

**AJES - FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE
DO JURUENA
CURSO: BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**CONTABILIDADE PÚBLICA X CONTABILIDADE EMPRESARIAL: DIFERENÇAS
NOS REGISTROS CONTÁBEIS**

Autor: Alison Rodrigo Soares

Orientador: Profº. Me. Wilson Antunes de Amorim

JUÍNA/2016

**AJES - FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE
DO JURUENA
CURSO: BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**CONTABILIDADE PÚBLICA X CONTABILIDADE EMPRESARIAL: DIFERENÇAS
NOS REGISTROS CONTÁBEIS**

Autor: Alison Rodrigo Soares

Orientador: Profº. Me. Wilson Antunes de Amorim

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado ao curso de bacharelado em Ciências Contábeis, da Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena - AJES, como requisito parcial para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

JUÍNA/2016

**AJES - FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE
DO JURUENA**

CURSO: BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

BANCA EXAMINADORA

ESP. JAQUELINE DA SILVA MARQUES

ESP. NATANIEL TOMASINI

ORIENTADOR

Prof. Me. WILSON ANTUNES DE AMORIM

Dedico este trabalho a minha querida Vó, Carlina Soares, que hoje não está presente, fisicamente, para ver esse momento, tão importante da minha vida, mas está em meus pensamentos. Dedico á ela, que sempre sonhou em ver seu neto formado e hoje sou um homem “estudado” que ela tanto sonhou. Está concretizado o nosso sonho. Obrigado por tudo, te amo.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus por este momento único em minha vida, em que estou realizando um sonho depois de anos de muita luta, mas sempre acreditando nos propósitos que o Senhor me reservou.

Agradeço à minha família que, de maneira espetacular, sempre me motivou até chegar a este momento, essa vitória é nossa.

Agradeço à minha mãe, Edineia Goudart, por tudo que fez por mim até o momento, mesmo distante me ensinou valores únicos, de cidadania e respeito que sempre contribuirão na minha carreira profissional, te amo incondicionalmente. A meu pai, Edilson Soares, que esteve ao meu lado, como um guerreiro. Este momento de felicidade eu compartilho com vocês.

Agradeço às minhas irmãs, Aline e Adriana Soares, que diversas vezes me lembraram que estariam felizes e orgulhosas ao ver minha caminhada concluída com sucesso.

Agradeço à minha turma “Contabilidade Rústica” que foram amigos, parceiros, irmãos que ensinaram muito. Vocês foram à segunda família, que Deus colocou em minha vida. Muito obrigado por tudo.

Agradeço ao meu professor, Me. Wilson Antunes de Amorim, que me orientou de maneira satisfatória, com muita paciência e dedicação. Meus eternos agradecimentos mestre.

Finalizando, agradeço ao corpo docente da instituição, em especial aos professores (as): Esp. Nataniel Tomasini, Esp. Jaqueline da Silva Marques e Professora. Me. Terezinha Márcia de Carvalho Lino, aos colaboradores da Faculdade que sempre estiveram à disposição e a todos os que de alguma forma contribuíram para minha formação acadêmica.

“Eu chamo de bravo aquele que ultrapassou seus desejos, e não aquele que venceu seus inimigos; pois a mais dura das vitórias é a vitória sobre si mesmo”.

(Aristóteles)

RESUMO

A contabilidade está diretamente envolvida nas mais diversas atividades realizadas pelo homem através dela podem-se tomar decisões que influenciam tanto no patrimônio das empresas, quanto indiretamente na vida das pessoas. Pode-se dizer ainda que a contabilidade é uma ferramenta de transparência das atividades realizadas por uma azienda, e em um contexto mais abrangente, a contabilidade é a maior aliada no controle de um patrimônio. Além disso, a contabilidade destaca-se como método de controle das aplicações dos entes públicos, e tem papel fundamental na prestação de serviços para a sociedade. Este trabalho intitulado “Contabilidade Pública x Contabilidade Empresarial: Diferenças nos Registros Contábeis”, busca identificar as formas de lançamento de despesas e receitas entre a contabilidade pública e a contabilidade empresarial. Serão conceituadas receitas e despesas na visão da contabilidade pública e na contabilidade empresarial, para um melhor entendimento dos fatores essenciais para o patrimônio das entidades. A fim de entender os objetivos propostos, foi realizada uma pesquisa bibliográfica descritiva, sobre a história da contabilidade, bem como a contextualização das normas e princípios que regem a mesma, enfocando nas formas de registros contábeis, de receitas e despesas, na contabilidade pública e empresarial, de maneira que foram criadas figuras que demonstram possíveis lançamentos que podem ser realizados. E por fim, realizou-se uma avaliação descritiva demonstrando peculiaridades as receitas e despesas, bem como as formas de entendimento e registro entre a contabilidade pública e a contabilidade empresarial.

Palavras chave: Decisões, Patrimônios e Ferramentas.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Receitas Públicas e Empresariais.....	29
Quadro 2 - Receitas Correntes.....	30
Quadro 3 - Receitas de Capital.....	31
Quadro 4 - Forma de Lançamento das Receitas com Vendas	32
Quadro 5 - Receita de Prestação de Serviços	33
Quadro 6 - Receitas Financeiras.....	33
Quadro 7 - Receitas Não Operacionais	34
Quadro 8 - Despesas Públicas e Empresariais.....	35
Quadro 9 - Despesas Corrente.....	37
Quadro 10 - Despesas de Capital.....	38
Quadro 11 - Forma de Lançamento das Despesas com Vendas	39
Quadro 12 - Forma de Lançamento da Despesa Financeira.....	39
Quadro 13 - Forma de Lançamento das Despesas Administrativas.....	40
Quadro 14 - Forma de Lançamento das Despesas Operacionais e Não Operacionais.....	40

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Classificação das Contas de Receitas	30
Figura 2 - Classificação das Contas de Despesas	38

LISTA DE ABREVIATURAS

ABRASCA	Associação Brasileira das Companhias Abertas
APIMEC	Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais;
BOVESPA	Bolsa de Valores de São Paulo
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
CRCs	Conselhos Regionais de Contabilidade
FIPECAFI	Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuárias e Financeiras
IASC	International Accounting Standards Committee
IAS	International Accounting Standard
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
SIC	Standing Interpretations Committee
USP	Universidade de São Paulo

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 PROBLEMATIZAÇÃO.....	13
1.2 OBJETIVOS.....	13
1.2.1 OBJETIVO GERAL	13
1.2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	14
1.3 JUSTIFICATIVA.....	14
1.4 DELIMITAÇÃO DO TRABALHO.....	15
1.5 ESTRUTURA DO TRABALHO.....	15
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	17
2.1 CONTABILIDADE: HISTÓRIA E DESENVOLVIMENTO.....	17
2.1.1 CONTABILIDADE NA ANTIGUIDADE.....	17
2.1.2 CONTABILIDADE CONTEMPORÂNEA.....	18
2.1.3 CONTABILIDADE NA ERA MODERNA	19
2.1.4 CONTABILIDADE NO BRASIL.....	19
2.2 PRINCÍPIOS E NORMAS INTERNACIONAIS DA CONTABILIDADE	20
2.3 CONTABILIDADE EMPRESARIAL.....	25
2.4 CONTABILIDADE PÚBLICA.....	26
2.5 RECEITAS E DESPESAS: CONCEITO E CLASSIFICAÇÃO	28
2.5.1 RECEITAS	28
2.5.1.1 RECEITAS PÚBLICAS	29
2.5.1.1.1 RECEITAS CORRENTES.....	30
2.5.1.1.2 RECEITAS DE CAPITAL	31
2.5.1.2 RECEITAS EMPRESARIAIS	31
2.5.1.2.1 RECEITA COM VENDAS	31
2.5.1.2.2 PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	32
2.5.1.2.3 RECEITAS FINANCEIRAS	33
2.5.1.2.4 RECEITAS NÃO OPERACIONAIS.....	33
2.5.2 DESPESAS.....	34
2.5.2.1 DESPESAS PÚBLICAS.....	35
2.5.2.2 DESPESAS EMPRESARIAIS.....	39

2.5.2.2.1 DESPESA COM VENDAS	39
2.5.2.2.2 DESPESA FINANCEIRA	39
2.5.2.2.3 DESPESAS ADMINISTRATIVAS	39
2.5.2.2.4 DESPESAS OPERACIONAIS E NÃO OPERACIONAIS	40
3 METODOLOGIA	41
3.1 QUANTO AOS FINS	41
3.1.1 PESQUISA DESCRITIVA	41
3.2 QUANTO AOS MEIOS.....	41
3.2.1 PESQUISA BIBLIOGRAFICA	41
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	43
REFERÊNCIAS.....	46

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade está inserida nos mais diversos ramos de atuação, como um meio de controle das finanças das entidades. Além disso, Costa, (2009), afirma que a contabilidade tem como finalidade:

“Fazer o controle do patrimônio, fornece informações sobre a composição do patrimônio e as variações patrimoniais, bem como apurar o resultado das atividades econômicas desenvolvidas para alcançar seus fins, que podem ser lucrativos ou sociais.” (COSTA, 2009, p.29).

O crescimento dessa ciência ao longo dos séculos possibilitou a evolução dos conceitos básicos que visam à proteção do patrimônio, e que ocorrem com os mais variados atos, responsáveis pela geração de informações. A maneira como estas informações são direcionadas deve ser acompanhada de perto pela contabilidade, que segundo, Favero et al, (2005), “(...) desenvolveu-se buscando responder aos anseios da sociedade, tendo como objetivo gerar informações para controle, e tomada de decisões” (FAVERO et al., 2005, p.01).

Essas formações são obtidas, pela contabilidade, através de documentos que traduzem as ações tomadas pela entidade, como notas de compra e venda, entre outros que identificam alguma reação ao patrimônio. Pode-se dizer que a contabilidade está inserida no dia a dia de todas as entidades, dos mais variados setores da economia mundial.

Entre todos os ramos existentes da contabilidade, pode-se enfatizar a contabilidade pública e a empresarial, uma com a finalidade auxiliar na administração do patrimônio público, buscando informar, com transparência todas as ações dos gestores de um governo e a outra que visa a geração de informações, de forma ampla, sobre possíveis variações das atividades mercantis, no patrimônio de uma empresa, respectivamente.

Visando demonstrar como a contabilidade tem papel essencial dentro de uma entidade destacar-se-á, como são registradas as despesas e as receitas, essenciais na vida financeira das entidades inseridas na contabilidade pública e empresarial. Ressalta-se que o entendimento de lançamento contábil nestas áreas possui princípios de lançamentos diferentes, obedecendo cada um a sua finalidade.

Ao longo desse trabalho será possível visualizar como estes registros são fundamentais para os gestores das entidades e como a contabilidade está introduzida em cada setor, objetivando entender os lançamentos que ocorrem no setor público e privado, para um melhor controle do patrimônio.

1.1 PROBLEMATIZAÇÃO

O problema e a busca pela resposta são motivos que predominam em todo o trabalho. “Contudo, na acepção científica, problema é qualquer questão não solvida e que é objeto de discussão, em qualquer domínio do conhecimento”. Gil (2012, p. 33).

Sendo assim, o trabalho buscar elucidar o problema com a seguinte indagação: As formas de registros contábeis, das receitas e despesas, são as mesmas tanto na contabilidade empresarial quanto na contabilidade pública?

1.2 OBJETIVOS

O objetivo do trabalho, segundo Cervo e Bervian (2002, p. 83) está relacionado à “natureza do trabalho, o tipo de problema a ser selecionado, o material a coletar etc.”.

A natureza do trabalho pode ser intrínseca, na qual refere-se aos problemas que devem ser resolvidos ou extrínsecos quando se trata de trabalhos relacionados ao meio acadêmico, conclusão de cursos de formação ou quando produção de um trabalho original.

1.2.1 OBJETIVO GERAL

Segundo Marconi e Lakatos (2001, p. 221), o objetivo geral “está ligado a uma visão global e abrangente do tema. Relaciona-se com o conteúdo intrínseco, que dos fenômenos e eventos, quer das ideias estudadas”.

Desta forma, este trabalho tem como objetivo:

- Pesquisar as diferenças entre registros contábeis, receitas e despesas, que ocorrem na Contabilidade Pública e na Empresarial.

1.2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Os trabalhos, para atingir o objetivo geral, conforme Marconi e Lakatos, “apresentam caráter mais concreto. Tem função intermediária e instrumental, permitindo, de um lado, atingir o objetivo geral e de outro lado, aplicar a situações particulares”. (MARCONI e LAKATOS, 2001, p.221).

- Descrever o que é contabilidade empresarial e contabilidade pública;
- Conceituar os conceitos de receitas e despesas na visão da contabilidade empresarial e pública;
- Pesquisar como as receitas e despesas são registradas na contabilidade empresarial e na contabilidade pública.

1.3 JUSTIFICATIVA

O lançamento contábil é o registro dos atos e fatos, documentados de maneira idônea, que ocorrem em uma entidade e provocam alguma alteração no seu patrimônio, obedecendo ao método das partidas dobradas, de forma que, para todo débito tem um crédito e assim um lançamento contábil.

Portanto, todos os ramos da contabilidade entendem a necessidade dos lançamentos como um fator que gera informações, porém, os diversos ramos possuem peculiaridades em relação a classificação das contas em que cada lançamento deve ser efetuado, observando nos elementos patrimoniais o tipo de alteração que essa operação implicará. Assim este trabalho procura demonstrar como são realizados esses lançamentos, as respectivas contas que são debitadas e creditadas, em dois setores que a contabilidade tem papel fundamental no controle do patrimônio, a pública e a empresarial.

A contabilidade pública é o ramo da contabilidade que tem como objetivo o controle da execução de todos os atos e fatos realizados pelos gestores com o patrimônio público, diferentemente da contabilidade empresarial que tem como objetivo as operações que geram alterações no patrimônio de uma entidade. Na contabilidade pública, as receitas são oriundas de pagamentos de impostos, concessões, taxas e etc., já a contabilidade comercial ou empresarial entende que

as receitas se apresentam através de vendas, juros, entre outras operações que envolvem o patrimônio.

Todavia, as despesas, que na contabilidade pública tem como objetivo o pagamento de serviços disponibilizados pelo Estado à sociedade, e investimentos, também apresentam diferenciação de classificação, uma vez que na contabilidade empresarial suas despesas têm o objetivo de auferir receitas.

É indispensável para a sociedade e todos que estão inseridos no dia a dia das empresas e órgãos de caráter público o entendimento de dois fatos que provocam mutações relevantes no patrimônio. Nota-se a relevância do trabalho neste quesito, pois deixa claro como são realizadas esses registros, identificado lançamentos, e contribuindo para aprimorar os registros contábeis, entre dos mais distintos setores da contabilidade.

Em suma serão identificadas as receitas bem como as despesas e como cada uma está classificada nas contas correspondentes na contabilidade pública e empresarial.

1.4 DELIMITAÇÃO DO TRABALHO

Este trabalho limitou-se a uma pesquisa descritiva bibliográfica com o intuito de verificar as diferenças nos registros contábeis das contas de despesas e receitas, entre a Contabilidade Empresarial e a Contabilidade Pública, entretanto sem entrar nas especificidades de Valores, Princípios e Plano de contas.

1.5 ESTRUTURA DO TRABALHO

O presente trabalho está organizado da seguinte maneira:

No primeiro capítulo estão, a introdução, os objetivos, objetivo geral, objetivo específico, delimitação do tema, justificativa e organização do trabalho.

Em seguida, o segundo capítulo apresenta o referencial teórico que busca uma contextualização da contabilidade.

O terceiro capítulo aborda a metodologia desse trabalho, uma pesquisa descritiva e bibliográfica.

E por fim, no quarto capítulo as considerações finais, a conclusão do trabalho, bem como os resultados obtidos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE: HISTÓRIA E DESENVOLVIMENTO

2.1.1 CONTABILIDADE NA ANTIGUIDADE

Os primeiros indícios do surgimento da contabilidade são tão antigos quanto a história da evolução social do homem primitivo, que ainda nômade reconheceu a necessidade de controle do patrimônio, bens, de caça e pesca, segundo Amorim (2003, p. 1) registrando estes bens através de “inscrições nas paredes das cavernas e grutas, e também em pedaço de ossos”. Estes registros eram uma necessidade do homem que logo se aprimorou.

Todavia foi a necessidade de produzir seu próprio alimento e se instalar em locais fixos surgindo então, segundo Amorim (2003, p. 1), “as primeiras civilizações humanas, com suas organizações, urbanas, políticas, sociais, culturais e jurídicas e mais tarde os grandes centros comerciais, assim como a linguagem escrita”, impulsionando o crescimento dessa ciência.

Os grandes avanços da área comercial aconteceram na Suméria e Babilônia, foram possíveis através da organização das sociedades pela escrita, estimulando novas técnicas de registros do patrimônio, cada vez mais aprimorada. Outro fator que culminou no crescimento da contabilidade foi o surgimento da moeda, o principal meio de comercialização entre as sociedades, assim a contabilidade teve grande avanço.

No Egito os escribas eram considerados, pelos egípcios, cargos de confiança no controle as riquezas. Conforme Sá (2007), “aos escribas se reservava a arte respeitadíssima da escrita, e por isto grande era a notoriedade que eles tinham, por conhecerem a arte refinadíssima de escriturar contas, e de zelar pela ordem e prosperidade dos patrimônios”. (SÁ, 2007, p. 21). Os mesmos eram responsáveis pelo controle e cobrança de impostos de todas as possíveis atividades econômicas da época.

Os escribas também controlavam os gastos de uma produção, que segundo Sá (2007) calculavam-se os gastos na necessidade de algum serviço ou quando era

fabricado um produto, iniciando os registros de custos, além de provisões e orçamentos que inicialmente foram influenciados pelas análises dos escribas.

Com a escrita em constante evolução, em Roma os sistemas de registros foram aperfeiçoados, e assim, segundo Sá (2007), conseguiu ter uma noção ampla das organizações do Estado, além dos patrimônios particulares de plebeus e patrícios. O audaz conhecimento dos romanos possibilitou a criação de livros mais sofisticados, que tinham como objetivo o controle do patrimônio.

2.1.2 CONTABILIDADE CONTEMPORÂNEA

Foi na Itália que houve a expansão do comércio, onde surgiu um dos principais centros da época, e consecutivamente umas das obras mais importantes da contabilidade, de Frei Luca Paccioli, que ficou mais tarde conhecido como o pai da contabilidade. Paccioli criou o método das partidas dobradas, uma teoria que evidenciou o surgimento dos débitos e créditos.

Paccioli destacou que o mesmo valor lançado em crédito deve ser lançado a débito, entendendo assim que para todo saldo credor tem um saldo devedor. A teoria teve proporções gigantescas, com rápida difusão por toda a Europa na escola Italiana de contabilidade.

Mas, segundo Iudícibus (2006), em meados do século XIX, era que ficou mais conhecida como “romântica”, tiveram grandes autores que publicaram trabalhos sobre aspectos contábeis tiveram repercussões na época, como Aldo Amazuzzi, Teodoro D’Ippolito e muitos outros, abrindo uma ampla discussão e mostrando o interesse de estudiosos no assunto.

A escola italiana sempre foi amparada por mentes muito brilhantes, sem grandes pesquisas saindo das teorias muito aplicadas e sem qualquer estudo específico, talvez por isso ao longo dos séculos o estudo da contabilidade perdeu espaço para grandes contribuições. Iudícibus (2006) cita que alguns fatores foram essenciais para essa desvalorização, como a falta de pesquisas, a insistência na desconstrução da contabilidade como ciência, falta de aplicações de pesquisas expostas e a queda do nível do ensino nas faculdades italianas.

2.1.3 CONTABILIDADE NA ERA MODERNA

Em 1887, segundo Schmidt e Santos (2006), a escola norte americana iniciou de fato com a criação da AAPA, que desenvolveu a qualificação e padronização da contabilidade, segundo os autores sendo ela dividida em gerencial e financeira.

Em 1920, houve a ascensão econômica e cultural norte americana, e, segundo Ludícibus (2006), concretizou com o surgimento das *corporations*, juntamente com o crescimento do mercado de capitais, agregado a evolução do crescimento norte americano, criando um cenário propício para o desenvolvimento das teorias, normas e práticas contábeis.

2.1.4 CONTABILIDADE NO BRASIL

No Brasil, a contabilidade também teve seus registros históricos descobertos em cavernas e grutas, mas foi a chegada da família real, com o crescimento do comércio no país, que impulsionou o crescimento dessa ciência no Brasil.

Segundo Schmidt e Santos (2006) grandes manifestações foram marcantes para o crescimento e desenvolvimento da contabilidade no Brasil. Em 1808, D. João VI, criou o alvará para os contadores da Real Fazenda, aplicando o método de escrituração mercantil, que criou em 1850 o Código Comercial, no qual obrigava a escrituração contábil e elaboração de demonstrações e balanço.

Em 1902 foi criada a primeira escola de contabilidade no país, Escola Comércio Álvares Penteado, que formou grandes pesquisadores da época. Em 1946, com a fundação da Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas da USP, disponibilizando o curso de ciências contábeis, além da criação do CFC e CRCs, no país.

Em 1940 foi publicado o Decreto nº 2.627, a primeira Lei das Sociedades por Ações do Brasil. Mas a profissão de contador só foi reconhecida como carreira universitária em 1945, criando um grande interesse da sociedade pela profissão.

Schmidt e Santos (2006) descrevem a contabilidade no Brasil em duas fases, a primeira até 1964, baseada na escola italiana e a partir de então a implantação do método didático norte americano. A partir dessa data muitas resoluções e leis nortearam as regras brasileiras de contabilidade, deixando as mais claras e precisas, como a Lei 6.404, das sociedades por ações, publicado em 1976 justamente com a criação Comissão de Valores Mobiliários (CVM).

Em 1993 foi publicada a Resolução CFC nº 750 de 29 de dezembro de 1993, estabelecendo os novos princípios da contabilidade, seguida da publicação da Lei 9.457 de 5 de maio de 1997, que modificou o direito de retirada nas sociedades. Foram diversos eventos que contribuíram para o crescimento da contabilidade até os dias atuais no Brasil, além de grandes pensadores como: Carlos de Carvalho, Francisco D'Auria, Frederico Herrmann Júnior, entre outros que contribuíram para o desenvolvimento do pensamento contábil.

2.2 PRINCÍPIOS E NORMAS INTERNACIONAIS DA CONTABILIDADE

Com os avanços, ora mencionados, da contabilidade por todo o mundo, foi necessária a criação de normas, o conjunto de procedimentos e regras, que visam o comprimento dos requisitos da profissão, respeitando as doutrinas, procedimentos e a estrutura técnica exigida.

As normas internacionais da contabilidade são editadas pelo IASC-Fundação Comitê das Normas Internacional de contabilidade, criado em 1973, por profissionais de 10 países, como Brasil, Estados Unidos, Alemanha, Japão, México, Canadá entre outros, que, segundo Marion (2012), tem como objetivo:

Participar do processo de harmonização internacional da Contabilidade visa unificar a linguagem financeira dos negócios internacionais, reduzindo custos de elaboração, divulgação e auditoria de demonstrações financeiras, viabilizando investimentos estrangeiros, melhorando a comunicação entre as empresas e seus investidores, entre outros fatores. (MARION, 2012, p. 3).

As primeiras publicações foram os pronunciamentos IAS (International Accounting Standard), e em 1997 o SIC (Standing Interpretations Committee), este comitê tinha como objetivo a interpretação dos pronunciamentos.

No Brasil, as normas são editadas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) através da Resolução CFC nº 1.055 de 7 de outubro de 2005, que no Art. 2 descreve como membros do comitê:

ABRASCA – Associação Brasileira das Companhias Abertas; b) APIMEC NACIONAL – Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais; c) BOVESPA – Bolsa de Valores de São Paulo; d) CFC – Conselho Federal de Contabilidade; e) IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil; f) FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis Atuárias e Financeiras. (BRASIL. RESOLUÇÃO CFC Nº 1.055 DE 7 DE OUTUBRO DE 2005).

Esses são os órgãos responsáveis pelo estudo técnico e emissão dos pronunciamentos contábeis brasileiros, considerando a harmonização dos parâmetros técnicos brasileiros com os internacionais, conforme define o Art. 4, da Resolução CFC nº 1.055 de 7 de outubro de 2005, que “é atribuição do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) estudar, pesquisar, discutir, elaborar e deliberar sobre o conteúdo e a redação de Pronunciamentos Técnicos”.

Os pronunciamentos do comitê também permitem o cumprimento das finalidades dos princípios contábeis, divulgados na Resolução CFC nº 750 de 29 de dezembro de 1993, publicado pelo Conselho Federal de Contabilidade, no Art. 3 classifica como princípios fundamentais da contabilidade:

I) o da ENTIDADE; II) o da CONTINUIDADE; III) o da OPORTUNIDADE; IV) o do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL; V) o da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA; VI) o da COMPETÊNCIA; e VII) o da PRUDÊNCIA. (BRASIL. RESOLUÇÃO CFC Nº 750 DE 29 DE DEZEMBRO DE 1993).

A própria resolução chama a atenção para a importância dos princípios para o regulamento da profissão, conforme determina a Resolução CFC 750, de 29 de dezembro de 1993, “a observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade”.

Entidade: Entende-se assim, no Art. 4 da Lei da Resolução CPC 750, menciona que o objeto da contabilidade é o patrimônio, assim o mesmo deve ter autonomia sem a distorção dos patrimônios particulares. “Parágrafo único: O patrimônio pertence à entidade, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova entidade, aos

numa unidade de natureza econômico-contábil”. Portanto as entidades têm patrimônio autônomo, fazendo parte apenas da entidade, não se confundido com o patrimônio dos sócios.

Continuidade: Entende que a vida de uma entidade ou não, deve ser avaliada através da mutação de seus patrimônios qualitativos e quantitativos, que devem influenciar no valor dos ativos e consequentemente nos passivos.

Iudícibus (2006) define:

Art. 5º A CONTINUIDADE ou não da ENTIDADE, bem como sua vida definida ou provável, deve ser considerada quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas. § 1º A CONTINUIDADE influencia o valor econômico dos ativos e, em muitos casos, o valor ou vencimento dos passivos, especialmente quando a extinção da ENTIDADE tem prazo determinado, previsto ou previsível. (IUDÍCIBUS, 2006, p. 101).

Oportunidade: Trata-se do registro no ato das mutações do patrimônio, mantendo assim a integridade dos registros efetuados no ato da ocorrência.

Iudícibus (2006) relata que:

Art. 6º O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originam. Parágrafo único. Como resultado da observância do Princípio da OPORTUNIDADE: I – desde que tecnicamente estimável, o registro das variações patrimoniais deve ser feito mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência; II – o registro compreende os elementos quantitativos e qualitativos, contemplando os aspectos físicos e monetários; III – o registro deve ensejar o reconhecimento universal das variações ocorridas no patrimônio da ENTIDADE, em um período de tempo determinado, base necessária para gerar informações úteis ao processo decisório da gestão. (IUDÍCIBUS, 2006, p. 101).

Como todas as empresas nascem e têm uma atividade determinada, seu tempo de duração é indeterminado, e ainda assim pode-se afirmar que a mesma nasce e tende a continuar a viver, Sá (2007), diz:

“Tal princípio baseia-se na premissa de que as demonstrações contábeis devem identificar o estado que especial pelo qual a empresa passa e, não o fazendo, é de supor-se que a atividade continua normalmente e não tem intenções de paralisar.” (Sá, 2007, p.79).

Registro pelo valor original: Trata-se da legitimidade dos valores registrados do patrimônio, sempre deve ser registrado o valor original decorrente da moeda do país.

Segundo Sá (2006)

Os componentes de o patrimônio dever ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do País, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da ENTIDADE. (SÁ, 2006, p.94)

A Resolução ainda destaca no mesmo princípio que o valor deve ser registrado com base nas entradas, ainda destaca a que a obrigação segue o mesmo requisito, sem alteração dos valores, e ainda destaca a importância de o valor original seguir até a saída do mesmo do patrimônio da entidade. Sá, (2007), descreve:

I – A avaliação dos componentes patrimoniais dever ser feita com base nos valores de entrada, considerando-se como tais os resultados do consenso com os agentes externos ou da imposição destes; II – uma vez integrado no patrimônio, o bem, direito ou obrigação não poderão ter alterados os seus valores intrínsecos, admitindo-se, tão somente sua decomposição em elementos e/ou agregação, parcial ou integral, a outros elementos patrimoniais; III – o valor original será mantido enquanto o componente permanecer como parte do patrimônio, inclusive quando da saída deste; IV – os princípios da Atualização Monetária e do Registro pelo Valor original são compatíveis entre si e complementares, dado que o primeiro apenas atualiza e mantém atualizado o valor de entrada; V – o uso da moeda do País na tradução do valor dos componentes patrimoniais constitui imperativo de homogeneização quantitativa dos mesmos. (SÁ, 2007, p.116).

Competência: Destaca a importância do lançamento das despesas e receitas, independente do seu recebimento ou pagamento, incluído na apuração do resultado. Attie, (2006), define como. “A COMPETÊNCIA é o Princípio que estabelece quando determinado componente deixa de integrar o patrimônio, para transforma-se em elemento modificador do Patrimônio Líquido.” (ATTIE,2006, p.104).

Essa modificação do patrimônio também é ressaltada por Sá (2006), sendo:

O princípio da competência determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição do patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para a classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do princípio da Oportunidade. O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer a sua geração. (SÁ, 2006, p.95).

As receitas são modificadoras de patrimônio assim como as despesas, o princípio em questão destaca pontos reconhecimento das receitas, sendo eles quando:

I – nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investitura na propriedade de bens anteriormente pertencentes a entidade, quer pela fruição de serviços por ela prestados; II – quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior; III – pela agregação natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros; IV – no recebimento efetivo de doações e subvenções; (SÁ, 2006, p. 96).

Outro ponto destacado pelo princípio da competência e o reconhecimento das despesas, segundo Sá, (2006), ocorre quando:

I – quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro; II – pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo; III – pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo. (SÁ, 2006, p. 95-96).

É importante ressaltar que o princípio destaca que as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração de resultado, de um determinado período, isso não depende do seu recebimento ou pagamento.

Prudência: É a determinação da dotação de menor valor para os componentes de integram as contas de ativo e posteriormente os maiores para os componentes de passivo, e deve ser observada quando há dúvidas em relação a correção dos ativos e passivos.

Sá (2006, p.97) considera que:

O princípio da prudência determina a adoção do menor valor para os componentes do Ativo e do maior para o Passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das

mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido. O Princípio da Prudência impõe a escolha da hipótese de que resulte menor patrimônio líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios fundamentais de Contabilidade. A aplicação do Princípio da Prudência ganha ênfase quando, para definição dos valores relativos às variações patrimoniais, devem ser feitas estimativas que envolvem incertezas de grau variável. (SÁ, 2006, p. 97).

Para Attie (2006), quando; “calcularem os novos valores, deve-se optar sempre pelo que for menor do que o inicial, no caso de ativos, e maior, no caso de componentes patrimoniais integrantes do passivo.” (ATTIE,2006, p.107).

Esses princípios aplicam-se em todos os ramos da contabilidade, o CFC entende que para uma contabilidade essencial e organizada todos esses princípios devem estar em harmonia.

Essas segmentações de princípios também ocorrem na contabilidade empresarial e pública, enfoques desse trabalho.

2.3 CONTABILIDADE EMPRESARIAL

A contabilidade empresarial tem objetivo de controlar o patrimônio de uma entidade, apurar o resultado e prestar informações, servindo como ferramenta de tomada de decisão. A contabilidade empresarial evoluiu aos longos dos séculos, principalmente após a expansão do comércio por todo mundo e a necessidade de controle do patrimônio.

A contabilidade passou a ser, através das suas informações, um grande auxílio na tomada de decisão, pois conforme Marion (2015, p. 3) “ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumizando-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões”.

Os relatórios contábeis oriundos das análises de todos os dados coletados, de acordo com Marion (2015, p. 19) “é a exposição resumida e ordenada de dados colhidos pela contabilidade. Objetiva relatar às pessoas que se utilizam da contabilidade (usuários da contabilidade) os principais fatos registrados pela contabilidade em determinado período”.

Com o intuito de contribuir nessas decisões, a contabilidade empresarial, através das demonstrações contábeis, traz a situação econômica e financeira da entidade analisada, para que os gestores entendam as reais necessidades da empresa.

Os usuários da contabilidade são pessoas jurídicas ou físicas que têm o propósito conhecer os dados relacionados à entidade, através de demonstrações financeiras de fluxo de caixa, relatórios, etc., com o objetivo único e específico de controle do patrimônio. Assim, sabendo que a contabilidade empresarial visa o controle do patrimônio, esse trabalho tem como objetivo entender a diferença entre as despesas e receitas, bem como seus lançamentos.

2.4 CONTABILIDADE PÚBLICA

A contabilidade pública é conceituada, por Lima e Castro, (2007), como “o conhecimento especializado das Ciências Contábil que aplica no processo gerador de informações os conceitos, princípios e normas contábeis na gestão patrimonial de uma entidade governamental”. (LIMA E CASTRO, 2007, p.01). Como nas entidades do setor privado, o patrimônio das organizações governamentais sofre mutações diariamente que precisam ser controladas através de registros, além de auxiliar claramente os gestores sobre a situação que a entidade está atingindo. Todavia, a contabilidade pública também tem como papel a transparência da administração para a sociedade.

Sendo assim, pode-se dizer que a contabilidade pública utiliza se dos conceitos de contabilidade, seus princípios e normas, visando o estudo do patrimônio público, registrando os atos e fatos da administração que trazem modificações.

Conforme Lima e Castro (2007) a contabilidade pública tem como objetivo, registrar, escriturar e controlar as mutações que ocorrem no patrimônio dos entes públicos; segundo Lima e Castro (2007), ficando ainda “...responsável por analisar patrimônios públicos, evidenciando a situação dos entes públicos de todas as autarquias da administração pública. (LIMA E CASTRO, 2007, p. 3).

Kohama, (2016), descreve a contabilidade pública como a ferramenta que “estuda, orienta, controla e demonstra a organização e execução da Fazenda Pública; o patrimônio público e suas variações.” (KOHAMA, 2016, p.25).

A fim de atender tais objetivos, a contabilidade pública atua em pessoas jurídicas de direito público, municípios, estados, distrito federal e união, as autarquias e fundações criadas ou ainda aquelas mantidas pelos órgãos públicos, além de empresas de economia mista.

Como o objeto de estudo da contabilidade pública se equipara na Resolução CFC nº 774 de 16 de dezembro de 1994, que trata dos princípios contábeis relatando que o patrimônio de uma entidade se torna objeto de estudo, a contabilidade pública tem como seu objeto o patrimônio público, o conjunto de bens e direitos juntamente com obrigações que constitui os órgãos públicos.

Todo o patrimônio dos entes públicos tem por finalidade a prestação de serviços, da administração para a sociedade, de acordo com Kohama (2008):

“O Estado – que é a organização do poder político da comunidade – é organizado com a finalidade de harmonizar sua atividade, de forma que atinja o objetivo de promover e satisfazer à prosperidade pública, ou seja, o bem comum”. (KOHAMA, 2008, p.01)

O serviço público tem como finalidade atender toda a sociedade, visando a satisfação das necessidades coletivas, pois o estado é designado a atender os serviços considerados serviços de utilidade pública. Esses serviços prestados pelo Estado ou ainda delegado por ele por concessão ou permissão regulamentada também pelo Estado, deve atender as necessidades da comunidade, além do mesmo não visar lucros.

Portanto, a prestação de serviço do Estado para a comunidade, quando modifica o patrimônio torna-se indispensável o registro contábil para a prestação de contas perante a sociedade, além disso, cabe a contabilidade pública o controle dos mais diversos órgãos prestadores de serviços públicos, para entender se a finalidade está sendo desempenhada pelos seus gestores.

A prestação dos serviços de utilidade pública automaticamente gera despesas e receitas no setor público que são atos e fatos modificadores do

patrimônio portanto é de responsabilidade da contabilidade o ato de registrar tal modificação.

2.5 RECEITAS E DESPESAS: CONCEITO E CLASSIFICAÇÃO

2.5.1 RECEITAS

As receitas estão diretamente ligadas ao resultado do patrimônio líquido de uma entidade, pois são as receitas que representam dentro de um período contábil modificações significantes, sendo um fator fundamental para o entendimento do desempenho das atividades, necessitando de informações cada vez mais minuciosas para o entendimento do usuário.

Oliveira (2006, p. 16) entende como receitas “todos os valores recebidos pela empresa, bem como aqueles que ainda tinham o direito de receber, fruto das suas operações”. Além disso, quando lançadas as receitas apresentam um crescimento do ativo ou diminuição do passivo, decorrente de uma produção ou entrega de bens, uma prestação de serviço realizada ou ainda atividades correspondentes ou principais de uma entidade.

O Comitê de Pronunciamento Contábil (CPC) nº 30 de 7 de agosto de 2009 cita que deve identificar o momento que ocorre a receita, bem como os ganhos ocorridos pela entidade, englobando os bens que são de produção da empresa, bem como os que são para revenda, além da receita de prestação de serviços que pode ocorrer durante vários períodos contábeis e receitas de terceiros como juros.

Portanto, identificamos receita como a entrada de valores no patrimônio líquido decorrentes de atividades relacionadas às empresas, em determinado período. Essa mensuração ocorre quando há uma transação entre a empresa e o comprador através do que chamamos de valor justo que é o valor que um ativo pode ser trocado ou um passivo liquidado, dedutivo de qualquer desconto ou bonificação, ou permuta, quando há uma troca de bens ou serviços semelhantes também é considerada uma receita com vendas.

Quadro 1 - Receitas Públicas e Empresariais

RECEITAS PÚBLICAS E EMPRESARIAIS	
PÚBLICA	EMPRESARIAL
Receitas Correntes	Receitas com Vendas
	Receita de Prestação de Serviços
Receitas de Capital	Receitas Financeiras
	Receitas Não Operacional

Fonte: Elaborado pelo Autor.

2.5.1.1 RECEITAS PÚBLICAS

São os reconhecimentos dos bens dos cofres públicos, através de pagamento de tributos ou de outras transações efetuadas pelos órgãos públicos. As receitas do setor público, são elaboradas a fim de atender as necessidades da sociedade, são divididas em duas classes, receitas orçamentárias e receita extra orçamentária.

As receitas orçamentárias segundo Angélico (1994, p. 44) “são os tributos, as rendas, as transferências, as alienações, os retornos de empréstimos e as operações de créditos por prazo superior a doze meses”.

A Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, classifica as receitas orçamentárias como correntes e receitas de capital, essas categorias econômicas se desmembram em fontes de receitas e ainda estas em sub fontes de receitas analisadas como rubricas e sub rubricas nas receitas de uso obrigatório pelos entes do poder público. As nomenclaturas e os códigos gerais, todas essas codificações são definidas pelo Tesouro Nacional que é o órgão responsável pela padronização dos planos de conta dos entes da Siafi.

O lançamento das receitas públicas ocorre por classificação conforme a Lei supracitada, que estabelece o fator econômico como operações correntes e de capital, que de acordo com Araújo e Arruda (2004):

Art. 11, § 4º apresenta a discriminação das fontes de receitas distribuídas pelas duas categorias econômicas básicas, sendo a codificação e o detalhamento apresentados no Anexo nº 3, da lei, permanentemente atualizados por portarias do governo federal. (ARAÚJO e ARRUDA, 2004, p. 150).

As contas são classificadas e cada uma recebe oito algarismos (0.0.0.0.0.0.0.0) que expressam as receitas e um título, estabelecendo hierarquia nas classificações e níveis menores detalhando as receitas, a subalínea.

A figura abaixo representa a classificação das contas:

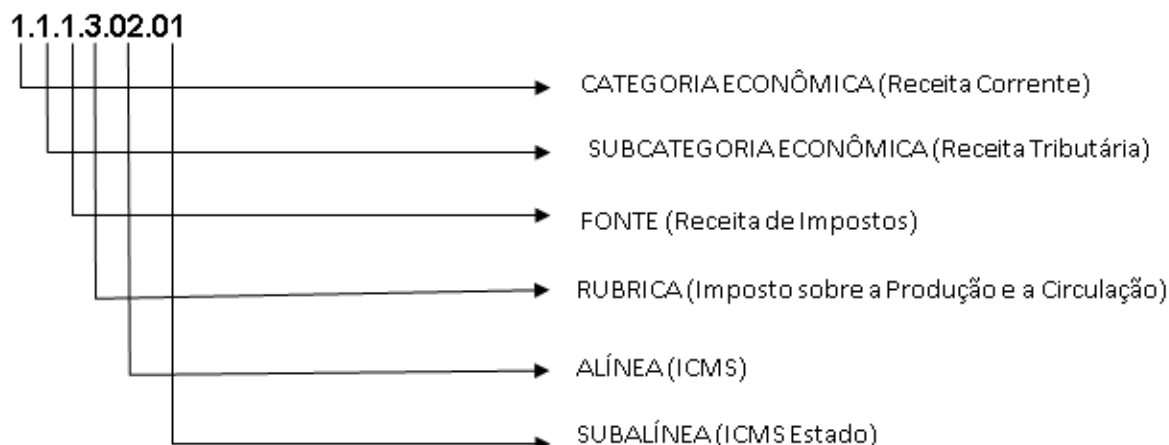


Figura 1 - Classificação das Contas de Receitas.
(Fonte: Araújo e Arruda, 2004, p. 151).

Desta forma, é possível identificar o primeiro algarismo que representa a categoria econômica e a subalínea sendo o último algarismo.

2.5.1.1.1 RECEITAS CORRENTES

Essa categoria econômica de receita pública, conforme Araújo e Arruda (2004) classificam as receitas tributárias em contribuição, industrial, serviços, patrimonial, agropecuária e outros recebidos, recursos financeiros de pessoas de direito público ou privado, para atender as finalidades das despesas correntes.

Quadro 2 - Receitas Correntes

FORMA DE LANÇAMENTO
RECEITAS CORRENTES
D - Receitas Correntes
C - Impostos / Taxas / Contribuições / Imobilizado / Serviços / Transferência.

Fonte: Elaborado pelo Autor.

2.5.1.1.2 RECEITAS DE CAPITAL

São classificadas, segundo Araújo e Arruda (2004), como receitas de capital, aquelas provenientes de realização de recursos financeiros que são oriundas de dívidas; conversão de créditos em espécie de bens e direitos, amortização de empréstimos, recursos recebidos de pessoas públicas ou até mesmo de direito privado, que tem objetivo de formação de um bem de capital, ou aquisição e constituição do mesmo, e ainda outras receitas.

Quadro 3 - Receitas de Capital

FORMA DE LANÇAMENTO
RECEITAS DE CAPITAL
D - Receitas de Capital
C - Alienações / Trans. De Capital / Outras Receitas de Capital / Deduções das Receitas.

Fonte: Elaborado pelo Autor.

As receitas extras orçamentárias não dependem de autorização do legislativo, como a orçamentária, no entanto, as contas financeiras se classificam como contas de suma importância existentes no plano de contas da entidade, como classifica Angélico (2006, p. 46) as “cauções, fianças, depósitos para garantia de instância, consignação em folha de pagamento a favor de terceiros, retenções na fonte e outras assemelhadas”.

O Estado nesse tipo de receita age apenas como um depositário, uma vez que é obrigado a arrecadar valores que lhe pertence, sendo esses intangíveis cujo o pagamento não depende de autorização do legislativo, ainda compete ao Estado o repasse para o órgão competente dessa arrecadação.

2.5.1.2 RECEITAS EMPRESARIAIS

2.5.1.2.1 RECEITA COM VENDAS

Segundo o Comitê de Pronunciamento Contábil (CPC) nº 30 de 7 de agosto de 2009, as receitas com vendas só se caracterizam quando obedecem aos seguintes critérios:

a) A entidade tenha transferido para o comprador os riscos e benefícios mais significativos inerentes à propriedade dos bens; b) a entidade não mantenha envolvimento continuado na gestão dos bens vendidos em grau normalmente associado à propriedade nem efetivo controle de tais bens; c) o valor da receita possa ser confiavelmente mensurado; d) for provável que os benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade; e (e) as despesas incorridas ou a serem incorridas, referentes à transação, possam ser confiavelmente mensuradas. (BRASIL. COMITÊ DE PRONUNCIAMENTO (CPC) Nº 30 DE 7 DE AGOSTO DE 2009).

Pode se caracterizar a venda, uma vez realizada e registrada, quando se conclui que todos os riscos e benefícios que tal produto pode oferecer foram passados para o comprador só assim realizada a mensuração da receita naquele período. As vendas de bens, que serão instalados, não podem ser reconhecidas como receita até o ato da instalação, pois o cliente pode, por motivo especificado em contrato, cancelar a compra.

O Comitê de Pronunciamento Contábil (CPC) nº 30 de 7 de agosto de 2009, diz que a receita, bem como a despesa da mesma transação deve ser registrada a fim de atender ao princípio da competência. Além disso, devem ser mensuradas as despesas com despacho entre outros custos relacionados.

Quadro 4 - Forma de Lançamento das Receitas com Vendas

FORMA DE LANÇAMENTO	
RECEITAS COM VENDAS	
D - Caixa / Duplicatas a Receber	
C - Receitas com Vendas	

Fonte: Elaborado pelo Autor.

2.5.1.2.2 PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

O Comitê de Pronunciamento Contábil (CPC) nº 30 de 7 de agosto de 2009, entende que a receita de prestação de serviço deve ser reconhecida com base no estágio em que a transação seja mensurada com segurança.

As receitas com vendas não envolvem um bem físico por isso pode-se dizer que a prestação de serviço é intangível, aquilo que não se pode palpar mas pode ser mensurado. O CPC, supracitado, diz que o desfecho da transação de uma receita de prestação de serviço é confirmado com confiabilidade quando:

O valor da receita puder ser mensurado com confiabilidade; For provável que os benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade; O estágio de execução (stage of completion) da transação ao término do período de reporte puder ser mensurado com confiabilidade; e, As despesas incorridas com a transação assim como as despesas para concluí-las puderem ser mensuradas com confiabilidade. (BRASIL. COMITÊ DE PRONUNCIAMENTO (CPC) Nº 30 DE 7 DE AGOSTO DE 2009).

Além disso, relata que as receitas atendem ao método de porcentagem completada, reconhecendo assim as receitas com base nos períodos contábeis que os serviços são prestados.

Quadro 5 - Receita de Prestação de Serviços

FORMA DE LANÇAMENTO
RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS
D - Clientes (Ativos Circulante ou Realizável em longo Prazo – Contas a receber)
C - Prestação de Serviços

Fonte: Elaborado pelo Autor.

2.5.1.2.3 RECEITAS FINANCEIRAS

Conforme Oliveira (2006, p. 17) as “Receitas financeiras: Correspondem aos ingressos patrimoniais originados das aplicações de recursos financeiros”. Atendendo ao princípio da competência do exercício, as receitas financeiras vencidas posteriores ao exercício, podem ser registradas em um período base ou ainda serem distribuídas proporcionalmente ao período indicado pela empresa.

São exemplos de receitas financeiras: juros, descontos concedidos obtidos, variações monetárias pré-fixadas ativas.

Quadro 6 - Receitas Financeiras

FORMA DE LANÇAMENTO
RECEITAS FINANCEIRAS
D - Aplicações Financeiras (Ativo Circulante - Disponibilidades)
C - Banco conta movimento (Ativo Circulante – Disponibilidades)

Fonte: Elaborado pelo Autor.

2.5.1.2.4 RECEITAS NÃO - OPERACIONAIS

São classificadas como receitas não-operacionais, conforme Franco (1991, p. 221) aquelas “decorrentes de investimentos em outras atividades, não essenciais

ao objeto social, ou de rendas extraordinárias, algumas previstas e outras supervenientes”.

São exemplos desse tipo de receita: aluguéis, juros, venda de bens patrimoniais, etc.

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis, através do CPC nº 02 de 3 de setembro de 2010, estabeleceu que as normas internacionais também fossem aplicadas no Brasil, que considera a não segregação dos resultados em operacionais e não-operacionais. Assim as receitas devem ser incluídas em outras receitas, no grupo não -operacional.

A Medida Provisória nº 449/08 acatou mais essa regra existente nas normas internacionais: a não segregação dos resultados em operacionais e não operacionais. Assim, no âmbito do processo de convergência com as normas internacionais (leitura sistemática das normas e orientações), as entidades devem apresentar as “outras receitas/despesas” no grupo operacional e não após a linha do “resultado operacional”. (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS ATRAVÉS DO CPC Nº 02 DE 3 DE SETEMBRO DE 2010).

Quadro 7 - Receitas Não Operacionais

FORMA DE LANÇAMENTO
RECEITAS NÃO-OPERACIONAIS
D – Caixa\ Banco
C – Receitas Não-Operacionais

Fonte: Elaborado pelo Autor.

2.5.2 DESPESAS

As despesas são entendidas por Oliveira (2006, p. 15) como “utilização ou o consumo de Bens e Serviços no processo de produção de receitas”.

Ao contrário das receitas, as despesas provocam uma diminuição do ativo ou um aumento no passivo exigível, além de sempre diminuir o patrimônio líquido, gerados para auferir receitas, reduzindo a riqueza do patrimônio.

As despesas podem ser classificadas como:

Quadro 8 - Despesas Públicas e Empresariais

DESPESAS PÚBLICAS E EMPRESARIAIS	
PÚBLICA	EMPRESARIAL
Despesas Correntes	Despesas com Vendas
	Despesas Administrativas
Despesas de Capital	Despesas Operacionais e Não Operacionais.
	Despesas Financeiras.

Fonte: Elaborado pelo Autor.

2.5.2.1 DESPESAS PÚBLICAS

Essas despesas, assim como as receitas, são classificadas como orçamentárias e extra-orçamentárias. As extras-orçamentárias são aquelas que não estão previstas no orçamento anual, segundo Araújo e Arruda (2004):

Elas independem de autorização do Poder Legislativo, pois se constituem em saídas do passivo financeiro, compensatórios de entradas no ativo financeiro, oriundos de receitas extra – orçamentaria, que correspondem à restituição ou à entrega de valores recebidos como cauções, depósitos, consignações, entre outros. (ARAÚJO e ARRUDA, 2004, p. 110).

Todavia Nascimento, destaca a despesa como: “...sinônimo de saída financeira, dependente, ou não, de autorização orçamentária, que tanto pode resultar em diminuição como em mera permutação patrimonial.” (NASCIMENTO, 2001, p.15).

Segundo o mesmo autor, são exemplos de despesas extra-orçamentárias os débitos do tesouro, antecipações de receitas, juros referentes às dívidas a pagar, entre outros.

As orçamentárias se dispõem por categoria econômica, sendo: despesas correntes, que são classificadas como despesas de custeio e transferências correntes e despesa de capital, que são rotuladas em investimentos, inversões financeiras, transferências de capital.

As despesas correntes, afirmam Araújo e Arruda (2004, p. 111) “são as de natureza operacional realizada para a manutenção dos equipamentos e para o funcionamento dos órgãos governamentais”.

Nesse bloco econômico as despesas são divididas em duas categorias: Despesas de custeio, que segundo Araújo e Arruda (2004, p. 111) são “as dotações para manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas a atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis”. (ARAÚJO e ARRUDA, 2004, p.111). Classificam-se como: pessoal civil; pessoal militar; material consumo, serviços de terceiros e encargos diversos, conceitos regulamentados pela Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.

Transferências correntes, segundo Araújo e Arruda (2004), são “as dotações para despesas as quais não corresponde contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manutenção de outras entidades de direito público ou privado”. (ARAÚJO e ARRUDA, 2004, p.111)

As subvenções estão regulamentadas na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, no seu Art. 12, inciso III, descrevendo que transferências têm como finalidade custeio de despesas de entidades beneficiárias e classificando assim as subvenções em sociais e econômicas.

As subvenções sociais são destinações às instituições públicas ou privadas que tem caráter assistencial ou ainda cultural e não possui finalidade lucrativa. Essas subvenções têm como objetivo o financiamento de prestação de serviços sociais, médicos e educacionais, quando a suplementação de recursos, de origem privada, aplicados ao objetivo revela ser mais econômico.

A Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, descreve em seu Art. 18, § 2º, inciso III, que subvenções econômicas são as que destinam a pagamento dos déficits das empresas públicas para a sua manutenção, decorrentes de despesas correntes de todas as hierarquias governamentais. Além disso, a referida Lei considera como subvenções econômicas:

- a) As dotações destinadas a cobrir as diferenças entre os preços de mercado e os preços de revenda, pelo governo, de gêneros alimentícios e outros materiais; b) as dotações destinadas ao pagamento de bonificações a produtores de determinados gêneros ou materiais. (BRASIL. ART. 18, § 2º, INCISO III DA LEI Nº 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964).

Todavia, ainda se classifica como despesas correntes segundo Araújo e Arruda (2004, p. 111) os “inativos; pensionistas; salário família e abono familiar; juros da dívida pública; contribuições de Previdência Social e diversas transferências”.

Quadro 9 - Despesas Correntes

FORMAS DE LANÇAMENTO
DESPESAS CORRENTES
D - Despesas Correntes
C - Pessoal e Encar. Sociais/ Juros e Encar. da Dívida/ Outras Despesas Correntes

Fonte: Elaborado pelo Autor.

As despesas de Capital conforme Araújo e Arruda (2004) são:

Aquelas realizadas com o propósito de formar e/ou adquirir ativos reais, envolvendo o planejamento e a execução de obras, a compra de instalações, equipamentos, material permanente, títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer natureza, bem como amortizações de dívida e concessões empréstimos. (ARAÚJO e ARRUDA, 2004, p. 112).

Essas despesas visam o aumento do patrimônio do poder público criando novos bens, ou ainda se tornar comprador de bens já em uso, incorporando ao patrimônio público.

Esse tipo de despesa é dividido em: Inversões financeiras, que têm a finalidade, segundo Araújo e Arruda (2004), em aquisições de imóveis já utilizados ou ainda em títulos representativos, que se dividem em: aquisição de imóveis, participação de financiamento de capital de empresas, títulos de representação de empresas, fundos rotativos, empréstimos, inversões financeiras.

Em transferências de capitais realizadas entre entes de direito público, através de lei específica, são exemplos os auxílios em obras públicas, bem como auxílios em instalações em equipamentos e outras contribuições. Araújo e Arruda (2004) descrevem Transferências de capital, como:

Dotações investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, constituindo essas transferências de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da

Lei de Orçamento ou de lei especial anterior, bem como em dotações para amortização das dívidas pública. (ARAÚJO E ARRUDA, 2004, p. 113).

Investimentos são, segundo o mesmo autor, dotações de planejamento e execução de obras, programas de trabalho, aquisições de instalações, entre outras, que se dividem em: obras públicas; serviços em regime de programação especial; equipamentos e instalações; material permanente; participação em constituição ou aumento de capital de empresas ou entidades industriais e agrícolas.

As despesas são classificadas com o objetivo “informar de forma macroeconômica o efeito do gasto do setor público na economia e possibilita o seu controle gerencial, por meio da natureza da despesa”. (ARAÚJO E ARRUDA, 2004, p. 151) e são constituídas por um código de oito algarismos, que representam a categoria econômica, grupo da despesa, modalidade, elemento e por fim sub elemento.

A figura a seguir representa como são classificadas as contas das despesas.

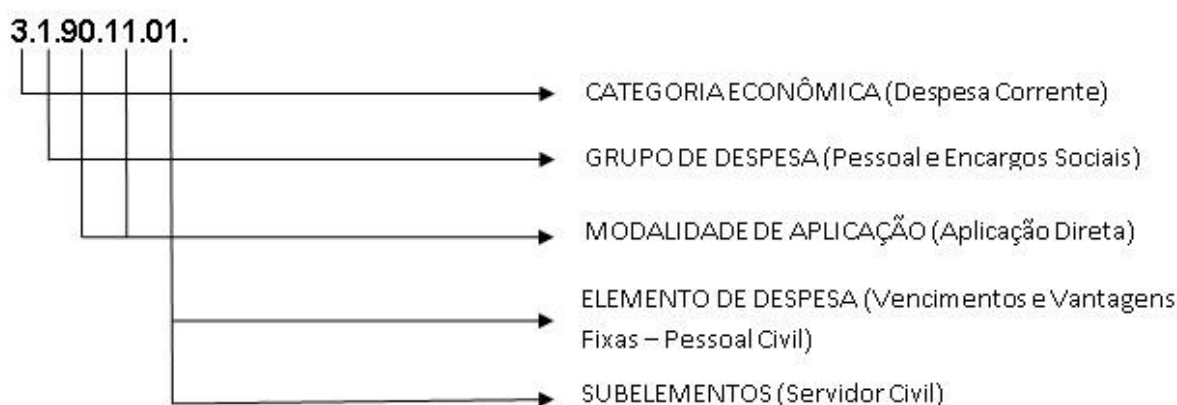


Figura 2 - Classificação das Contas de Despesas.
(Fonte: Araújo e Arruda, 2004, p. 151).

Quadro 10 – Despesas de Capital

FORMAS DE LANÇAMENTO
DESPESAS DE CAPITAL
D - Despesa de Capital
C - Aplicações Diretas/ Amortização da Dívida

Fonte: Elaborado pelo Autor.

Portanto, pode-se dizer que as despesas do setor público são compostas por categoria econômica, grupo de natureza da despesa, elemento de despesa.

2.5.2.2 DESPESAS EMPRESARIAIS

2.5.2.2.1 DESPESA COM VENDAS

São classificadas como despesa com vendas as incorridas a fim de auferir receita, segundo Almeida (2007, p. 134) “todas as despesas incorridas necessárias para efetuar a venda, tais como: propaganda, comissão dos vendedores, frete dos produtos vendidos etc.”

Quadro 11 - Forma de Lançamento das Despesas com Vendas

FORMA DE LANÇAMENTO
DESPESA COM VENDAS
D - Despesa com Vendas
C - Despesa com Pessoal / Comissões / Propaganda e Publicidade / Transporte / Gerais.

Fonte: Elaborado pelo Autor.

2.5.2.2.2 DESPESA FINANCEIRA

Segundo Almeida (2007, p. 134) “São classificadas nesse grupo todas as despesas ocorridas com capital de terceiros, utilizando recursos de terceiros, tais como: juros, atualização monetária, variação cambial”.

Quadro 12 - Forma de Lançamento da Despesa Financeira

FORMA DE LANÇAMENTO
DESPESA FINANCEIRA
D – Aplicações Financeiras
C – Banco

Fonte: Elaborado pelo Autor.

2.5.2.2.3 DESPESAS ADMINISTRATIVAS

Nesse grupo de despesas são classificadas, segundo Almeida (2007, p. 135), aquelas responsáveis pela “manutenção da máquina administrativa da empresa, como, por exemplo: salários e encargos sócios do pessoal administrativo, luz, água, telefone”.

Quadro 13 - Forma de Lançamento das Despesas Administrativas

FORMA DE LANÇAMENTO
DESPESAS ADMINISTRATIVAS
D – Despesa Administrativa
C – (Desp. á pagar) Pessoal / Aluguéis e Arrendamento / Tributária / Financeiras/ Outras Operações

Fonte: Elaborado pelo Autor.

2.5.2.2.4 DESPESAS OPERACIONAIS E NÃO OPERACIONAIS

São despesas operacionais, segundo Almeida (2007, p. 135), aquelas “que não se enquadram como receita bruta e financeira, despesas de vendas, financiamentos e gerias e administrativos”. Ainda classifica as despesas não operacionais como “despesas incorridas fora do objetivo social da empresa”, é exemplo desse tipo de despesa a baixa do valor contábil do imobilizado.

As normas de lançamento deste tipo de despesas, conforme discriminado neste trabalho, é condizente com o Comitê de Pronunciamentos Contábeis através do CPC nº 02, de 3 de setembro de 2010, sobre “segregação dos resultados em operacionais e não operacionais”.

Quadro 14 - Forma de Lançamento das Despesas Operacionais e Não Operacionais

FORMA DE LANÇAMENTO
Despesas Operacionais e Não Operacionais
D - Despesas Operacionais
C – Caixa/ Banco

Fonte: Elaborado pelo Autor.

3 METODOLOGIA

De acordo com Demo, (1987), a Metodologia é, “uma preocupação instrumental. Trata das formas de se fazer ciência. Cuida dos procedimentos, das ferramentas, dos caminhos”. (DEMO,1987, p.19).

Desta forma, o referido estudo tem como objetivo realizar uma pesquisa bibliográfica, por meio de consulta em livros de teorias relacionadas, bem como os princípios e normas reguladoras, a fim de compreender como são efetuados os lançamentos contábeis, das receitas e despesas, de dois ramos específicos da contabilidade, pública e empresarial.

3.1 QUANTO AOS FINS

3.1.1 PESQUISA DESCRITIVA

Segundo Cervo e Bervian (2002), “A pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los.” (CERVO e BERVIAN,2002,p.66).

Este trabalho se caracteriza por analisar e correlacionar lançamentos de duas áreas da contabilidade, afim de descrever e, comparar, e apontar suas possíveis diferenças.

3.2 QUANTO AOS MEIOS

3.2.1 PESQUISA BIBLIOGRÁFICA

Fachin (2001), descreve a pesquisa bibliográfica como:

A pesquisa bibliográfica diz respeito ao conjunto de conhecimentos humanos reunidos nas obras. Tem como base fundamental conduzir o leitor a determinado assunto e a produção, coleção, armazenamento, reprodução, utilização e comunicação das informações coletadas para o desempenho da pesquisa. (FACHIN,2001, p.125)

Este trabalho buscou registros de bibliografias publicadas e renomadas, que contribuíram no entendimento da problematização do trabalho, possibilitando responder aos objetivos e a problemática do trabalho.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A contabilidade, sendo considerada a ciência que estuda a transformação do patrimônio através de informações contábeis registradas dos diversos fatos e atos, toma-se fundamental no controle gerencial e financeiro. As receitas e despesas são os responsáveis por mudanças no resultado das empresas, e até mesmo em órgãos públicos.

O trabalho em questão levantou informações sobre as questões de classificação das receitas e despesas, assim foram verificadas as diferenças entre lançamentos na Contabilidade Pública e na Contabilidade Empresarial, sendo:

I - O setor público classifica suas receitas por blocos econômicos, subdivididos em receitas correntes, que são oriundas de taxas, contribuições, impostos, imobilizado, serviços, e transferências, e ainda receitas de capital que são oriundas de alienações do poder público, transferências de capital entre entes públicos, outras receitas e deduções de receita.

II - A Contabilidade empresarial entende que suas receitas são oriundas de vendas de mercadorias, prestação de serviço, receitas financeiras (juros, descontos, etc), e receitas não operacionais (aluguéis, venda de bens, etc.).

III - As despesas públicas são classificadas como as receitas, por bloco econômico, despesas correntes têm como finalidade manter a máquina pública realizando manutenção de equipamentos, subdividindo em despesa de custeio e transferências correntes, que podem ser subvenções sociais e econômicas. E as despesas de capital, que subdivide em inversões financeiras, afim de adquirir imóveis e títulos representativos, transferência de capital, que são doações entre os entes do setor público, e investimentos que são direcionados para obras, equipamentos, etc.

IV - A contabilidade empresarial classifica suas despesas como: despesas com vendas, que podem ser, por exemplo, comissões, pessoal entre outras; despesas financeiras, juros, capital de terceiros, etc; despesas administrativas, aluguéis, pessoal etc., e ainda, despesas operacionais e não operacionais ,as operacionais são as que não se enquadram nas receitas brutas, e operacionais que não fazem parte do objetivo social da empresa.

V – As receitas e despesas na contabilidade pública são classificadas e planejadas conforme, o planejamento orçamentário PPA (Plano Plurianual), LDO (Lei de Diretrizes Orçamentárias) e LOA (Lei Orçamentária Anual).

VI - As receitas e despesas, na Contabilidade Empresarial, são classificadas de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, pela NBC 30, e pela Lei 6.404-76.

VII – A contabilidade pública registra suas receitas e despesas de forma simplificada e exemplificativa, com débitos e créditos nos títulos, seguidos de código de identificação. São realizados em três sistemas orçamentários que registram as previsões de receita e fixa as despesas que estão na LOA e créditos adicionais, o sistema financeiro que registra a arrecadação de receitas e o pagamento das despesas, o sistema patrimonial que registra todos os atos que regem a transformação no ativo, consecutivamente no passivo para a formação de patrimônio da entidade.

VIII - A contabilidade empresarial, uma vez efetuado o lançamento (Débito e Crédito) torna-se uma situação patrimonial.

Assim conclui-se que os lançamentos contábeis registrados na contabilidade pública não são iguais para despesa e receita que a contabilidade empresarial. Ambas as visões o controle do patrimônio, porém o setor público, além das contas usuais da contabilidade empresarial, faz uso das contas de compensação que têm como finalidade o registro de bens, obrigações e valores que possam afetar o patrimônio.

Todavia, a contabilidade empresarial faz uso de apenas um lançamento para gerar uma situação patrimonial (Débito e Crédito), e a contabilidade pública em três sistemas (Orçamentário, Financeiro e Patrimonial), até se concretizar uma situação patrimonial.

Pode-se concluir que os lançamentos são efetuados de forma diferente, pois o setor público trabalha com arrecadação, e o setor empresarial trabalha com vendas e serviços. Além disso, pode-se destacar que as despesas da contabilidade pública visam à manutenção de serviços que são prestados à sociedade, já as despesas da contabilidade empresarial têm como objetivo auferir receita.

Por fim, conclui-se que a contabilidade, através de informações, em ambos os setores é uma ferramenta que visa entender e registrar todos os atos e fatos nos setores de atuação, afim de demonstrar aos usuários uma visão ampla para o controle do patrimônio.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Um Curso Moderno e Completo**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

AMORIM, Wilson Antunes. **Revista Eletrônica da UNESC**. Nov. 2003. Disponível em:
<http://www.unescnet.br/nip/Edicao_Anterior/Revista_Eletronica2/ARTIGOS/TEXT06.asp> Acesso em: 07 set. 2016.

_____. **Revista Eletrônica da UNESC**. Nov. 2003. Disponível em:
<http://www.unescnet.br/nip/Edicao_Anterior/Revista_Eletronica2/ARTIGOS/TEXT06.asp>. Acesso em: 07 set. 2016.

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 1994.

_____. **Contabilidade Pública**. São Paulo: Atlas, 2006.

ARAÚJO Daniel Gomes; ARRUDA, Inaldo da Paixão Santos; **Contabilidade Pública da Teoria a Prática**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

_____. **Contabilidade Pública da Teoria a Prática**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

_____. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. Lei n. 4.320 de 17 de março de 1964. **Dispõe sobre as Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Disponível em
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 01 set. 2016.

_____. Resolução n. 02 de 3 de março de 2010. **Dispõe sobre os Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis**. Disponível em
<http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/62_CPC_02_R2_rev%2003.pdf>. Acesso em: 29 ago. 2016.

_____. Resolução n. 30 de 7 de agosto de 2009. **Dispõe sobre o Comitê de Pronunciamento Contábil.** Disponível em [http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/332_CPC%2030%20\(R1\)%2031102012-limpo%20final.pdf](http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/332_CPC%2030%20(R1)%2031102012-limpo%20final.pdf). Acesso em: 30 ago. 2016.

_____. Resolução n. 750 de 31 de dezembro de 1993. **Dispõe sobre os princípios fundamentais de contabilidade.** Disponível em http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1993/000750. Acesso em: 30 ago. 2016.

_____. Resolução n. 1.055 de 7 de outubro de 2005. **Dispõe sobre a Criação do COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC), e dá outras providências.** Disponível em http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2005/001055. Acesso em: 10 de Ago. 2016.

CERVO Amado L.; BERVIAN Pedro A. **Metodologia Científica.** 4. ed. São Paulo: Makron Books, 1996.

_____. **Metodologia Científica.** 5. ed. São Paulo: Roger Trimer, 2002.

DEMO, Pedro. **Introdução à Metodologia da Ciência.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de Metodologia.** 3 ed. São Paulo, Saraiva, 2001.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade.** São Paulo: Atlas, 2006.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública Teoria e Prática.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves de. **Contabilidade Pública: Integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem).** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

_____. **Contabilidade Pública: Integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem).** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia Científica**. São Paulo: Atlas, 2001.

_____. **Metodologia Científica**. São Paulo: Atlas, 2001.

MARION, José Carlos. **Normas e Práticas Contábeis**. São Paulo: Atlas, 2012.

_____. **Contabilidade Empresarial**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

NASCIMENTO, José Olavo do. **A Despesa Pública: Alguns Enfoques Preambulares**. 2 ed. Porto Alegre: CRCRS, 2001.

OLIVEIRA, Celso Marcelo de. **Manual de Contabilidade Empresarial e Societária: noção geral de contabilidade empresarial, direito e contabilidade de empresa e sociedade, contabilidade no moderno direito falimentar**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2006.

_____. **Manual de Contabilidade Empresarial e Societária: noção geral de contabilidade empresarial, direito e contabilidade de empresas e sociedades, contabilidade no moderno direito falimentar**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2006.

SÁ, Antônio Lopes de. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2006.

_____. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2006.

_____. **Princípios Fundamentais de Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos. **História do Pensamento Contábil**. São Paulo: Atlas, 2006.

_____. **História do Pensamento Contábil**. São Paulo: Atlas, 2006.