



**Subsecretaria de Contabilidade Pública  
SUCON**

---

**Coordenação-Geral de Normas de  
Contabilidade Aplicadas à Federação  
CCONF**

---

**2º GTCON 2014**  
**Aspectos Contábeis dos**  
**Consórcios Públicos**

**OUTUBRO/2014**

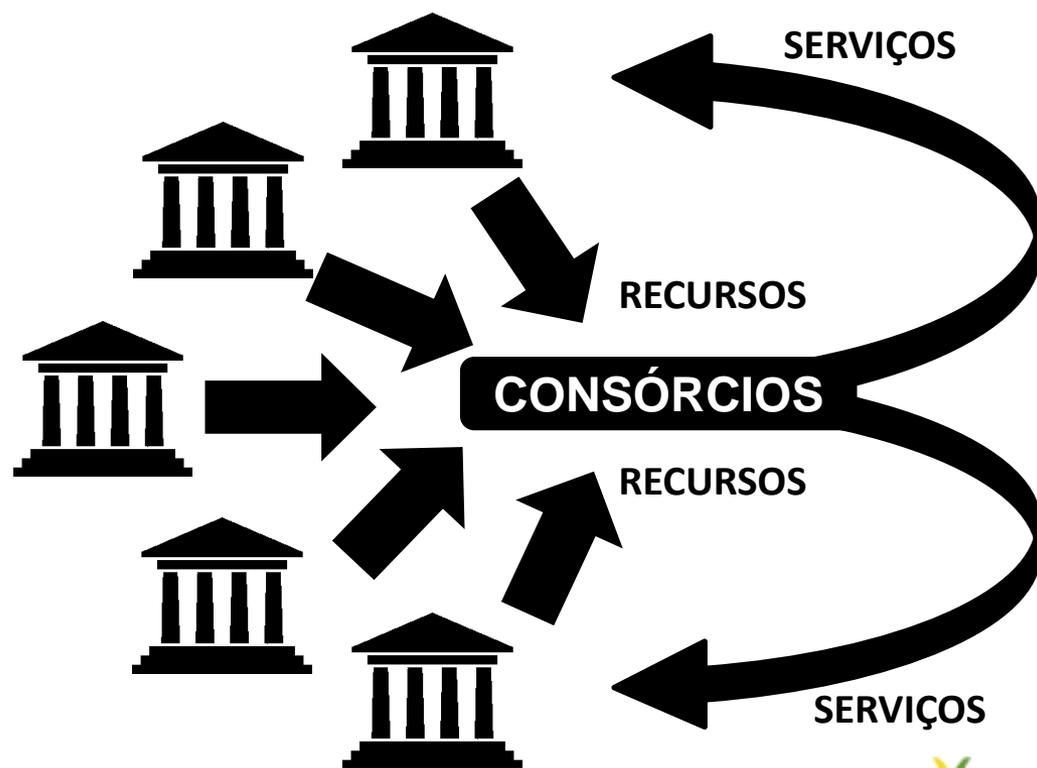
# CONCEITUAÇÃO E IMPORTÂNCIA

# CONSÓRCIOS – CONCEITO

Consórcios são **parcerias** formadas por dois ou mais entes da Federação para a **gestão associada de serviços públicos**.

Apresentam **personalidade jurídica própria**, de direito público ou privado. Consórcios públicos de direito público:

- Integram a **administração indireta** dos entes consorciados;
- Possuem **natureza autárquica**, observando as regras de execução orçamentária seguidas pelos entes públicos.



# CONSÓRCIOS – IMPORTÂNCIA (1/3)

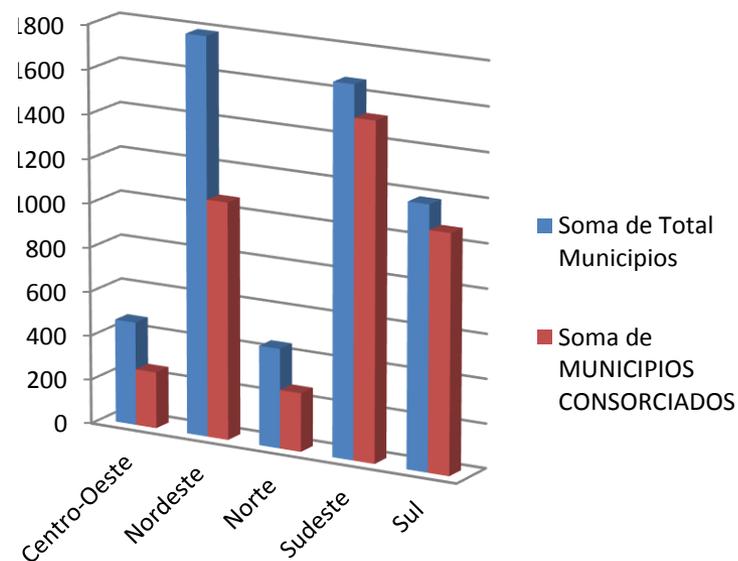
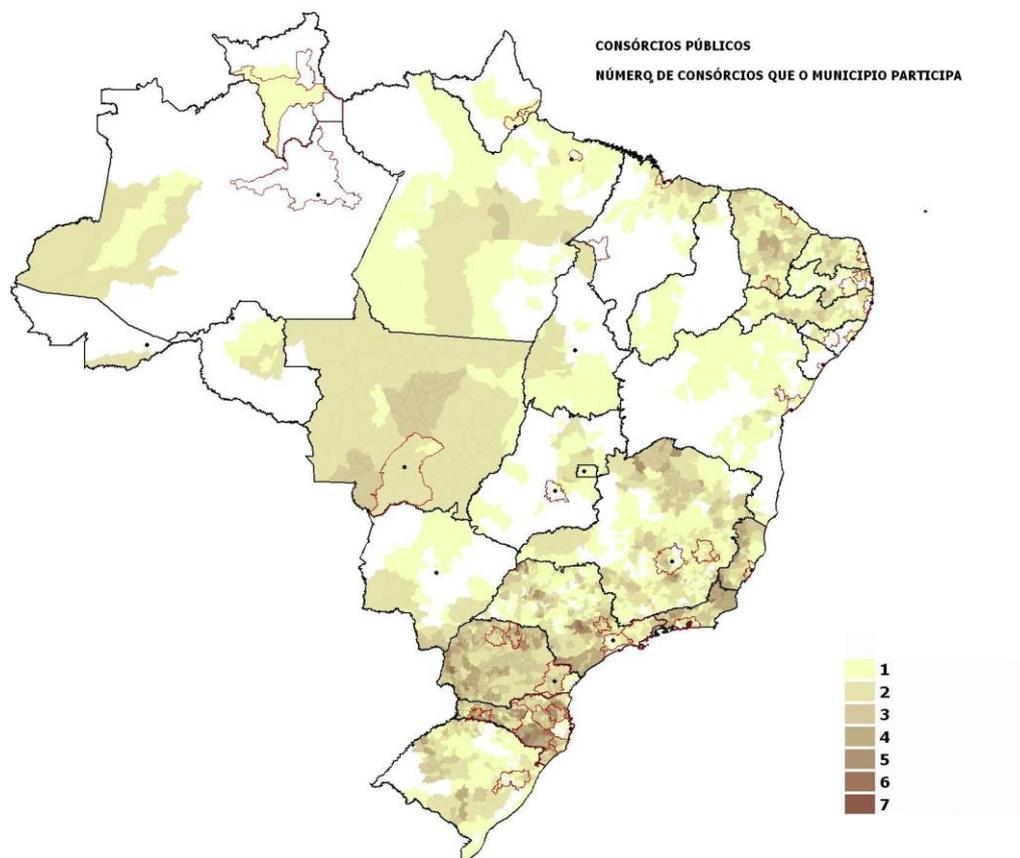
## IBGE (2005):

- 34% dos municípios do país fazem parte de consórcios;
- Dos municípios com menos de 5 mil habitantes, mais de 43% fazem parte de consórcios públicos – quanto menor o município, maior a possibilidade de participação em consórcio;
- Em Consórcios Públicos com Estados, as maiores participações dos municípios são nas áreas de **Saúde, Educação e Assistência e Desenvolvimento Social**.

## STN / RFB / MF / SICONV / Tribunais de Contas (JAN/2013):

- 688 Consórcios em atividade no Brasil;

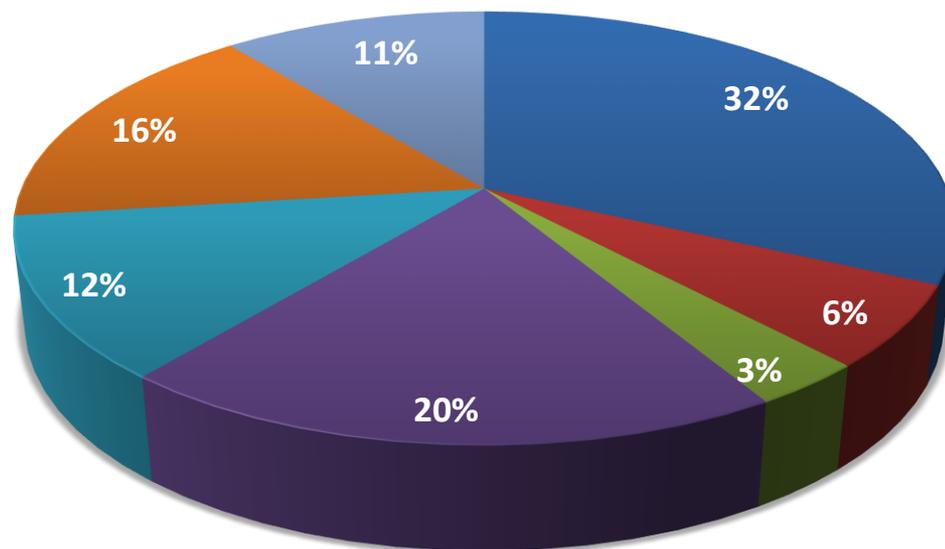
# CONSÓRCIOS – IMPORTÂNCIA (2/3)



Fonte: Caixa Econômica Federal (2013)

# CONSÓRCIOS – IMPORTÂNCIA (3/3)

- SAUDE
- CONSADS
- SANEAMENTO
- DESENVOLVIMENTO
- MEIO\_AMBIENTE
- RESIDUOS
- INFRAESTRUTURA



Fonte: Caixa Econômica Federal (2013)

# MARCOS LEGAIS

# CONSÓRCIOS – MARCOS LEGAIS (1/3)

## Constituição Federal /1988:

*“Art. 241. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disciplinarão por meio de lei os consórcios públicos e os convênios de cooperação entre os entes federados, autorizando a **gestão associada de serviços públicos**, bem como a transferência total ou parcial de encargos, serviços, pessoal e bens essenciais à continuidade dos serviços transferidos.”*

*(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)”*



**Lei nº 11.107/05** – regulamenta o art. 241 da CF/88, dispondo sobre normas gerais de consórcios públicas para a U/E/DF/Municípios. Estabeleceu a competência da União em **editar as normas gerais de contabilidade pública que serão observadas pelos consórcios públicos** para que sua gestão financeira e orçamentária se realize na conformidade dos pressupostos da responsabilidade fiscal.

# CONSÓRCIOS – MARCOS LEGAIS (2/3)

**Decreto nº 6.017/07** – regulamenta a Lei nº 11.107/05:

“Art. 40. Para que a gestão financeira e orçamentária dos consórcios públicos se realize na conformidade dos pressupostos da responsabilidade fiscal, a Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda:

.....

II - editará normas gerais de consolidação das contas dos consórcios públicos, incluindo:

a) critérios para que seu respectivo passivo seja distribuído aos entes consorciados;

b) regras de regularidade fiscal a serem observadas pelos consórcios públicos.”

**Portaria STN/SOF 163/2001** – Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências. **Apresenta o padrão de codificação da informação da execução orçamentária.**

# CONSÓRCIOS – MARCOS LEGAIS (3/3)



**Portaria STN nº 860/2005** – regulamenta a forma de contabilização dos consórcios → revogada pela Portaria STN nº 72/2012.

**Portaria STN nº 72/2012** – regulamenta a forma de contabilização dos consórcios públicos → levado ao MCASP.

- Contabilização da participação via MEP;
- Padronização da execução orçamentária por meio das regras da Portaria 163/2001;
- Há necessidade de “fonteamento”;
- Orientações quanto a prestação de contas;

# ASPECTOS CONTÁBEIS NO CONSÓRCIO E NO ENTE CONSORCIADO

# ASPECTOS CONTÁBEIS – DESAFIOS

DIRETRIZES PARA A  
REGULAMENTAÇÃO  
DE CONSÓRCIOS  
PÚBLICOS

TRATAMENTO  
PATRIMONIAL

TRATAMENTO  
ORÇAMENTÁRIO

TRATAMENTO FISCAL



# ASPECTOS CONTÁBEIS – REGISTROS PATRIMONIAIS

## TRATAMENTO PATRIMONIAL

### PORTARIA STN Nº 72/2012:

#### *“DA CONTABILIDADE PATRIMONIAL DOS ENTES CONSORCIADOS*

*Art. 13. Os entes da Federação consorciados evidenciarão sua participação no consórcio público em seu balanço patrimonial como ativo não circulante – investimentos, devidamente atualizado por **equivalência patrimonial.**”*

# ASPECTOS CONTÁBEIS – MEP (1/3)

## MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL

Método segundo o qual o **investimento é inicialmente reconhecido pelo custo** e **subsequentemente ajustado conforme a participação do investidor** nos resultados da investida. Características:

- Ajustes econômicos são levados em consideração (reavaliação, ganhos cambiais, etc.);
- Parte do investidor na investida é reconhecida diretamente no PL do investidor;
- Aplicado sobre as mais recentes demonstrações contábeis da investida (máximo de 3 meses de diferença), com consistência entre o tamanho dos exercícios. Excepcionalidades: levadas a Notas Explicativas;
- No Balanço Patrimonial, levar para ANC – Investimentos.

MEP não se aplica a investimentos adquiridos para negociação.

# ASPECTOS CONTÁBEIS – MEP (2/3)

INVESTIMENTOS RECONHECIDOS PELO CUSTO

+ / -

VALOR CONTÁBIL É AUMENTADO OU DIMINUÍDO  
PARA RECONHECER A PARCELA DO INVESTIDOR  
NO LUCRO OU PREJUÍZO DA INVESTIDA 

-

 DISTRIBUIÇÕES RECEBIDAS DA INVESTIDORA QUE  
REDUZEM O VALOR CONTÁBIL

=

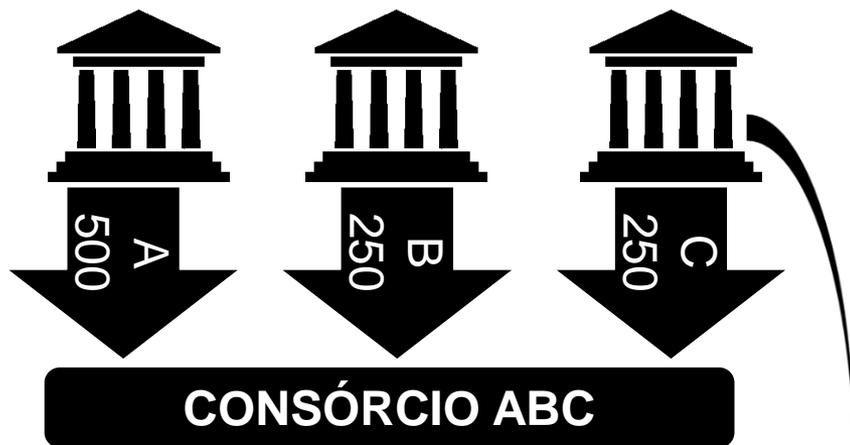
RESULTADO DA PARTICIPAÇÃO (EQUIVALE A PEGAR  
A PARTICIPAÇÃO PROPORCIONAL NA INVESTIDA NA  
DATA DO BALANÇO)



A apropriação do resultado da investida na investidora não é feita por meio de uma consolidação ‘linha a linha’.

# ASPECTOS CONTÁBEIS – MEP (3/3)

ANO 1: Const. do Consórcio



**BP DO ENTE CONSORCIADO “C”, ANO 1**

| ATIVO   |     | PASSIVO |   |
|---------|-----|---------|---|
| AC      |     | PC      |   |
| ANC     |     | PNC     |   |
| Invest. | 250 |         |   |
|         |     | PL      |   |
| TOTAL   | x   | TOTAL   | x |

ANO 2: Consórcio reconhece “prejuízo” contábil – PL vai p/ 900

**BP DO ENTE CONSORCIADO “C”, ANO 2**

| ATIVO   |     | PASSIVO |   |
|---------|-----|---------|---|
| AC      |     | PC      |   |
| ANC     |     | PNC     |   |
| Invest. | 225 |         |   |
|         |     | PL      |   |
| TOTAL   | y   | TOTAL   | y |

# PREMISSAS PARA USO DO MEP EM CONSÓRCIOS

- #1: Obrigações dos entes consorciados não são encerradas ao final do exercício**, mesmo que o ente deixe de participar do consórcio;
- #2:** Na hipótese de **saída de um ente consorciado**, haverá **redistribuição de sua participação** para os demais entes consorciados na proporção das participações destes no consórcio;
- #3:** Para fins de apuração da participação no patrimônio do consórcio, os entes consorciados farão uso de **cotas de participação**, e não do contrato de rateio do exercício atual ou de exercícios anteriores;
- #4: Aportes em forma de bens não se confundem com o contrato de rateio, mas alteram a participação dos entes no consórcio** (art. 14, Portaria STN nº 72/2012);
- #5: Devoluções de saldos em caixa**, caso aplicáveis, serão realizadas na **proporção das cotas de participação**.

# ROTEIRO – MEP

1. Instituição do consórcio no exercício X1;
2. Execução no exercício X1 e apuração do resultado do consórcio;
3. Apropriação do resultado do consórcio nos entes consorciados (MEP);
4. Saída de um ente consorciado e redistribuição de sua participação para os demais;
5. Inclusão de um novo ente consorciado no contrato de rateio do exercício X2;
6. Execução no exercício X2 e apuração do resultado.



# EX. MEP: 1 – INSTITUIÇÃO DO CONSÓRCIO EM X1

**Abertura do exercício X1 – Contrato de rateio coincide com as cotas de participação:**

| Entes | Contrato de Rateio (X1) / % |     | Cotas / Percentual de Participação |     | Repasse |
|-------|-----------------------------|-----|------------------------------------|-----|---------|
| A     | \$ 200                      | 25% | 200                                | 25% | \$ 200  |
| B     | \$ 200                      | 25% | 200                                | 25% | \$ 150  |
| C     | \$ 200                      | 25% | 200                                | 25% | \$ 50   |
| D     | \$ 200                      | 25% | 200                                | 25% | \$ 0    |



Não há distinção entre o contrato e as cotas.

# EX. MEP: 1 – INSTITUIÇÃO DO CONSÓRCIO EM X1

## Abertura do exercício X1 – Registros (no ente e no consórcio):

### Ente A

|                                  |     |
|----------------------------------|-----|
| D 1.2 Participação em Consórcios | 200 |
| C 2 Consórcios a Pagar           | 200 |

### Ente B

|                                  |     |
|----------------------------------|-----|
| D 1.2 Participação em Consórcios | 200 |
| C 2 Consórcios a Pagar           | 200 |

### Ente C

|                                  |     |
|----------------------------------|-----|
| D 1.2 Participação em Consórcios | 200 |
| C 2 Consórcios a Pagar           | 200 |

### Ente D

|                                  |     |
|----------------------------------|-----|
| D 1.2 Participação em Consórcios | 200 |
| C 2 Consórcios a Pagar           | 200 |

### Consórcio

|                                   |     |
|-----------------------------------|-----|
| D 1.1 Créditos a Receber – Ente A | 200 |
| C 2 PL                            | 200 |

### Consórcio

|                                   |     |
|-----------------------------------|-----|
| D 1.1 Créditos a Receber – Ente B | 200 |
| C 2 PL                            | 200 |

### Consórcio

|                                   |     |
|-----------------------------------|-----|
| D 1.1 Créditos a Receber – Ente C | 200 |
| C 2 PL                            | 200 |

### Consórcio

|                                   |     |
|-----------------------------------|-----|
| D 1.1 Créditos a Receber – Ente D | 200 |
| C 2 PL                            | 200 |

# EX. MEP: 1 – INSTITUIÇÃO DO CONSÓRCIO EM X1

## Abertura do exercício X1 – Balanço Patrimonial do Consórcio:

| Balanço Patrimonial Consórcio – Início X1 |            |                |            |
|---|------------|----------------|------------|
| <b>Ativo</b>                              | <b>800</b> | <b>Passivo</b> | <b>0</b>   |
| Créditos a Receber                        | 800        |                |            |
| Ente A                                    | 200        |                |            |
| Ente B                                    | 200        |                |            |
| Ente C                                    | 200        |                |            |
| Ente D                                    | 200        |                |            |
|   |            | <b>PL</b>      | <b>800</b> |
|   |            | Pat. Social    | 800        |
| <b>Total</b>                              | <b>800</b> | <b>Total</b>   | <b>800</b> |

# EX. MEP: 1 – INSTITUIÇÃO DO CONSÓRCIO EM X1

**Movimentação de recursos dos entes consorciados para o consórcio (movimentação de recursos):**

| Ente A                 |     |
|------------------------|-----|
| D 2 Consórcios a Pagar | 200 |
| C 1 Caixa              | 200 |

| Ente B                 |     |
|------------------------|-----|
| D 2 Consórcios a Pagar | 150 |
| C 1 Caixa              | 150 |

| Ente C                 |    |
|------------------------|----|
| D 2 Consórcios a Pagar | 50 |
| C 1 Caixa              | 50 |

| Consórcio                         |     |
|-----------------------------------|-----|
| D 1 Caixa                         | 200 |
| C 1.1 Créditos a Receber – Ente A | 200 |

| Consórcio                         |     |
|-----------------------------------|-----|
| D 1 Caixa                         | 150 |
| C 1.1 Créditos a Receber – Ente B | 150 |

| Consórcio                         |    |
|-----------------------------------|----|
| D 1 Caixa                         | 50 |
| C 1.1 Créditos a Receber – Ente C | 50 |

# EX. MEP: 1 – INSTITUIÇÃO DO CONSÓRCIO EM X1

## Movimentação de recursos dos entes consorciados para o consórcio:

| Balanco Patrimonial Consorcio - Inicio X1 |            |                |            |
|---|------------|----------------|------------|
| <b>Ativo</b>                              | <b>800</b> | <b>Passivo</b> | <b>0</b>   |
| Caixa                                     | 400        |                |            |
| Créditos a Receber                        | 400        |                |            |
| Ente B                                    | 50         |                |            |
| Ente C                                    | 150        |                |            |
| Ente D                                    | 200        |                |            |
|   |            | <b>PL</b>      | <b>800</b> |
|   |            | Pat. Social    | 800        |
| <b>Total</b>                              | <b>800</b> | <b>Total</b>   | <b>800</b> |

# EX. MEP: 2 – EXECUÇÃO EM X1 E APURAÇÃO DO RESULTADO

**Execução no exercício X1 – Prestação de serviços à vista e aquisição de imobilizado a prazo:**

| Consórcio |     |
|-----------|-----|
| D 3 VPD   | 300 |
| C 1 Caixa | 300 |

| Consórcio                  |     |
|----------------------------|-----|
| D 1.2 Ativo Não Circulante | 500 |
| C 2 Financiamentos         | 500 |

| DVP do Consórcio – Exercício X1 |       |
|---------------------------------|-------|
| VPA                             | 0     |
| VPD                             | (300) |
| <b>Resultado Pat. (300)</b>     |       |

| Balanco Patrimonial Consórcio – Final X1 |             |                   |             |
|--|-------------|-------------------|-------------|
| <b>Ativo</b>                             | <b>1000</b> | <b>Passivo</b>    | <b>500</b>  |
| Caixa                                    | 100         | Financiamentos    | 500         |
| Créditos a Receber                       | 400         |                   |             |
| Ente B                                   | 50          |                   |             |
| Ente C                                   | 150         |                   |             |
| Ente D                                   | 200         |                   |             |
| Ativo Imobilizado                        | 500         | <b>PL</b>         | <b>500</b>  |
|  |             | Pat. Social       | 800         |
|  |             | Result. Exercício | (300)       |
| <b>Total</b>                             | <b>1000</b> | <b>Total</b>      | <b>1000</b> |

# EX. MEP: 3 – APROPRIAÇÃO DO RESULTADO NOS CONSORCIADOS

## Apuração do MEP nos entes:



### Ente A (PL 500 25% = 125)

|  |    |
|--|----|
| D 3 Resultado Equivalência Patrimonial | 75 |
| C 1.2. Participação em Consórcios      | 75 |

### Ente B (PL 500 25% = 125)

|  |    |
|--|----|
| D 3 Resultado Equivalência Patrimonial | 75 |
| C 1.2. Participação em Consórcios      | 75 |

### Ente C (PL 500 25% = 125)

|  |    |
|--|----|
| D 3 Resultado Equivalência Patrimonial | 75 |
| C 1.2. Participação em Consórcios      | 75 |

### Ente D (PL 500 25% = 125)

|  |    |
|--|----|
| D 3 Resultado Equivalência Patrimonial | 75 |
| C 1.2. Participação em Consórcios      | 75 |

### Investimento nos Entes (MEP)

|           | A      | B      | C      | D      |
|-----------|--------|--------|--------|--------|
| Início X1 | \$ 200 | \$ 200 | \$ 200 | \$ 200 |
| Fim X1    | \$ 125 | \$ 125 | \$ 125 | \$ 125 |

| Entes | Contrato de Rateio (X1) / % |     | Cotas / Percentual de Participação |     | Repasse |
|-------|-----------------------------|-----|------------------------------------|-----|---------|
| A     | \$ 200                      | 25% | 200                                | 25% | \$ 200  |
| B     | \$ 200                      | 25% | 200                                | 25% | \$ 150  |
| C     | \$ 200                      | 25% | 200                                | 25% | \$ 50   |
| D     | \$ 200                      | 25% | 200                                | 25% | \$ 0    |

# EX. MEP: 4 – SAÍDA DE UM ENTE CONSORCIADO

**Saída de um ente consorciado e redistribuição de sua participação para os demais:**

| Entes | Cotas / Percentual de Participação |        |
|-------|------------------------------------|--------|
| A     | 266,66                             | 33,33% |
| B     | 266,66                             | 33,33% |
| C     | 266,66                             | 33,33% |
| D     | 0                                  | 0%     |

**Cotas do Ente D redistribuídas para os demais Entes**

| Ente D                            |     |
|-----------------------------------|-----|
| D 3 VPD Desincorporação de Ativos | 125 |
| C 1.1 Participação em Consórcios  | 125 |

# EX. MEP: 4 – SAÍDA DE UM ENTE CONSORCIADO

Saída de um ente consorciado e redistribuição de sua participação para os demais:

| BP Consórcio - Transição de X1 para X2 |             |                |             |
|--|-------------|----------------|-------------|
| <b>Ativo</b>                           | <b>1000</b> | <b>Passivo</b> |             |
| Caixa                                  | 100         | <b>500</b>     |             |
| C a Receber                            | 400         | Financiamentos | 500         |
| Ente B                                 | 50          |                |             |
| Ente C                                 | 150         |                |             |
| <b>Ente D</b>                          | <b>200</b>  |                |             |
| Ativo Imob                             | 500         | <b>PL</b>      |             |
|  |             | <b>500</b>     |             |
|  |             | Pat. Social    | 800         |
|  |             | Result. Ex     | (300)       |
| <b>Total</b>                           | <b>1000</b> | <b>Total</b>   | <b>1000</b> |

Liquidado apenas por decisão de assembleia

# EX. MEP: 5 – NOVO ENTE CONSORCIADO

**Inclusão de um novo ente consorciado no contrato de rateio do exercício X2:**

| Entes | Contrato de Rateio (X2) / % |     | Cotas / Percentual de Participação |     | Repasse |
|-------|-----------------------------|-----|------------------------------------|-----|---------|
| A     | \$ 200                      | 20% | 466,66                             | 26% | \$ 200  |
| B     | \$ 200                      | 20% | 466,66                             | 26% | \$ 250  |
| C     | \$ 200                      | 20% | 466,66                             | 26% | \$ 150  |
| D     | 0                           | 0   | 0                                  | 0   | 0       |
| E     | \$ 400                      | 40% | 400                                | 22% | 0       |

| Investimento nos Entes (MEP) |     |     |     |   |     |
|------------------------------|-----|-----|-----|---|-----|
|                              | A   | B   | C   | D | E   |
| Fim X1                       | 125 | 125 | 125 | 0 | 0   |
| Início X2                    | 325 | 325 | 325 | 0 | 400 |

# EX. MEP: 5 – NOVO ENTE CONSORCIADO

## Registros contábeis no consórcio e nos entes consorciados:

| Ente A                           |     |
|----------------------------------|-----|
| D 1.2 Participação em Consórcios | 200 |
| C 2 Consórcios a Pagar           | 200 |
| Ente B                           |     |
| D 1.2 Participação em Consórcios | 200 |
| C 2 Consórcios a Pagar           | 200 |
| Ente C                           |     |
| D 1.2 Participação em Consórcios | 200 |
| C 2 Consórcios a Pagar           | 200 |
| Ente E                           |     |
| D 1.2 Participação em Consórcios | 400 |
| C 2 Consórcios a Pagar           | 400 |

| Consórcio                         |     |
|-----------------------------------|-----|
| D 1.1 Créditos a Receber – Ente A | 200 |
| C 2 PL                            | 200 |
| Consórcio                         |     |
| D 1.1 Créditos a Receber – Ente B | 200 |
| C 2 PL                            | 200 |
| Consórcio                         |     |
| D 1.1 Créditos a Receber – Ente C | 200 |
| C 2 PL                            | 200 |
| Consórcio                         |     |
| D 1.1 Créditos a Receber – Ente E | 400 |
| C 2 PL                            | 400 |

## EX. MEP: 5 – NOVO ENTE CONSORCIADO

| BP Consórcio - Início de X2 |             |                |             |
|-----------------------------|-------------|----------------|-------------|
| <b>Ativo</b>                | <b>2000</b> | <b>Passivo</b> | <b>500</b>  |
| Caixa                       | 100         | Financiamentos | 500         |
| C a Receber                 | 1400        |                |             |
| Ente A                      | 200         |                |             |
| Ente B                      | 250         |                |             |
| Ente C                      | 350         |                |             |
| <b>Ente D</b>               | <b>200</b>  |                |             |
| Ente E                      | 400         | <b>PL</b>      | <b>1500</b> |
|                             |             | Pat. Social    | 1800        |
| Ativo Imob                  | 500         | Result. Acum   | (300)       |
| <b>Total</b>                | <b>2000</b> | <b>Total</b>   | <b>2000</b> |

Obrigações decorrentes de contratos de rateio anteriores, são somadas àquelas decorrentes do contrato de rateio do exercício vigente.

# EX. MEP: 5 – NOVO ENTE CONSORCIADO

## Movimentação de recursos dos entes consorciados para o consórcio (Repasses):

| Ente A                 |     |
|------------------------|-----|
| D 2 Consórcios a Pagar | 200 |
| C 1 Caixa              | 200 |

| Ente B                 |     |
|------------------------|-----|
| D 2 Consórcios a Pagar | 250 |
| C 1 Caixa              | 250 |

| Ente C                 |     |
|------------------------|-----|
| D 2 Consórcios a Pagar | 150 |
| C 1 Caixa              | 150 |

| Consórcio                         |     |
|-----------------------------------|-----|
| D 1 Caixa                         | 200 |
| C 1.1 Créditos a Receber – Ente A | 200 |

| Consórcio                         |     |
|-----------------------------------|-----|
| D 1 Caixa                         | 250 |
| C 1.1 Créditos a Receber – Ente B | 250 |

| Consórcio                         |     |
|-----------------------------------|-----|
| D 1 Caixa                         | 150 |
| C 1.1 Créditos a Receber – Ente C | 150 |

# EX. MEP: 5 – NOVO ENTE CONSORCIADO

Inclusão de um novo ente consorciado no contrato de rateio do exercício X2:

| BP Consórcio – Início de X2 |             |                |             |
|-----------------------------|-------------|----------------|-------------|
| <b>Ativo</b>                | <b>2000</b> | <b>Passivo</b> | <b>500</b>  |
| Caixa                       | 700         | Financiamentos | 500         |
| C a Receber                 | 800         |                |             |
| Ente C                      | 200         |                |             |
| <b>Ente D</b>               | <b>200</b>  |                |             |
| Ente E                      | 400         |                |             |
|                             |             | <b>PL</b>      | <b>1500</b> |
| Ativo Imob                  | 500         | Pat. Social    | 1800        |
|                             |             | Result. Acum   | (300)       |
| <b>Total</b>                | <b>2000</b> | <b>Total</b>   | <b>2000</b> |

# EX. MEP: 6 - EXECUÇÃO EM X2 E APURAÇÃO DO RESULTADO

**Execução no exercício X2 – Pagamento de fornecedores, registro de depreciação e prestação de serviços a prazo:**

| Consórcio          |     |
|--------------------|-----|
| D 2 Financiamentos | 500 |
| C 1 Caixa          | 500 |

| Consórcio                 |     |
|---------------------------|-----|
| D 3 VPD Depreciação       | 100 |
| C 1 Ativo Não Circ. (20%) | 100 |

| Consórcio        |     |
|------------------|-----|
| D 3 VPD Diversas | 400 |
| C 2 Fornecedores | 400 |

| DVP do Consórcio<br>- Exercício X2 |              |
|------------------------------------|--------------|
| VPA                                | 0            |
| VPD                                | (500)        |
| <b>Res. Pat.</b>                   | <b>(500)</b> |

# EX. MEP: 6 - EXECUÇÃO EM X2 E APURAÇÃO DO RESULTADO

**Execução no exercício X2 – Pagamento de fornecedores, registro de depreciação e prestação de serviços a prazo:**

| BP Consórcio – Final de X2 |             |                |             |
|----------------------------|-------------|----------------|-------------|
| <b>Ativo</b>               | <b>1400</b> | <b>Passivo</b> | <b>400</b>  |
| Caixa                      | 200         | Fornecedores   | 400         |
| C a Receber                | 800         |                |             |
| Ente C                     | 200         | <b>PL</b>      | <b>1000</b> |
| <b>Ente D</b>              | <b>200</b>  | Pat. Social    | 1800        |
| Ente E                     | 400         | Result. Acum   | (300)       |
|                            |             | Result. Exerc. | (500)       |
| Ativo Imob                 | 500         |                |             |
| Dep. Acumulada             | (100)       |                |             |
| <b>Total</b>               | <b>1400</b> | <b>Total</b>   | <b>1400</b> |

# EX. MEP: 6 - EXECUÇÃO EM X2 E APURAÇÃO DO RESULTADO

## Apuração do MEP nos entes:

### Ente A (PL 1000 26% = 260)

|   |    |
|---|----|
| D 3 VPD Result Equivalência Patrimonial | 65 |
| C 1.2. Participação em Consórcios       | 65 |

### Ente B (PL 1000 26% = 260)

|   |    |
|---|----|
| D 3 VPD Result Equivalência Patrimonial | 65 |
| C 1.2. Participação em Consórcios       | 65 |

### Ente C (PL 1000 26% = 260)

|   |    |
|---|----|
| D 3 VPD Result Equivalência Patrimonial | 65 |
| C 1.2. Participação em Consórcios       | 65 |

### Ente E (PL 1000 22% = 220)

|   |     |
|---|-----|
| D 3 VPD Result Equivalência Patrimonial | 180 |
| C 1.2. Participação em Consórcios       | 180 |

| Entes | Contrato de Rateio (X2) / % |     | Cotas / Percentual de Participação |     | Repasse |
|-------|-----------------------------|-----|------------------------------------|-----|---------|
|       |                             |     |                                    |     |         |
| A     | \$ 200                      | 20% | 466,66                             | 26% | \$ 200  |
| B     | \$ 200                      | 20% | 466,66                             | 26% | \$ 250  |
| C     | \$ 200                      | 20% | 466,66                             | 26% | \$ 150  |
| E     | \$ 400                      | 40% | 400                                | 22% | \$ 0    |

### Investimento nos Entes (MEP)

|           | A      | B      | C      | D      |
|-----------|--------|--------|--------|--------|
| Início X2 | \$ 325 | \$ 325 | \$ 325 | \$ 400 |
| Fim X2    | \$ 260 | \$ 260 | \$ 260 | \$ 220 |

# ASPECTOS CONTÁBEIS – REGISTROS ORÇAMENTÁRIOS

## TRATAMENTO ORÇAMENTÁRIO

### PORTARIA STN N° 72/2012:

*“Art. 8º A execução orçamentária das receitas e despesas do consórcio público deverá **obedecer às normas gerais de direito financeiro aplicáveis às entidades públicas.***

*(...)*

*Art. 9º As receitas de transferências recebidas pelos consórcios públicos em virtude do contrato de rateio deverão ser classificadas em códigos de **fonte/destinação de recursos**, que reflitam as finalidades da transferência.”*

# ENTE CONSORCIADO – APORTE DE RECURSOS

Dotações consignadas nos orçamentos dos entes consorciados conforme classificações da Portaria Interministerial nº 163/2001.

## CLASSIFICAÇÃO DA DESPESA DO APORTE DE RECURSOS C.G.MA.70

### **C - CATEGORIA ECONÔMICA**

- 3. Correntes
- 4. Capital

### **G - GRUPO DE NATUREZA DA DESPESA**

- 1. Pessoal e Encargos
- 3. Outras Despesas Correntes
- 4. Investimentos
- 5. Inversões Financeiras

### **MA - MODALIDADE DE APLICAÇÃO**

- 71. Transferências a Consórcios Públicos mediante contrato de rateio
- 73. Transferências a CP mediante contrato de rateio (art. 24 - LCP 141/2012)
- 74. Transferências a CP mediante contrato de rateio (art. 25 - LCP 141/2012)

### **ED - ELEMENTO DE DESPESA**

- 70. Rateio pela participação em Consórcio Público

# ENTE CONSORCIADO – MOVIMENTAÇÃO DE RECURSOS

| CLASSIFICAÇÃO ORÇAMENTÁRIA DAS MOVIMENTAÇÕES PARA INSTITUIÇÕES MULTIGOVERNAMENTAIS, CONSÓRCIOS PÚBLICOS E SUA CONTRATAÇÃO DIRETA                    |  |   |   |
|---|--|---|---|
| ATO PRATICADO JUNTO AO RECEBEDOR  | QUEM É O RECEBEDOR?                        | É APORTE DE RECURSOS, CONTRATAÇÃO DIRETA, DELEGAÇÃO OU TRANSFERÊNCIA? | CLASSIFICAÇÃO POR NATUREZA DE DESPESA NO ENTE TRANSFERIDOR DOS RECURSOS FINANCEIROS |
| TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS FINANCEIROS<br>OU<br>ENTREGA DE RECURSOS FINANCEIROS<br>OU<br>REPASSE DE RECURSOS FINANCEIROS<br>OU<br>CONTRATAÇÃO DIRETA | CONSÓRCIO PÚBLICO VIA CONTRATO DE RATEIO   | APORTE (RATEIO)   | 3.1.71.70    3.3.71.70<br>4.4.71.70    4.5.71.70                                    |
|   |  | TRANSF. SAUDE – RP CANCELADOS (LC 141/2012)                           | 3.1.73.70    3.3.73.70<br>4.4.73.70    4.5.73.70                                    |
|   |  | TRANSF. SAUDE – COMPLEMENTAÇÃO DE APLIC. MÍNIMA (LC 141/2012)         | 3.1.74.70    3.3.74.70<br>4.4.74.70    4.5.74.70                                    |
|   |  | TRANSF. SAUDE – RP CANCELADOS (LC 141/2012)                           | 3.3.75.41<br>4.4.75.41 42    4.5.75.41 42   |
|   |  | TRANSF. SAUDE – COMPLEMENTAÇÃO DE APLIC. MÍNIMA (LC 141/2012)         | 3.3.76.41<br>4.4.76.41 42    4.5.76.41 42   |
|   |  | TRANSFERÊNCIA   | 3.3.70.41<br>4.4.70.41 42    4.5.70.41 42   |
|   | DEMAIS CONSÓRCIOS E INSTITUIÇÕES MULTIGOV. | DELEGAÇÃO   | 3.3.72.EE<br>4.4.72.EE    4.5.72.EE   |
|   |  | CONTRATAÇÃO DIRETA DE CONSÓRCIO DO QUAL O ENTE NÃO PARTICIPE          | 3.3.94.EE<br>4.4.94.EE    4.5.94.EE   |
|   |  | CONTRATAÇÃO DIRETA DE CONSÓRCIO DO QUAL O ENTE PARTICIPE              | 3.3.93.EE<br>4.4.93.EE    4.5.93.EE   |
|   |  |   |   |
|   |  |   |   |
|   |  |   |   |

# ENTE CONSORCIADO – CONTRATAÇÃO DIRETA

## EVIDENCIADA PELA MODALIDADE DE APLICAÇÃO

93 - Aplicação Direta Decorrente de Operação de Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social com Consórcio Público do qual o Ente Participe.

94 - Aplicação Direta Decorrente de Operação de Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social com Consórcio Público do qual o Ente Não Participe.

Não de faz uso da modalidade 90 – Aplicação Direta.

# CONSÓRCIO – REGISTRO DA RECEITA

Recursos recebidos deverão observar exclusivamente o objeto de sua vinculação, ainda que em exercício distinto (recursos “fonteados”) – LRF

## CLASSIFICAÇÕES POR NATUREZA DA RECEITA NOS CONSÓRCIOS

- 1721.37.00 – Transferências Correntes a Consórcios Públicos, no caso de transferência da União;
- 1722.37.00 – Transferências Correntes a Consórcios Públicos, no caso de transferência dos Estados;
- 1723.37.00 – Transferências Correntes a Consórcios Públicos, no caso de transferência dos Municípios.
- 2421.37.00 – Transferências de Capital a Consórcios Públicos, no caso de transferência da União;
- 2422.37.00 – Transferências de Capital a Consórcios Públicos, no caso de transferência dos Estados;
- 2423.37.00 – Transferências de Capital a Consórcios Públicos, no caso de transferência dos Municípios.

## EXECUÇÃO DA DESPESA NO CONSÓRCIO

- Feita em conformidade com o documento orçamentário do Consórcio, que deve estar compatibilizado com o orçamento dos consorciados;
- Despesa deverá observar as classificações  funcional, programática, por natureza de despesa e por fonte/destinação de recursos.

# ASPECTOS CONTÁBEIS – TRATAMENTO FISCAL

## TRATAMENTO FISCAL

### PORTARIA STN N° 72/2012:

*“Deverão ter ampla divulgação:*

*I. O orçamento do consórcio público;*

*II. O contrato de rateio;*

*III. As demonstrações contábeis previstas na parte V do MCASP;*

*IV. Os seguintes demonstrativos fiscais:*

*a) Do Relatório de Gestão Fiscal:*

*1) Demonstrativo da Despesa com Pessoal;*

*2) Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa; e*

*3) Demonstrativo dos Restos a Pagar.*

*b) Do Relatório Resumido da Execução Orçamentária:*

*1) Balanço Orçamentário;*

*2) Dem. das Despesas por Função/Subfunção. “*

# PRAZOS E PENALIDADES

- **Prestação de contas** pelo Consórcio: em até **15 dias após o encerramento** do período de referência;
- **Penalidades** referentes ao não encaminhamento das contas no prazo:
  - Todo o valor transferido pelo ente consorciado para fins de **despesa de pessoal** será computado;
  - Nenhum valor transferido para fins de **educação e saúde** será computado nos limites dos demonstrativos de saúde e educação.
  - Vedação de recebimento de **transferências voluntárias** pelo consórcio;
- Demais informações (operações de crédito, dívida consolidada, insuficiência de caixa, etc.), também devem ser apresentadas para os entes consorciados, que se apropriarão delas na proporção de suas participações;
- Despesas dos entes consorciados mediante contrato de rateio não são computadas para fins de limites (eliminação de duplicidades).

# PRAZOS E PENALIDADES

- **Insuficiência de caixa do Consórcio** deve ser levada ao Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa do ente consorciado, na proporção de sua participação (conforme contrato de rateio);
- **Exclusão de ente consorciado:** instrumento de formalização do Consórcio deve prever as relações jurídicas decorrentes, inclusive as relacionadas à distribuição de ativos e passivos entre os entes consorciados;
- Contratação de **operações de crédito por Consórcios:** sujeitam-se aos limites e condições estabelecidos por Resolução do Senado Federal;

# PRESTAÇÃO DE CONTAS



## INFORMAÇÕES APRESENTADAS PELO CONSÓRCIO

Execução do Exercício

| FUNÇÃO / SUBFUNÇÃO              | NAT. DA DESPESA | TRANSF. RECEB. POR C.R. | EMPENHOS | LIQUIDAÇÃO | PGTO |
|---------------------------------|-----------------|-------------------------|----------|------------|------|
| 12/361<br>(Educ./Ensino Funda.) | 3.1.90.08       |                         |          |            |      |
|                                 | 3.3.90.30       |                         |          |            |      |
|                                 | 3.3.90.34       |                         |          |            |      |

Informações da execução de Restos a Pagar

| FUNÇÃO / SUBFUNÇÃO              | NAT. DA DESPESA | TRANSF. RECEB. POR C.R. | RP NÃO PROCESSADOS |      |       | RPP  |       |
|---------------------------------|-----------------|-------------------------|--------------------|------|-------|------|-------|
|                                 |                 |                         | LIQUID.            | PGTO | CANC. | PGTO | CANC. |
| 12/361<br>(Educ./Ensino Funda.) | 3.1.90.08       |                         |                    |      |       |      |       |
|                                 | 3.3.90.30       |                         |                    |      |       |      |       |
|                                 | 3.3.90.34       |                         |                    |      |       |      |       |

# PROBLEMAS IDENTIFICADOS

# PROBLEMAS IDENTIFICADOS E PROPOSTAS (1/3)

1. Operações com Consórcios no PCASP são tratadas como transações intra, inter ou **consolidação**?
2. A composição dos entes consorciados muda exercício após exercício. Como tratar? **Cotas**!
3. Apropriação das despesas do consórcio para fins fiscais (LRF). Como fazer? **Contas de controle**!
4. Como compatibilizar os prazos entre a prestação de contas do consórcio e o fechamento dos sistemas dos entes consorciados? **Avaliar ajustes nos normativos de SIAFICs (Padrão mínimo)**.
5. Como tratar os consórcios multifinalitários? **Individualizar por contrato**.



## PROBLEMAS IDENTIFICADOS E PROPOSTAS (2/3)

6. Como trabalhar com fontes e subfunções havendo despadronização i) em âmbito dos entes consorciados; e ii) em âmbito das transferências realizadas pelos consorciados?

**Avaliar reclassificação.**

7. Como repartir insuficiência/sobra de caixa? **Conforme participação (cota).**

8. Qual o critério usado para identificar insuficiência de caixa?

**Valores orçamentariamente comprometidos?**

9. Como devolver os recursos? Em qual fonte? Em qual classificação? **Avaliar.**

10. Como tratar as receitas próprias? **Não interfere e é “repartida” entre os entes consorciados conforme suas cotas de participação.**



## PROBLEMAS IDENTIFICADOS E PROPOSTAS (3/3)

11. Como distribuir sobra de caixa para entes que têm obrigação pendente de aporte de recursos no consórcio? **Encontro de contas.**
12. Bens adquiridos com recursos próprios do consórcio devem ser apropriados pelos entes consorciados? **Sim, na proporção de suas cotas.**



# PRÓXIMOS PASSOS

# PRÓXIMOS PASSOS

1. Elaboração de Instrução de Procedimentos Contábeis (IPC) acerca dos registros de Consórcios Públicos:
  - i. Avaliar realização de consultas públicas;
  - ii. Avaliar apresentação em Grupo Técnico.
2. Revisão da Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos, do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público;
3. Análise do marco legal, em particular da necessidade de revisão da Portaria STN nº 72/2012;
4. Alinhamento junto aos entes da Federação para levantamento de experiências e recomendações;
5. Inclusão no SICONFI.



## **Subsecretário de Contabilidade Pública**

Gilvan da Silva Dantas

## **Coordenador-Geral de Normas de Contabilidade Pública Aplicadas à Federação**

Leonardo Silveira do Nascimento

## **Coordenadora de Norma de Contabilidade**

Raquel da Ressureição Costa Amorim

## **Gerente de Normas Procedimentos Contábeis**

Bruno Ramos Mangualde

## **Equipe Técnica**

Alison de Oliveira Barcelos

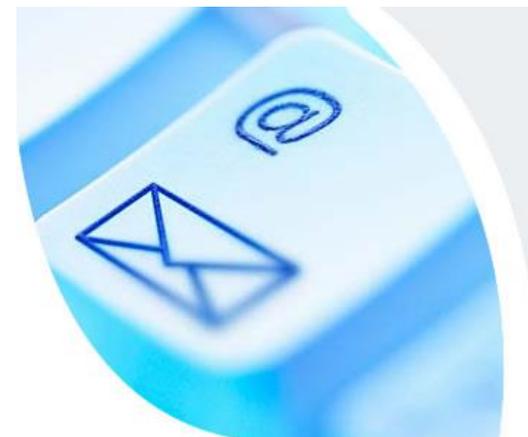
Ana Karolina Almeida Dias

Carla de Tunes Nunes

Diego Rodrigues Boente

Fernanda Silva Nicoli

Gabriela Leopoldina Abreu



Fone:(61) 3412-4905

[www.stn.fazenda.gov.br](http://www.stn.fazenda.gov.br)  
[cconf.df.stn@fazenda.gov.br](mailto:cconf.df.stn@fazenda.gov.br)

Twitter: @\_tesouro