

| Informação | Datas de referência | Prazo |
|--|-----------------------------------|---|
| Balancetes | Março, junho, setembro e dezembro | 30 dias |
| Parâmetros para Registro de Ativos e Passivos | Março, junho, setembro e dezembro | 30 dias |
| Atas de Reuniões e Alterações Estatutárias | Março, junho, setembro e dezembro | 30 dias |
| Demonstrativo de Receitas Adicionais | Março, junho, setembro e dezembro | 30 dias |
| Informações Contábeis Intermediárias | Março, junho, setembro e dezembro | 30 dias |
| Demonstrações Contábeis Anuais | Dezembro | 90 dias |
| Relatório da Auditoria interna | Dezembro | 90 dias |
| Depreciação dos ativos para efeitos de revisão tarifária | Ciclo tarifário anterior | 60 dias antes da vigência do novo ciclo tarifário |
| Relatório da Setorial Contábil | Março, junho, setembro e dezembro | 30 dias |
| Relatórios de Informações de Custos | Março, junho, setembro e dezembro | 30 dias |

6.1 Balancetes

O operador deve encaminhar trimestralmente os balancetes patrimoniais e um relatório do setor contábil. Os seguintes balancetes devem ser encaminhados:

- Balancete referente às operações do PISF, elaborado segundo o plano de contas descrito neste manual, para análise da operação de água bruta no que se refere aos recursos orçamentários recebidos pelo operador.

6.2 Atas de Reuniões e Alterações Estatutárias

O operador deverá encaminhar à ANA as atas de reuniões que resultarem em encaminhamentos relacionados ao PISF. Sempre que houver Alterações no Estatuto Social da entidade regulada, no que diz respeito ao PISF, as versões atualizadas deverão ser encaminhadas à ANA juntamente com a descrição das alterações realizadas.

6.3 Demonstrativo de Receitas Adicionais

Trimestralmente a entidade regulada deve encaminhar informações sobre as Receitas Adicionais obtidas no período através da exploração de outras atividades além daquelas previstas nos Contratos de Fornecimento de Água aos 4 estados. Essas informações deverão compreender, no mínimo, os seguintes dados:

- i. Razão social / nome do cliente;
- ii. Natureza de serviço prestado;
- iii. Data e código do documento que autorizou a prestação do serviço;
- iv. Código do contrato;
- v. Receitas apuradas no período, por tipo de serviço, cliente e contrato;
- vi. Valores recebidos no período, por tipo de serviço, cliente e contrato;
- vii. Saldo a receber por tipo de serviço, cliente e contrato, indicando os respectivos vencimentos.

6.4 Informações Contábeis Intermediárias

Nos meses de março, junho, setembro e dezembro, a entidade regulada deverá encaminhar à ANA o conjunto de informações contábeis intermediárias, contendo, no mínimo no balancete do período, informações do ativo, passivo, patrimônio líquido, despesas, receitas, notas explicativas e relatório da Setorial Contábil sobre a conformidade contábil da unidade gestora. Essas informações contábeis deverão compreender os saldos relativos ao trimestre de referência.

6.5 Depreciação dos ativos para efeitos de revisão tarifária

A entidade regulada deverá encaminhar à ANA informações sobre os bens depreciados adquiridos pela operadora federal e as taxas de depreciação utilizadas. Caso diferente das fixadas pelo Fisco, enviar também laudos técnicos justificando a opção.

6.6 Relatório da Setorial Contábil

A entidade deverá informar à ANA informações sobre:

- A análise de saldos invertidos;
- Saldos transitórios não cobertos pelos auditores;
- Utilizações indevidas de contas contábeis; -
- Saldos irrisórios ou residuais;
- Saldos invertidos em contas correntes;
- Quaisquer outras divergências entre o que foi realizado e o que está descrito neste manual.

Essa análise deve se dar de forma conjunta, sendo observados os Demonstrativos Contábeis, Auditores e o Balancete. Ressalte-se também que deverá ser registrada Conformidade Contábil com Restrição sempre que as informações apresentarem imperfeições ou falta das regularizações e das classificações necessárias, ainda que tais situações não constem dos auditores ou que tenham sido solicitadas providências às Unidades Gestoras, haja vista que em maior ou menor nível impactam o conjunto das informações contábeis.

No final do exercício, além das regras de análise descritas no Manual de Análise dos Demonstrativos e Auditores Contábeis, voltadas para o acompanhamento mensal das informações, deverão ser observadas as verificações e regularizações descritas na Norma de Encerramento Anual.

6.7 Relatórios de Informações de Custos

Relatórios extraídos do Sistema de Custos do Governo Federal – SIC, dos custos fixos e variáveis incorridos no PISF, em diferentes níveis de detalhamento. As informações geradas devem proporcionar maior transparência e evidenciação do uso dos recursos públicos, além apoiar a avaliação de resultados e desempenhos. O Relatório de Informações de Custos deverá ser publicado no sítio do operador.

7 Apresentação das informações contábeis

O operador deve observar, na apresentação das informações contábeis requeridas:

- 1) O exercício social deve possuir duração de 12 meses e o estatuto ou contrato social da entidade regulada deve fixar a data de término de cada exercício em 31 de dezembro de cada ano;
- 2) O operador deve possuir escrituração contábil e fiscal completa, mantendo registrados todos os eventos que geraram alterações em sua situação financeira e patrimonial;
- 3) Todos os documentos e evidências que suportarem a escrituração contábil devem ser mantidos pela entidade e disponibilizados à ANA, quando solicitados, para fins de validação e conferência dos lançamentos registrados;
- 5) O operador deverá remeter à ANA Relatórios de Informações Contábeis nas datas-bases de 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano, acompanhadas de relatório da Setorial de Contabilidade sobre conformidade contábil da Unidade Gestora. Esses relatórios devem ser remetidos em até 30 dias após o término do trimestre de referência;
- 6) A ANA, no uso de suas atribuições legais, poderá encaminhar questionamentos e solicitar documentos às entidades reguladas. As solicitações devem ser respondidas com o maior grau de agilidade, clareza e exatidão, podendo a ANA estabelecer penalidades em caso de descumprimentos;

7) Os documentos comprobatórios da escrituração contábil e fiscal deverão ser mantidos pela entidade, no mínimo, pelos prazos estabelecidos pelas legislações federal, estadual, municipal e previdenciária. Esses documentos só poderão ser destruídos após autorização formal da ANA a questionamento a ser encaminhado pela entidade regulada;

8) Quando houver destruição de qualquer documento decorrente de caso fortuito, a entidade fica obrigada a comunicar o fato à ANA, no prazo de até 30 (trinta) dias, a contar da ocorrência ou verificação do fato, o que acontecer primeiro. Deverão, ainda, efetuar as demais comunicações estabelecidas nas legislações específicas; e

9) A entidade regulada pela ANA deverá manter dados atualizados de clientes, fornecedores, empregados e instituições financeiras. Os referidos dados devem conter dados suficientes para qualificar de forma clara e precisa as respectivas pessoas físicas e jurídicas, e devem permanecer à disposição da Agência Nacional de Águas, quando solicitados.

8 Procedimentos Contábeis Patrimoniais conforme MCASP (8ª edição)

Os procedimentos contábeis patrimoniais visam à harmonização, por meio do estabelecimento de padrões a serem observados pela Administração Pública, no que se refere às variações patrimoniais aumentativas e diminutivas, suas classificações, destinações e registros, para permitir a evidenciação e a consolidação das contas públicas nacionais.

Nesta seção do manual busca-se descrever as rotinas, de maneira a orientar e direcionar os métodos patrimoniais a serem adotados pelo operador para registro das variações patrimoniais públicas.

8.1 Definições

8.1.1 Ativo

Conceito de Ativo

Ativo é um recurso controlado no presente pela entidade como resultado de evento passado.

Reconhecimento do Ativo

Um ativo deve ser reconhecido quando:

- a. Satisfizer a definição de ativo; e
- b. Puder ser mensurado de maneira que observe as características qualitativas, levando em consideração as restrições sobre a informação contábil.

Também são reconhecidos no ativo os depósitos caracterizados como entradas compensatórias no ativo e no passivo financeiro.

Ativo Circulante e Ativo não Circulante

Os ativos devem ser classificados como circulante quando satisfizerem a um dos seguintes critérios:

- a. Estiverem disponíveis para realização imediata; e
- b. Tiverem a expectativa de realização até doze meses após a data das demonstrações contábeis. Os demais ativos devem ser classificados como não circulantes.

8.1.2 Passivo

Conceito de Passivo

Passivos são obrigações presentes da entidade, derivadas de eventos passados, cujos pagamentos se esperam que resultem para a entidade saídas de recursos capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços.

Uma característica essencial para a existência de um passivo é que a entidade tenha uma obrigação presente. Uma obrigação é um dever ou responsabilidade de agir ou fazer de uma certa maneira. As obrigações podem ser legalmente exigíveis em consequência de um contrato ou de requisitos estatutários. Esse é normalmente o caso, por exemplo, das contas a pagar por mercadorias e serviços recebidos.

Reconhecimento do Passivo

Um passivo deve ser reconhecido no Balanço Patrimonial quando for provável que uma saída de recursos envolvendo benefícios econômicos seja exigida em liquidação de uma obrigação presente e o valor pelo qual essa liquidação se dará possa ser determinado em bases confiáveis.

Do ponto de vista patrimonial, as obrigações em que o fato gerador não tenha ocorrido (por exemplo, obrigações decorrentes de pedidos de compra de produtos e mercadorias, mas ainda não recebidos) não são geralmente reconhecidas como passivos nas demonstrações contábeis. Também são reconhecidos no passivo, pois se caracterizam como obrigações para com terceiros, os depósitos caracterizados como entradas compensatórias no ativo e no passivo financeiro.

Passivo Circulante e Passivo não Circulante

Os passivos devem ser classificados como circulantes quando corresponderem a valores exigíveis até doze meses após a data das demonstrações contábeis. Os demais passivos devem ser classificados como não circulantes.

Patrimônio Líquido / Saldo Patrimonial

O patrimônio líquido representa o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos seus passivos. Quando o valor do passivo for maior que o valor do ativo, o resultado é denominado passivo a descoberto. Integram o patrimônio líquido: patrimônio / capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria, resultados acumulados e outros desdobramentos do saldo patrimonial. No patrimônio líquido, deve ser evidenciado o resultado do período segregado dos resultados acumulados de períodos anteriores.

8.1.3 Variações Patrimoniais aumentativas e diminutivas

As variações patrimoniais são transações que promovem alterações nos elementos patrimoniais da entidade do setor público, mesmo em caráter compensatório, afetando ou não o seu resultado.

As variações patrimoniais quantitativas subdividem-se em:

- a. Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA): quando aumentam o patrimônio líquido (receita sob o enfoque patrimonial);
- b. Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD): quando diminuem o patrimônio líquido (despesa sob o enfoque patrimonial).

A variação patrimonial aumentativa (VPA) deve ser registrada no momento da ocorrência do seu fato gerador, independentemente de recebimento, e, analogamente, a variação patrimonial diminutiva (VPD) deve ser registrada no momento da ocorrência do seu fato gerador, independentemente do pagamento e da execução orçamentária.

8.1.4 Resultado Patrimonial

O resultado patrimonial corresponde à diferença entre o valor total das VPA e o valor total das VPD de um dado período. Caso o total das VPA sejam superiores ao total das VPD, diz-se que o resultado patrimonial foi superavitário ou que houve um superávit patrimonial. Caso contrário, diz-se que o resultado patrimonial foi deficitário ou que houve um déficit patrimonial.

8.2 Mensuração de Ativos e Passivos

Mensuração é o processo que consiste em determinar os valores pelos quais os elementos das demonstrações contábeis devem ser reconhecidos e apresentados nas demonstrações contábeis. O patrimônio das entidades do setor público, o orçamento, a execução orçamentária e financeira e os atos administrativos que provoquem efeitos de caráter econômico e financeiro no patrimônio da entidade devem ser mensurados ou avaliados monetariamente e registrados pela contabilidade.

As transações devem ser reconhecidas e registradas integralmente quando ocorrerem.

Os registros contábeis devem ser realizados e os seus efeitos evidenciados nas demonstrações contábeis dos períodos com os quais se relacionam, reconhecidos, portanto, pelos respectivos fatos geradores, independentemente do momento da execução orçamentária.

Os registros contábeis devem ser efetuados, considerando as relações jurídicas, econômicas e patrimoniais, prevalecendo, nos conflitos entre elas, a essência sobre a forma.

A entidade do setor público deve aplicar métodos de mensuração ou avaliação dos ativos e dos passivos que possibilitem o reconhecimento dos ganhos e das perdas patrimoniais.

O reconhecimento de ajustes decorrentes de omissões e erros de registros ocorridos em anos anteriores ou de mudanças de critérios contábeis deve ser realizado à conta do patrimônio líquido e evidenciado em notas explicativas.

8.3 Procedimentos de Adoção Inicial

Seguem abaixo alguns procedimentos a serem observados pelo operador para adoção inicial das diretrizes deste manual:

- a. Os estoques, imobilizados e intangíveis devem ser mensurados inicialmente pelo valor justo no momento da adoção inicial;
- b. O operador deve reconhecer os efeitos do reconhecimento inicial dos ativos como ajuste de exercícios anteriores no período em que é reconhecido pela primeira vez.

8.4 Mensuração e reconhecimento posteriores

8.4.1 Definições

- Avaliação patrimonial

Avaliação patrimonial é a atribuição de valor monetário a itens do ativo e do passivo decorrentes de julgamento fundamentado em consenso entre as partes e que traduza, com razoabilidade, a evidenciação dos atos e dos fatos administrativos.

- Influência significativa

Influência significativa é o poder de uma entidade do setor público participar nas decisões de políticas financeiras e operacionais de outra entidade que dela receba recursos financeiros a qualquer título ou que represente participação acionária, sem controlar de forma individual ou conjunta essas políticas.

- Mensuração

Mensuração é a constatação de valor monetário para itens do ativo e do passivo decorrente da aplicação de procedimentos técnicos suportados em análises qualitativas e quantitativas.

- Reavaliação

Reavaliação é a adoção do valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo.

- Redução ao valor recuperável (impairment)

Redução ao valor recuperável (impairment) é a redução nos benefícios econômicos futuros ou no potencial de serviços de um ativo, que reflete um declínio na sua utilidade além do reconhecimento sistemático por meio da depreciação.

- Valor de aquisição

Valor de aquisição é a soma do preço de compra de um bem com os gastos suportados direta ou indiretamente para colocá-lo em condição de uso.

- Valor justo (fair value)

Valor justo (fair value) é o valor pelo qual um ativo pode ser intercambiado ou um passivo pode ser liquidado entre partes interessadas que atuam em condições independentes e isentas ou conhecedoras do mercado.

- Valor bruto contábil

Valor bruto contábil é o valor do bem registrado na contabilidade, em uma determinada data, sem a dedução da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

- Valor líquido contábil

Valor líquido contábil é o valor do bem registrado na contabilidade, em determinada data, deduzido da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

- Valor realizável líquido

Valor realizável líquido é a quantia que o operador espera obter com a alienação ou a utilização de itens de inventário quando deduzidos os gastos estimados para seu acabamento, alienação ou utilização.

- Valor recuperável

Valor recuperável é o valor de mercado de um ativo menos o custo para a sua alienação, ou o valor que a entidade do setor público espera recuperar pelo uso futuro desse ativo nas suas operações, o que for maior.

- Depreciação

É a alocação sistemática do valor depreciável de um ativo ao longo de sua vida útil.

- Valor Depreciável

É o custo de um ativo, ou outra base que substitua o custo, menos o seu valor residual.

- Amortização

É a redução do valor aplicado na aquisição de direitos de propriedade e quaisquer outros, inclusive ativos intangíveis, com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado.

- Redução ao Valor Recuperável (impairment)

É a redução nos benefícios econômicos futuros ou no potencial de serviços de um ativo, que reflete um declínio na sua utilidade além do reconhecimento sistemático por meio da depreciação.

- Valor Residual de um Ativo

É o valor estimado que a entidade obterá com a venda do ativo, caso o ativo já tivesse a idade, a condição esperada e o tempo de uso esperados para o fim de sua vida útil. O cálculo do valor residual é feito por estimativa, sendo seu valor determinado antes do início da depreciação. Assim, o valor residual seria o valor de mercado depois de efetuada toda a depreciação. O valor residual é determinado para que a depreciação não seja incidente em cem por cento do valor do bem, e desta forma não sejam registradas variações patrimoniais diminutivas além das realmente incorridas.

- Vida Útil

É o período durante o qual a entidade espera utilizar o ativo, ou número de unidade de produção ou de unidades semelhantes que a entidade espera obter pela utilização do ativo.

8.4.2 Avaliação e Mensuração

A avaliação e a mensuração dos elementos patrimoniais nas entidades do setor público obedecem aos critérios descritos a seguir:

8.4.2.1 Caixa e Equivalentes de Caixa

O caixa e equivalentes de caixa deverão ser mensurados ou avaliados pelo valor original, em moeda corrente.

As aplicações financeiras de liquidez imediata deverão ser mensuradas ou avaliadas pelo valor original, atualizadas até a data do Balanço Patrimonial, sendo as atualizações apuradas contabilizadas em contas de resultado.

8.4.2.2 Créditos e Obrigações

Os direitos, os títulos de créditos e as obrigações deverão ser mensurados ou avaliados pelo valor original, em moeda corrente.

Os riscos de recebimento de direitos deverão ser reconhecidos em conta de ajuste, a qual será reduzida ou anulada quando deixarem de existir os motivos que a originaram.

Os direitos, os títulos de crédito e as obrigações prefixadas de longo prazo deverão ser ajustados a valor presente.

Os direitos, os títulos de crédito e as obrigações pós-fixadas são ajustados considerando-se todos os encargos incorridos até a data de encerramento do balanço.

As provisões deverão ser constituídas com base em estimativas pelos prováveis valores de realização para os ativos e de reconhecimento para os passivos.

As atualizações e os ajustes apurados deverão ser contabilizados em contas de resultado.

8.4.2.3 Estoques

Os estoques, para este manual, são ativos adquiridos pelo operador, na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos ou empregados na prestação dos serviços de adução de água bruta;

Os estoques deverão ser mensurados pelo valor de custo histórico ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor, exceto:

- a. Os estoques adquiridos por meio de transação sem contraprestação, que devem ser mensurados pelo seu valor justo na data da aquisição;
- b. Os bens de almoxarifado, que devem ser mensurados pelo preço médio ponderado das compras, em conformidade com o inciso III do art. 106 da Lei 4.320/1964.

O valor de custo dos estoques deve incluir todos os custos de aquisição e de transformação, bem como outros custos incorridos para trazer os estoques à sua condição e localização atuais.

O custo de aquisição compreende:

- i. O preço de compra;
- ii. Os impostos de importação e outros tributos não recuperáveis;
- iii. Frete (transporte);
- iv. Seguro;
- v. Manuseio; e
- vi. Outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e suprimentos.

Descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na determinação do custo de aquisição.

8.4.2.4 Imobilizado

O ativo imobilizado é o item tangível que é mantido para o uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, ou para fins administrativos, inclusive os decorrentes de operações que transfiram para a entidade os benefícios, riscos e controle desses bens, cuja utilização se dará por mais de um período (exercício).

Só deverão ser registrados no imobilizado do operador aqueles adquiridos por este, com funções acessórias como, por exemplo, veículos e outros equipamentos necessários à manutenção e operação da infraestrutura. Ao término do contrato de manutenção e operação da infraestrutura do PISF, esses bens serão reversíveis ao poder concedente.

Os itens de imobilizado deverão ser classificados em bens móveis e bens imóveis.

Bens móveis são bens corpóreos, que têm existência material e que podem ser transportados por movimento próprio ou removidos por força alheia sem alteração da substância ou da destinação econômico-social, para a produção de outros bens ou serviços. São exemplos de bens móveis as máquinas, aparelhos, equipamentos, ferramentas, bens de informática (equipamentos de processamento de dados e de tecnologia da informação), móveis e utensílios, materiais culturais, educacionais e de comunicação, veículos, bens móveis em andamento, dentre outros.

Já os bens imóveis são bens vinculados ao terreno que não podem ser retirados sem destruição ou danos. São exemplos deste tipo de bem os imóveis residenciais, comerciais, edifícios, terrenos, aeroportos, pontes, viadutos, obras em andamento, hospitais, dentre outros.

Reconhecimento inicial

O ativo imobilizado deverá ser reconhecido inicialmente com base no valor de aquisição, produção ou construção, quando os custos são incorridos, incluindo os custos iniciais e os subsequentes.

O custo de um item do imobilizado deve ser reconhecido como ativo sempre que for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e se o custo ou valor justo do item puder ser mensurado com segurança. Partindo dessa premissa, o item do imobilizado deve ter uma base monetária confiável.

Partes sobressalentes principais e equipamentos em espera se qualificam como ativo imobilizado quando a entidade espera usá-los durante mais de um período.

Quando se tratar de ativos imobilizados obtidos a título gratuito, estes devem ser registrados pelo valor justo na data de sua aquisição, sendo que deverá ser considerado o valor resultante da avaliação obtida com base em procedimentos técnicos ou valor patrimonial definido nos termos da doação.

Deve ser evidenciado em notas explicativas o critério de mensuração ou avaliação dos ativos do imobilizado obtidos a título gratuito, bem como a eventual impossibilidade de sua valoração, devidamente justificada.

Se o prazo de pagamento excede os prazos normais de crédito, a diferença entre o preço equivalente à vista e o total dos pagamentos deve ser reconhecida como variação patrimonial diminutiva com juros durante o período do crédito.

Mensuração inicial

Os elementos do custo de um ativo imobilizado compreendem:

- a. Seu preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e tributos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos;
- b. Quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessários para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração.

Pode-se citar alguns exemplos de custos diretamente atribuíveis:

- a. custos de pessoal decorrentes diretamente da construção ou aquisição de item do ativo imobilizado;
- b. custos de preparação do local;
- c. custos de frete e manuseio (para recebimento e instalação); e
- d. honorários profissionais.

Por outro lado, não se consideram custo de um item do ativo imobilizado os custos administrativos e outros custos indiretos.

O reconhecimento dos custos no valor contábil de um item do ativo imobilizado cessa quando o item está no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração. Portanto, os custos incorridos no uso ou na transferência ou reinstalação de um item não são incluídos no seu valor contábil, como, por exemplo, os custos incorridos durante o período em que o ativo ainda não está sendo utilizado ou está sendo operado a uma capacidade inferior à sua capacidade total.

Mensuração após reconhecimento inicial

Após o reconhecimento inicial, o operador deve valorar o imobilizado pelo modelo do custo, que consiste em reconhecê-lo por seu valor de aquisição, produção ou construção menos a depreciação acumulada e as perdas acumuladas por imparidade. A política adotada deve ser aplicada a todos os ativos imobilizados.

Os gastos posteriores à aquisição ou ao registro de elemento do ativo imobilizado devem ser incorporados ao valor desse ativo quando houver possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços. Qualquer outro gasto que não gere benefícios futuros deve ser reconhecido como despesa do período em que seja incorrido.

O valor justo de terrenos e edifícios é normalmente determinado com base no mercado. Para diversos ativos, o valor justo será prontamente determinável com referência a preços cotados em mercado ativo e líquido.

Caso não haja nenhuma evidência disponível para determinar o valor de mercado em um mercado ativo de um item de terrenos e edifícios, o valor justo do item pode ser estabelecido com referência a outros itens com características semelhantes, em circunstâncias e locais semelhantes.

Caso não haja evidências baseadas no mercado para atribuição do valor justo, pelo fato da natureza especializada do item do ativo imobilizado, a entidade pode precisar estimar o valor justo usando, por exemplo, o custo de reposição, o custo de reposição depreciado, o custo de restauração ou a abordagem de unidades de serviço.

O custo de reposição depreciado de um item do ativo imobilizado pode ser estabelecido com referência ao preço de mercado de compra dos componentes usados para produzir o ativo ou um índice de preço para ativos iguais ou semelhantes baseados no preço de períodos passados.

Observações importantes:

O operador não deverá reconhecer no valor contábil de um item do ativo imobilizado os custos da manutenção periódica do item (por exemplo: custos de mão-de-obra, produtos consumíveis). Esses custos são reconhecidos no resultado do exercício quando incorridos.

O operador deve reconhecer no valor contábil de um item do ativo imobilizado o custo da reposição de parte desse item, sempre que houver uma melhoria ou adição complementar significativa no bem e se o custo puder ser mensurado com segurança. Além disso, o valor contábil das peças que são substituídas deve ser baixado. Assim, os gastos posteriores à aquisição ou ao registro de elemento do ativo imobilizado devem ser incorporados ao valor desse ativo quando houver possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços. Nesse caso, para se realizar a depreciação do bem com o valor ajustado após a ativação dos custos com melhorias e adições complementares, a entidade poderá:

- a. Depreciar a parte complementar do bem ora adquirida separadamente; ou
- b. Estabelecer novo critério de depreciação do bem que recebeu a melhoria ou a adição complementar. Qualquer outro gasto que não gere benefícios futuros deve ser reconhecido como variação patrimonial diminutiva do período em que seja incorrido.

Depreciação, amortização e exaustão

Quando os elementos do ativo imobilizado tiverem vida útil econômica limitada, ficam sujeitos a depreciação e amortização sistemática durante esse período. Os institutos da depreciação e amortização têm como característica fundamental a redução do valor do bem.

A depreciação é feita para elementos patrimoniais tangíveis e tem múltiplas causas da redução do valor - o uso, a ação da natureza e obsolescência, de forma que se inicia a partir do momento em que o item do ativo se tornar disponível para uso.

A amortização é realizada para elementos patrimoniais de direitos de propriedades e bens intangíveis. A causa que influencia a redução do valor é a existência ou exercício de duração limitada, prazo legal ou contratualmente limitado.

A apuração da depreciação, amortização e exaustão deve ser feita mensalmente, quando o item do ativo estiver em condições de uso. Ao final de cada exercício financeiro a entidade deve realizar a revisão da vida útil e do valor residual do item do ativo. Ao fim da depreciação o valor líquido contábil deve ser igual ao valor residual.

Transferência de ativos

No caso de transferências de ativos, o valor a atribuir deve ser o valor contábil líquido constante dos registros da entidade de origem. Em caso de divergência deste critério com o fixado no instrumento de autorização da transferência, o mesmo deve ser evidenciado em notas explicativas.

Baixa do Valor Contábil de um Item do Ativo Imobilizado

A baixa do valor contábil de um item do ativo imobilizado deverá ser feita por sua alienação ou quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços com a sua utilização ou alienação.

Os ganhos ou perdas decorrentes desta baixa deverão ser reconhecidos no resultado patrimonial, sendo determinados pela diferença entre o valor líquido da alienação, se houver, e o valor contábil do item.

Divulgação

Deverão ser divulgados, para cada grupo de ativo imobilizado:

- a. Os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto;
- b. Os métodos de depreciação utilizados;
- c. As vidas úteis ou taxas de depreciação utilizadas;
- d. O valor contábil bruto e a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período; e
- e. A conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando:
 - i. Adições;
 - ii. Baixas;
 - iii. Aquisições por meio de combinações de negócios;
 - iv. Reduções decorrentes de perda por redução ao valor recuperável de ativos reconhecida ou revertida diretamente no patrimônio líquido;
 - v. Depreciações.

O operador deve ainda divulgar a natureza e o efeito de uma mudança de estimativa contábil que tenha impacto no período corrente ou que seja esperada por afetar períodos subsequentes. Para ativos imobilizados, tal divulgação pode resultar de mudanças de estimativas relativas a:

- a. Valores residuais;
- b. Custos estimados de desmontagem, remoção ou restauração de itens do ativo imobilizado; c. Vidas úteis; e
- c. Métodos de depreciação.

8.4.3 Redução ao valor recuperável

A entidade deve avaliar se há alguma indicação de que um ativo imobilizado possa ter sofrido perda por irrecuperabilidade.

Caso o valor contábil de um ativo imobilizado ou intangível apresente valor acima da quantia que será recuperada através do uso ou da venda desse ativo, é possível afirmar que esse ativo está em imparidade (impairment). Note que a execução de um teste de imparidade deve considerar primeiramente a utilidade do ativo, pois a maioria dos ativos do setor público é mantida continuamente para fornecer serviços ou bens públicos, sendo o seu valor em uso provavelmente maior do que seu valor justo menos os custos de alienação.

A redução ao valor recuperável não deve ser confundida com a depreciação. Esta é entendida como o declínio gradual do potencial de geração de serviços por ativos de longa duração, ou seja, a perda do potencial de benefícios de um ativo motivada pelo desgaste, uso, ação da natureza ou obsolescência. Já o impairment é a desvalorização de um ativo quando seu valor contábil excede seu valor recuperável.

Redução ao valor recuperável pode ser entendida como uma perda dos futuros benefícios econômicos ou do potencial de serviços de um ativo, além da depreciação. Se o valor recuperável for menor que o valor líquido contábil, este deverá ser ajustado. Destarte, a redução ao valor recuperável é um instrumento utilizado para adequar o valor contábil dos ativos à sua real capacidade de retorno econômico. Assim, reflete um declínio na utilidade de um ativo para a entidade que o controla.

O ativo é considerado como tendo sofrido perda por irrecuperabilidade quando não for mais capaz de prover à entidade com potencial de serviços.

8.4.4 Identificação de Perda por Irrecuperabilidade

A entidade deve avaliar se há qualquer indicação de que um ativo possa ter o seu valor reduzido ao valor recuperável, sem possibilidade de reversão desta perda em um futuro próximo. Caso isso aconteça, deverá estimar o valor da perda por meio de testes de recuperabilidade.

Assim, ao avaliar se há alguma indicação de que um ativo possa ter sofrido perda por irrecuperabilidade, a entidade deve considerar fontes externas e internas de informações.

Fontes Externas de Informação

- a. Cessação total ou parcial das demandas ou necessidade dos serviços fornecidos pelo bem.
- b. Para os casos em que haja um mercado ativo e o bem não puder mais ser utilizado, o valor de mercado desse bem caiu significativamente, mais do que seria esperado pela passagem do tempo ou uso normal.
- c. Mudanças significativas, de longo prazo, com efeito adverso para a entidade ocorreram ou estão para ocorrer no ambiente tecnológico, legal ou de política de governo no qual a entidade opera.

Fontes Internas de Informa o

- a. Evidência de danos físicos no ativo.
- b. Mudanças significativas de longo prazo, com efeito adverso sobre a entidade, que ocorrem durante o período, ou que devem ocorrer em futuro próximo, na medida ou maneira em que um ativo   ou será usado. Essas mudanças incluem o ativo que deixa de gerar benefícios econômicos futuros, a existência de planos de descontinuidade ou reestrutura o da opera o a qual um ativo pertence, ou planos para aliena o de um ativo antes da data anteriormente esperada; e
- c. Evidência disponível, proveniente de relatório interno, que indique que o desempenho dos serviços de um ativo   ou será pior do que o esperado. Os relatórios internos podem indicar que um ativo não está executando como esperado.

Estes fatores não são exaustivos, podendo a entidade identificar outros fatores de que um ativo pode ter sofrido perda por irrecuperabilidade.

A aplica o da perda por irrecuperabilidade pode indicar que a vida útil remanescente, o método de deprecia o ou o valor residual do ativo necessitem ser revisados.

8.4.5 Mensura o do Valor Recuperável do Ativo

Valor recuperável   o maior valor entre o valor justo menos os custos de aliena o de um ativo e o seu valor em uso.

Para determinar o valor justo menos os custos de aliena o, deve-se deduzir as despesas de venda, exceto as que já foram reconhecidas como passivo. Exemplos dessas despesas são as despesas legais, impostos, despesas de remo o do ativo e despesas diretas incrementais para deixar o ativo em condi o de venda.

  importante destacar que a execu o de um teste de imparidade não deve considerar como parâmetro único o valor de mercado, mas também o valor em uso do ativo, pois a maioria dos ativos do setor público   mantida continuamente para fornecer serviços ou bens públicos, sendo o seu valor em uso provavelmente maior do que seu valor justo menos os custos de aliena o.

8.4.6 Reconhecimento e Mensuração de uma Perda por Irrecuperabilidade

A perda por irrecuperabilidade do ativo deverá ser reconhecida no resultado patrimonial, tendo como contrapartida uma conta retificadora.

Depois do reconhecimento de uma perda por irrecuperabilidade, a variação patrimonial diminutiva de depreciação, amortização ou exaustão do ativo deve ser ajustada em períodos futuros para alocar o valor contábil revisado do ativo, menos seu valor residual, se houver, em uma base sistemática sobre sua vida útil remanescente.

A redução ao valor recuperável pode ser realizada através da elaboração de um laudo técnico por perito ou entidade especializada, ou ainda através de relatório de avaliação realizado por uma comissão de servidores. O laudo técnico ou relatório de avaliação conterá ao menos, as seguintes informações:

- a. documentação com descrição detalhada de cada bem avaliado;
- b. a identificação contábil do bem;
- c. critérios utilizados para avaliação e sua respectiva fundamentação;
- d. vida útil remanescente do bem;
- e. data de avaliação; e
- f. a identificação do responsável pelo teste de recuperabilidade.

8.4.7 Reversão de uma Perda por Irrecuperabilidade

A entidade deve avaliar na data de encerramento das demonstrações contábeis se há alguma indicação, com base nas fontes externas e internas de informação, de que uma perda por irrecuperabilidade reconhecida em anos anteriores deva ser reduzida ou eliminada. O registro será a reversão de uma perda por irrecuperabilidade.

Fontes externas de informação

- a. o ressurgimento da demanda ou da necessidade de serviços fornecidos pelo ativo;
- b. a ocorrência, durante o período ou em futuro próximo, de mudanças significativas de longo prazo, com efeito favorável sobre a entidade, no ambiente tecnológico, legal ou político no qual a entidade opera.

Fontes Internas de Informação

- a. a ocorrência, durante o período ou em futuro próximo, de mudanças significativas de longo prazo, com efeito favorável sobre a entidade, na medida que o ativo é usado ou previsto de ser usado. Estas mudanças incluem os custos incorridos durante o período para melhorar ou aumentar o desempenho de um ativo ou para reestruturar a operação à qual este ativo está relacionado;
- b. uma decisão para recomeçar a construção do ativo que foi previamente interrompida antes da conclusão, ou antes de estar em capacidade de operar;
- c. existe evidência nos relatórios internos que indica que o desempenho do ativo é ou será melhor do que o esperado.

Estes fatores não são exaustivos, podendo a entidade identificar outras indicações de uma reversão de uma perda por irrecuperabilidade, exigindo que a entidade determine por estimativa novamente o valor de serviço recuperável do ativo.

A reversão reflete um aumento no valor recuperável estimado para um ativo, seja pelo seu uso ou pela sua venda, desde a data em que a entidade reconheceu a última perda por irrecuperabilidade para este ativo.

O aumento do valor contábil de um ativo atribuível à reversão de perda por irre recuperabilidade não deve exceder o valor contábil que teria sido determinado (líquido de depreciação ou amortização), caso nenhuma perda por irre recuperabilidade tivesse sido reconhecida em anos anteriores.

A reversão da perda por irre recuperabilidade de um ativo deve ser reconhecida diretamente no resultado. Depois que a reversão da perda por irre recuperabilidade é reconhecida, a variação patrimonial diminutiva de depreciação ou amortização para o ativo deve ser ajustada em períodos futuros para alocar o valor contábil revisado do ativo menos, se aplicável, seu valor residual, em base sistemática sobre sua vida útil remanescente.

8.4.8 Divulgação

O operador deverá evidenciar as seguintes informações para cada classe de ativos:

- a. o valor das perdas por irre recuperabilidade reconhecidas no resultado durante o período; e
- b. o valor das reversões de perdas por irre recuperabilidade reconhecidas no resultado do período.

A entidade deverá evidenciar as seguintes informações para cada perda por irre recuperabilidade ou reversão reconhecida durante o período:

- a. Os eventos e as circunstâncias que levaram ao reconhecimento ou reversão da perda por irre recuperabilidade;
- b. O valor da perda por irre recuperabilidade reconhecida ou revertida;
- c. A natureza do ativo;
- d. O segmento ao qual o ativo pertence;
- e. Se o valor recuperável do ativo é seu valor justo menos os custos de alienação ou seu valor em uso;
- f. Se o valor recuperável for determinado pelo valor justo menos os custos de alienação (o valor foi determinado por referência a um mercado ativo);
- g. Se o valor recuperável for determinado pelo valor em uso.

9 Custos Operacionais do PISF

O Decreto 5.995/05 (alterado pelos decretos 6.969/09 e 8.207/14) dispõe que os custos de operação do PISF ficam divididos em custos fixos e custos variáveis, incluindo percentual de administração da Operadora Federal. Os custos operacionais fixos inerentes ao PISF são, dentre outros, aqueles que ocorrem mesmo sem bombeamento de água e neles são incluídos:

- I. a demanda de energia elétrica;
- II. os custos administrativos (de gestão e controle), inclusive percentual de administração da Operadora Federal;
- III. a cobrança de taxas eventuais decorrentes de compensações na bacia do São Francisco;
- IV. a manutenção das estruturas e equipamentos que compõem o PISF;
- V. os custos anuais de seguros, impostos e taxas de caráter fixo; e
- VI. os custos dos programas ambientais exigidos durante a operação do PISF.

Os custos operacionais variáveis inerentes ao PISF são aqueles que ocorrem quando há bombeamento de água e neles estão incluídos:

- I. o consumo de energia elétrica, inclusive percentual de administração da Operadora Federal nos limites postos no Plano de Gestão Anual;
- II. os encargos tributários respectivos; e
- III. os demais gastos exigidos para o funcionamento adequado da prestação do serviço.

Para fins tarifários, objetivando calcular a Receita Requerida do PISF, será utilizada a seguinte fórmula:

$$RR = CF + CV + CA + DA + TA + DEP$$

Onde: RR: Receita Requerida. Receita anual resultante do equilíbrio do fluxo de caixa livre mínimo necessário para cobrir os custos de operação e manutenção eficientes do projeto, e não inclui amortização dos investimentos.

CF: Custos fixos. Aqueles que ocorrem mesmo quando não há bombeamento pelo PISF, sendo composto por:

- Custos de manutenção: valor referente à manutenção das estruturas e equipamentos que compõe o PISF;
- Custos de Operação: valor referente à operação do projeto;
- Demanda de Energia Elétrica: custo da demanda de energia elétrica contratada;
- Seguros: seguros contratados pela Operadora Federal para garantir a continuidade da prestação do serviço;
- Cobrança pelo Uso da Água: Valor da Cobrança pelo Uso da Água previsto na lei 9.433/1997, arrecadado pela ANA e apropriado ao Comitê da Bacia Hidrográfica do Rio São Francisco;
- Taxa de administração – parcela fixa
- Outros custos fixos: Demais custos fixos não elencados, mas que a Operadora Federal demonstra sua incidência sobre a prestação do serviço.

CV: Custos variáveis. Aqueles que ocorrem quando há bombeamento pelo PISF, sendo composto por:

- Consumo de Energia Elétrica: custos relativos ao consumo de energia elétrica, associados à operação pela Companhia;
- ICMS Energia Elétrica;
- Taxa de administração – parcela variável;
- Outros custos variáveis: Demais custos variáveis não elencados, mas que a Operadora Federal demonstra sua incidência sobre a prestação do serviço.

CA: Custos Ambientais. Custo de implementação de programas ambientais definidos nas condicionantes das licenças emitidas pelo Ibama e que tem prazo de execução ao longo da operação do projeto.

DA: Despesas Administrativas.

As despesas administrativas incorridas pela Operadora Federal com pessoal, material, aquisições de serviços e produtos vinculados às atividades administrativas deverão ser alocadas através de método de rateio.

TA: Taxa de Administração.

Remuneração a ser paga à Operadora Federal pelo serviço de adução de água bruta, conforme definido no Decreto 5995/2006, cuja finalidade é que seja utilizada para a melhoria de sua capacidade operacional, de gestão e controle do PISF. Isso significa a utilização em cursos de capacitação para sua equipe, a contratação de estudos e projetos para melhoria e aperfeiçoamento de seus processos gerenciais e a aquisição de softwares e equipamentos para um melhor controle operacional do projeto.

IM: Impostos.

Os impostos e contribuições incidentes sobre a Operadora Federal na prestação de serviço de adução de água bruta pelo PISF.

DEP: Depreciação.

Valor referente a depreciação dos investimentos realizados pela Operadora Federal. A questão das garantias precisará ser revista, quando da configuração do arranjo MDR e CODEVASF.

9.1 Sistema de Custos do Governo Federal – SIC

Para mensurar, controlar e avaliar os custos do PISF, a fim de produzir informações úteis ao processo de tomada de decisão, o operador deverá implantar um sistema de custeio que forneça informações fidedignas, relevantes e permita comparabilidade ao longo do tempo, gerando informações em diferentes níveis de detalhamento mediante a geração de relatórios sob várias perspectivas.

As informações devem proporcionar maior transparência e evidenciação do uso dos recursos públicos, além apoiar a avaliação de resultados e desempenhos.

Nesse contexto, a Lei Complementar nº 101 de 2000 estabelece que a Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

Em razão disso, o Acórdão TCU nº 1.078 de 2004 determinou que fossem adotadas “providências para que a Administração Pública Federal possa dispor com maior brevidade possível de sistema de custos que permita, entre outros, a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária e financeira de responsáveis”, ante o disposto na Lei de Responsabilidade Fiscal e na LDO para 2004.

Diante do exposto, em 2009 – 2010, a Secretaria do Tesouro Nacional desenvolveu Sistema de Custos do Governo Federal – SIC - que é um sistema de informação capaz de mensurar, controlar e avaliar os custos da entidade, a fim de produzir informações úteis ao processo de tomada de decisão, sendo homologado em 2010 por diversos órgãos do Governo.

Em 2011 o sistema foi implementado com definição das suas atribuições e abrangência, normatizadas pelas portarias nº 157 e 716 de 2011 da Secretaria do Tesouro Nacional.

Portanto, para apuração dos custos reais relacionados ao PISF, o operador deverá utilizar o SIC, definindo os centros de custos e subcentros de custos, rateando, quando necessário, as Variações Patrimoniais Diminutivas - VPD, geradas no ambiente SIAFI WEB para alocação nos centros de custos.

O mapeamento das informações deverá ser feito tendo por base os seguintes centros de custo:

Eixo Leste

- Eixo Principal

Eixo Norte

- Eixo principal
- Ramal do Apodi
- Ramal do Piancó
- Rio Piranhas

Para cada centro de custo os custos devem ser segregados de acordo com os itens que compõem as tarifas de disponibilidade e de consumo, quais sejam:

| Tarifa de disponibilidade: | Tarifa de consumo: |
|--|--------------------------------------|
| Operação e Manutenção (O&M) | Energia Elétrica variável (Eev) |
| Fundo de Reposição de Ativos (FRA) | Taxa de Administração Variável (TAv) |
| Cobrança pelo uso dos recursos hídrico (CPA) | |
| Taxa de Administração Fixa (Taf) | |
| Energia Elétrica Fixa (EEf) | |
| Custos Ambientais (CA) | |
| Despesas Administrativas (DA) | |
| Impostos (Trib) | |
| Depreciação (D) | |

10 Bibliografia e demais materiais pesquisados

Os principais materiais técnicos e legais utilizados como fonte de pesquisa e padronização obrigatória no processo de elaboração deste Manual de Contabilidade foram os seguintes:

Legislações

- 1 - Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 - Lei das Sociedades por Ações;
- 2 - Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 - Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para Elaboração e Controle dos Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e Distrito Federal;
- 3 - Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001 – Organiza e Disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal;
- 4 - Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009 - alterou a Lei 9.984/00, a ANA recebeu a atribuição de “regular e fiscalizar, quando envolverem corpos d'água de domínio da União, a prestação dos serviços públicos de irrigação, se em regime de concessão, e adução de água bruta;
- 5 - Lei nº 13.303, de 30 de junho de 2016 - Dispõe sobre o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- 6- Lei Complementar nº 101 de 2000 - Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências;
- 7 - Decreto nº 5.995, de 19 de dezembro de 2006, alterado pelo Decreto nº 8.207 de 2014 – Institui o Sistema de Gestão do Projeto de Integração do Rio São Francisco com Bacias Hidrográficas do Nordeste Setentrional.

Manuais

- 1 - Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP - 2021) - Com o objetivo de uniformizar as práticas contábeis, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), em conjunto com o Grupo Técnico de Procedimentos Contábeis (GTCON), elaborou o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), adequado aos dispositivos legais vigentes, às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC T SP), aos padrões internacionais de Contabilidade do Setor Público e às regras e procedimentos de Estatísticas de Finanças Públicas reconhecidas por organismos internacionais;
- 2- Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP – 8ª edição – 2018) permite e regulamenta o registro da aprovação e execução do orçamento, resgatam o objeto da contabilidade – o patrimônio, e busca a convergência aos padrões internacionais, tendo sempre em vista a legislação nacional vigente e os princípios da ciência contábil.
- 3- Manual de Contabilidade do Setor Elétrico (ANEEL – 2015).
- 4 - Manual de Contabilidade Regulatória aplicado ao Projeto de Integração do Rio São Francisco com Bacias Hidrográficas do Nordeste Setentrional – PISF – 1ª versão.

Diretrizes Contábeis

- 1 - Normas Brasileiras de Contabilidade NBC TSP.