

ANÁLISE COMPARATIVA ENTRE A GESTÃO PÚBLICA E GESTÃO PRIVADA: FOCO NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS PARA A TOMADA DE DECISÃO

Ivan Paulo Batista Barrense¹
Hamilton Andrade de Carvalho²
Luciana da Silva Moraes³

RESUMO

A tomada de decisão dentro de uma entidade, seja ela privada ou pública, é uma incógnita que sempre trás dúvidas ao gestor que fará uso das demonstrações contábeis. Em consequência, quanto mais for aprofundado o conhecimento desse gestor sobre o que quer dizer cada demonstrativo, mais positivos serão os resultados atingidos. Para a Contabilidade gerencial espera-se o lucro, já para a Contabilidade Pública, um superávit. Sendo assim, para alcançar o ápice da gestão, baseando-se na operacionalidade que há em cada demonstração, procurar-se-á descrever, de maneira objetiva seus aspectos mais relativos dentro da tomada de decisão, sendo que, tudo esteja fundamentado em obrigatoriedades (LEIS). Em busca desse marco, vislumbraremos as demonstrações respectivas dessas modalidades de gestão e alguns exemplos de como são realizadas e/ou publicadas.

Palavras-chave: Contabilidade Pública, Contabilidade Privada, Tomada de Decisão

1 Acadêmico 8º semestre, Curso de Ciências Contábeis da Faculdade São Francisco de Barreiras.
Email:ivanrednose30@hotmail.com

2 Orientador - Bacharel em Ciências Contábeis, Esp. em Controladoria e Auditoria, professor e pesquisador da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis. Email: hamilton@fasb.edu.br

3 Co-orientadora – Bacharel em Ciências Contábeis, Mestre em Gestão Ambiental, professora e pesquisadora da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis. Email: luciana@fasb.edu.br.

INTRODUÇÃO

Ao analisar as demonstrações contábeis existentes e utilizadas no universo da Gestão Pública e Privada, é possível entender a finalidade de cada umas delas.

A presente pesquisa tem como primordial meta, mostrar a aplicação concernente à tomada de decisão junto à observação das Demonstrações Contábeis e como podem ser vistas pela visão de cada Gestão Administrativa.

A divulgação das funcionalidades de cada Demonstração fornece dados para vários segmentos de classes (**profissionais da área contábil, acadêmicos, docentes e a própria sociedade**), e com isso acabam que, de certa forma enriquecendo todo âmbito que sofre influência e que tem laços atinentes às informações a elas prestadas, direta ou indiretamente. As vezes, até por falta de conhecimento deixamos de aprimorar nosso parecer acerca da importância de identificar cada demonstração e sua aplicabilidade, ou seja, tendo ciência de suas particularidades, pode-se como exemplo, realizar comparações entre demonstrações em comum, em ambas Gestões e proceder a novas informações, averiguando e comparando resultados, salientando a busca da positividade nas duas maneiras de Gestão.

Acredita-se que, no momento que houver uma preocupação maior sobre esse assunto, é possível alavancar o grau de ação nos procedimentos relacionados a tomar decisão, sejam eles socioeconômicos ou financeiros, predefinindo realizar ajustes com eficiência e eficácia, se preciso.

Marion (2005 p. 23-24) afirma que:

A Contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumindo-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões.

A Contabilidade é a linguagem dos negócios. Mede os resultados das empresas, avalia o desempenho dos negócios, dando diretrizes para a tomada de decisão.

Em vista disso, dá-se a necessidade de atenção sobre tal assunto, pois, tomar decisões envolve, e muito, a análise sobre as demonstrações contábeis, seja na Gestão Pública e/ou na Gestão Privada.

A cada dia que passa, as técnicas contábeis se renovam a fim de melhorar e agilizar os processos que surgem ao longo dos tempos. Sendo assim, o conhecimento acerca das estruturas que se encaixam dentro das demonstrações contábeis da Gestão Pública e da Gestão Privada precisam acompanhar as inovações de tal evento, pois, após relatar o que deve ser feito,

mediante a averiguação realizada, talvez surja uma demanda por uma gestão profissionalizada na gestão pública.

Em vista disso, de que maneira cada modalidade de Gestão utiliza de suas Demonstrações Contábeis para a Tomada de decisão?

A aplicação de saberes mediante análise de uma Demonstração Contábil com uma atuação irrepreensível, pode tornar menos precipitado a resolução no momento de tomar decisões. Logo, um conhecimento aprofundado relativo a isso, auxilia a proceder em escala positiva o ponto certo de agir. Ao longo dessa pesquisa deverão ser alcançados : os aspectos relativos na análise das demonstrações contábeis; a Identificação das demonstrações contábeis utilizadas por cada modalidade de gestão; e as medidas que auxiliem cada uma delas a tomar decisão baseando-se em suas demonstrações contábeis, visando a utilização das demonstrações contábeis na tomada de decisão nas diferentes modalidades de Gestão.

1 A CONTABILIDADE E A TOMADA DE DECISÕES

Num sentido estrito, a GESTÃO é constituída por todos os atos realizados pela gerência da empresa na administração dos recursos materiais e humanos, avaliada por períodos de tempo. A presença da Contabilidade decorre da necessidade de se conhecer os componentes e as variações do patrimônio, riqueza imprescindível à satisfação das necessidades humanas e da vida em sociedade.

Assim, vem a ser a Contabilidade um componente da gestão, tendo como um dos principais objetivos fornecer informações para o processo de tomada de decisão e até mesmo de formulação de estratégias. A contabilidade como sistema de informações gerenciais deve organizar-se de modo a manter um processo contínuo de comunicação com seus usuários.

Há uma profunda mudança na visão empresarial sobre a forma e a finalidade da Contabilidade em nossos dias. A antiga preocupação fiscal dá espaço permanente para a estrutura de uma cultura societária e gerencial da Contabilidade. A contabilidade, dentro do processo de gestão organizacional, passa a ser parte integrante e fundamental das tomadas de decisão. O controle, ferramenta essencial para a garantia da dirigibilidade sistêmica, é dado pela Contabilidade e, bem utilizado, pode trazer grande contribuição para o sucesso empresarial, para sua continuidade e para a tão desejada maximização da utilização dos recursos empresariais e do capital investido.

2 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

2.1 FUNCIONALIDADE

As demonstrações contábeis tem em sua essência a priori, a necessidade de ajudar o usuário a tomar decisões de maneira correta e viável no universo no qual se encontra.

O Instituto Brasileiro Auditores Independentes (IBRACON) conceituou em sua Norma de Práticas Contábeis (NPC) nº 27 da maneira seguinte:

As demonstrações contábeis são uma representação monetária estruturada da posição patrimonial e financeira em determinada data e das transações realizadas por uma entidade no período findo nessa data. O objetivo das demonstrações contábeis de uso geral é fornecer informações sobre a posição patrimonial e financeira, o resultado e o fluxo financeiro de uma entidade, que são úteis para uma ampla variedade de usuários na tomada de decisões. As demonstrações contábeis também mostram os resultados do gerenciamento, pela Administração, dos recursos que lhe são confiados.

Toda e qualquer movimentação contábil deve ser realizada sob orientação daquilo que está denotada nas demonstrações contábeis em que faz jus, pois cada uma delas tem sua função específica dentro da contabilidade geral

De acordo com BRAGA (1999):

As demonstrações contábeis, denominadas de demonstrações financeiras na legislação societária, são utilizadas pelos administradores para prestar contas sobre os aspectos públicos de responsabilidade da empresa, perante acionistas, credores, governo e a comunidade em geral. Têm, portanto, por objetivo, revelar, a todas as pessoas interessadas, as informações sobre o patrimônio e os resultados das empresa, a fim de possibilitar o conhecimento e a análise de sua situação econômico-financeira.

Dentro de todo o universo em que as demonstrações estão situadas, cada uma delas tem seu papel de acordo com aquilo que se necessita, ou seja, sua funcionalidade vai estar diretamente ligada na decisão que se procura alcançar.

2.2 LEGISLAÇÃO

As demonstrações contábeis referentes a Contabilidade Privada têm como base a Lei nº 6404/76, que obriga que tais sejam divulgadas anualmente pelas sociedades anônimas (S/A's). Em seu Art. 163 relata:

§ 1º Os órgãos de administração são obrigados, através de comunicação por escrito, a colocar à disposição dos membros em exercício do conselho fiscal, dentro de 10 (dez) dias, cópias das atas de suas reuniões e, dentro de 15 (quinze) dias do seu recebimento, cópias dos balancetes e demais demonstrações financeiras elaboradas

periodicamente e, quando houver, dos relatórios de execução de orçamentos.

E, também em seu Art. 176 descreve:

Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:

I - balanço patrimonial;

II - demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;

III - demonstração do resultado do exercício; e

IV - demonstração das origens e aplicações de recursos.

V – demonstração dos fluxos de caixa; e (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007)

VI – se companhia aberta, demonstração do valor adicionado. (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)

§ 1º As demonstrações de cada exercício serão publicadas com a indicação dos valores correspondentes das demonstrações do exercício anterior.[...]

§ 4º As demonstrações serão complementadas por notas explicativas e outros quadros analíticos ou demonstrações contábeis necessários para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício.

De acordo com as Leis nº 11.638/07 e 11.941/09, são alterados alguns dispositivos da Lei nº 6404/76.

E, a Lei 4.320/64 está voltada para a Contabilidade Aplicada à Administração Pública, tratando-se especificamente de procedimentos Contábeis, nos quais se destacam:

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Art. 86. A escrituração sintética das operações financeiras e patrimoniais efetuar-se-á pelo método das partidas dobradas.

Art. 89. A Contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial.

Ainda se tratando da Contabilidade aplicada ao setor público, a lei 10.180/01 que organiza e disciplina o Sistema de Contabilidade Federal, institui regras para a evidenciação de modo separado dos eventos que ocorrem em cada área:

Art. 14. O sistema de Contabilidade Federal visa a evidenciar a situação orçamentária, financeira e patrimonial da União.

Art. 15. O sistema de Contabilidade Federal tem por finalidade registrar o atos e fatos relacionados com a administração orçamentária, financeira e patrimonial e evidenciar:

Art. 16. O sistema de Contabilidade Federal compreende as atividades de registro, de tratamento e de controle das operações relativas à administração orçamentária, financeira e patrimonial da União, com vistas à elaboração de demonstrações contábeis.

A aplicabilidade do uso das demonstrações contábeis, é resultante de toda uma legislação que está em vigor e que se atualiza de acordo com aquilo que visa, tendo como interesse maior, no caso da Pública, relatado por KOHAMA (2003 p. 47). “ É o ramo da Contabilidade que estuda , orienta, controla e demonstra a organização e execução da Fazenda Pública; o patrimônio público e suas variações”, e no caso da Contabilidade Gerencial, conforme Iudícibus (1998).

A Contabilidade Gerencial, num sentido mais profundo, está voltada única e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir informações que se “encaixem” de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador.

Assim, todo o aparato que se diz respeito à tomada de decisão dentro de uma unidade gestora, deve proceder sob a obediência das normas e diretrizes até então estabelecidas.

3 GESTÃO PRIVADA E SEUS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS

3.1 Balanço Patrimonial

De acordo com o Art. 178 da Lei 6404/76, no balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia.

§ 1º No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos:

- a) ativo circulante;
- b) ativo realizável a longo prazo;
- c) ativo permanente, dividido em investimentos, ativo imobilizado e ativo diferido.

§ 2º No passivo, as contas são classificadas da seguinte maneira:

- a) passivo circulante;
- b) passivo exigível a longo prazo
- c) resultados de exercícios futuros;
- d) patrimônio líquido, dividido em capital social, reservas de capital, reservas de reavaliação, reservas de lucro ou prejuízos acumulados.

3.1.1. Ativo

3.1.1.1. Circulante

São os bens e direitos que estão em constante giro (em movimento) sendo a sua conversão em dinheiro realizada até o fim do exercício seguinte. Classifica-se primeiro aquele que se transformar em dinheiro mais rapidamente.

3.1.1.2. Ativo Realizável a Longo Prazo

Representam os bens e direitos que serão transformados em dinheiro após o exercício social seguinte ao do levantamento do balanço. Incluem-se também os adiantamentos e empréstimos a sócios, acionistas, diretores, empresas ligadas, coligadas ou controladas, desde que não constituam negócios usuais do objeto social da empresa.

3.1.1.3. Permanente

São os bens e direitos que não se destinam a venda e tem vida útil longa, no caso dos bens.

3.1.1.3.1 Investimentos

Representam as aplicações financeiras de caráter permanente com o objetivo de gerar rendimentos; não são necessários à manutenção das atividades normais da empresa.

3.1.1.3.2 Imobilizado

Representam os bens de Natureza permanente que são utilizados para a manutenção das atividades normais da empresa.

3.1.1.3.3 Diferido

Representam as aplicações em despesas que contribuirão para a obtenção de receitas em exercícios futuros.

3.1.2 Passivo

3.1.1.1 Circulante

São as obrigações (dívidas) exigíveis que deverão ser pagas até o fim do exercício seguinte.

3.1.2.2 Exigível a Longo Prazo

São as obrigações exigíveis que deverão ser pagas após o exercício social seguinte ao do levantamento do Balanço.

3.1.2.3 Resultados de Exercícios Futuros

As receitas diminuídas dos custos e despesas quando se referirem a exercícios futuros.

3.1.3 Patrimônio Líquido

São os recursos que os proprietários aplicaram na empresa. São chamados de recursos próprios e significam o capital mais os rendimentos (lucros e reservas) menos as perdas (prejuízos).

Os lucros ou prejuízos são apurados no resultado.

Além disso, temos o auxílio das notas explicativas, sendo estas uma ferramenta de suma importância na análise para a tomada de decisão. A partir do Balanço Patrimonial, podemos colher algumas informações referentes às Origens e Aplicação de recursos como por exemplo:

Origens dos Recursos	Aplicação de Recursos
Qual a estrutura do Capital da empresa: Capital próprio (PL) e Capital de Terceiros (PC+ ELP)	Qual a estrutura do Capital Investido na empresa: Circulante, Realizável a Longo Prazo e Permanente (Imobilizado + Investimentos + Diferido)
Qual a composição e qualidade das dívidas: (PC X ELP)	As aplicações no circulante e no permanente estão sensatas (verificação)
Qual a composição do PL da empresa	Situação Financeira = AC x PC
XXX	CCL= AC – PC Saúde financeira da empresa equilíbrio entre esses dois grupos

Quadro 01 - Informações extraídas do Balanço Patrimonial

A seguir veremos um exemplo real da utilização do Balanço Patrimonial pela empresa EMBRAPA (EMPRESA BRASILEIRA DE PESQUISA AGROPECUÁRIA), no qual podemos perceber uma posição estática de uma empresa, e esta posição se dá ao fim de cada exercício social (Lei 6.404/76), visando como objetivo mais importante, a manifestação com clareza da situação do patrimônio da empresa.



MINISTÉRIO DA AGRICULTURA, PECUÁRIA E ABASTECIMENTO - MAPA EMPRESA BRASILEIRA DE PESQUISA AGROPECUÁRIA - EMBRAPA C.G.C.00.348.003/0001-10					
BALANÇO PATRIMONIAL DOS EXERCÍCIOS FINDOS EM 31 DE DEZEMBRO DE 2012 E 2011					
	ATIVO		PASSIVO		
	EXERCÍCIO/2012 R\$	EXERCÍCIO/2011 R\$		EXERCÍCIO/2012 R\$	EXERCÍCIO/2011 R\$
CIRCULANTE ^{1.1}	335.945.695,44	339.412.265,70	CIRCULANTE ^{1.3}	76.049.674,22	86.500.658,08
DISPONÍVEL ^{1.1(a)}	44.668.148,87	28.842.836,88	DEPÓSITOS ^{1.3(a)}	11.392.345,55	649.737,41
MOEDA NACIONAL	44.152.794,46	27.923.349,89	CONSIGNAÇÕES ^{1.3(b.1)}	391.384,43	10.938,27
Bancos Conta Movimento	60.369,34	56.056,47	Previdência Social	79.591,08	0,00
Aplicações Financeiras ^{1.1(b.1)}	9.423.482,16	5.417.748,06	Tesouro Nacional, Estadual e Municipal	311.793,35	10.938,27
Limite de Saque c/ Vinculação de Pagamento ^{1.1(b.2)}	34.678.943,96	22.449.545,36	RECURSOS DA UNIÃO ^{1.3(a.2)}	10.948.982,58	379.830,13
MOEDA ESTRANGEIRA	515.354,41	919.486,99	DEPÓSITOS DE DIVERSAS ORIGENS ^{1.3(a.3)}	51.978,54	258.969,01
Bancos Conta Movimento	515.354,41	919.486,99			
CRÉDITOS EM CIRCULAÇÃO ^{1.1(b)}	248.130.694,36	269.922.217,77	OBRIGAÇÕES EM CIRCULAÇÃO ^{1.3(b)}	63.525.106,35	84.104.473,47
CRÉDITOS A RECEBER ^{1.1(b.1)}	5.850.669,52	25.298.312,61	OBRIGAÇÕES A PAGAR ^{1.3(b.1)}	61.329.639,23	79.928.996,13
Devedores por Fomento - Faturados ⁽¹⁾	1.034.132,34	809.225,45	Fornecedores ⁽¹⁾	47.486.570,63	51.175.657,21
Créditos Tributários ⁽²⁾	2.101.545,34	1.867.804,85	Pessoal a Pagar ⁽²⁾	7.386,41	15.689.375,79
Recursos Especiais a Receber ⁽³⁾	2.053.228,50	11.086.374,76	Energos Sociais a Recolher ⁽³⁾	1.477.673,69	812.793,28
Créditos Diversos a Receber ⁽⁴⁾	661.763,34	11.534.907,54	Provisão para Férias ⁽⁵⁾	11.391.996,55	11.984.717,54
DEVEDORES - ENTIDADES E AGENTES ^{1.1(b.2)}	2.942.899,48	2.957.053,72	Obrigações Tributárias ⁽⁶⁾	2.938,67	113.858,21
Desfalques ou Desvios ⁽⁷⁾	2.342.383,09	2.342.383,09	Recursos Especiais a Liberar	402.700,04	435,00
Provisão para Perdas ⁽⁸⁾	(2.342.383,09)	(2.342.383,09)	Débitos Diversos a Pagar ⁽⁶⁾	560.373,24	152.159,10
Responsabilidade por Danos ou Perdas ⁽⁹⁾	644.862,31	659.016,55	OPERAÇÕES DE CRÉDITO ^{1.3(b.2)}	1.798.275,12	4.049.398,75
Falta ou Irregularidade de Comprovação ⁽¹⁰⁾	2.298.037,17	2.298.037,17	ADIANTAMENTOS RECEBIDOS ^{1.3(b.3)}	390.868,54	126.078,59
ADIANTAMENTOS CONCEDIDOS ^{1.1(b.3)}	239.070.213,21	241.490.613,94	Adiantamentos de Clientes	390.868,54	126.078,59
Adiantamentos a Prestadores de Serviços	247.400,16	54.555,92	VALORES EM TRÂNSITO EXIGÍVEIS	6.323,46	0,00
Adiantamentos a Pessoal ⁽¹⁾	23.001.753,76	35.788.077,25			
Adiantamentos a Unidades e Entidades ⁽²⁾	14.820.561,38	10.856.404,78	VALORES PENDENTES A CURTO PRAZO ^{1.3(c)}	1.132.222,32	1.746.447,20
Adiantamentos - Transferências Voluntárias ⁽³⁾	201.000.497,91	194.691.565,99	Valores Diferidos	1.132.222,32	1.746.447,20
DEPÓSITOS REALIZÁVEIS A CURTO PRAZO ^{1.1(b.4)}	266.912,15	176.237,50			
BENS E VALORES EM CIRCULAÇÃO ^{1.1(b)}	43.053.283,32	40.490.427,15	NÃO-CIRCULANTE ^{1.4}	60.755.006,64	54.661.278,93
Estoques ^{1.1(b.1)}	43.051.833,92	40.228.961,93	EXIGÍVEL A LONGO PRAZO ^{1.4(a)}	60.755.006,64	54.661.278,93
Títulos e Valores ^{1.1(b.2)}	1.449,40	256.364,82	OBRIGAÇÕES EXIGÍVEIS A LONGO PRAZO	60.755.006,64	54.661.278,93
Materiais em Trânsito	0,00	5.100,40	Operações de Crédito - Externas ^{1.4(b.1)}	60.755.006,64	54.661.278,93
VALORES PENDENTES A CURTO PRAZO ^{1.1(b)}	93.568,89	156.783,90			
Valores Diferidos	93.568,89	156.783,90	PATRIMÔNIO LÍQUIDO ^{1.5}	1.041.314.585,37	984.255.346,41
NÃO-CIRCULANTE ^{1.2}	842.173.570,79	786.005.017,72	CAPITAL SOCIAL ^{1.5(a)}	62.000.000,00	62.000.000,00
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO ^{1.2(a)}	49.200.001,08	49.286.800,10	RESERVAS ^{1.5(b)}	975.082.976,63	922.255.346,41
DEPÓSITOS REALIZÁVEIS A LONGO PRAZO ^{1.2(b.1)}	47.078.259,33	47.015.895,03	RESERVAS DE CAPITAL	974.018.093,01	921.190.462,79
CRÉDITOS REALIZÁVEIS A LONGO PRAZO ^{1.2(b.2)}	2.121.741,75	2.270.905,07	Reserva de Correção Monetária do Capital ^{1.5(b.1)}	11.764.824,00	11.764.824,00
Créditos a Receber ⁽¹⁾	2.993.455,76	3.206.546,22	Reserva de Doações e Subvenções para Investimentos ^{1.5(b.2)}	49.953.038,94	146.555.310,44
Direitos Sobre Concessões	26.322,72	26.322,72	Reserva de Transferência para Aumento de Capital ^{1.5(b.3)}	811.658.353,72	662.228.452,00
Provisão para Perdas de Créditos Realizáveis ^(1.3)	(898.036,73)	(961.963,87)	Reserva Correção Monetária Ativo Imobilizado DL 1598/77 ^{1.5(b.4)}	100.641.876,35	100.641.876,35
INVESTIMENTOS ^{1.2(b)}	4.892.325,33	4.892.325,33	RESERVA DE CORREÇÃO MONET. DA DIFER. IPC/BTNF ^{1.5(b.5)}	1.064.883,62	1.064.883,62
Participações Societárias - Integralizadas	4.657.582,02	4.657.582,02			
Outros Investimentos	234.743,31	234.743,31	AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES ^{1.5(c)}	4.231.608,74	0,00
IMOBILIZADO ^{1.2(c)}	783.931.186,63	730.512.460,11			
IMÓVEIS	757.113.504,94	690.180.542,98			
MÓVEIS	605.193.909,74	571.234.528,43			
DEPRECIAÇÕES	(578.376.228,05)	(530.902.611,30)			
INTANGÍVEL ^{1.2(c)}	4.150.057,75	1.313.432,18			
Softwares	3.792.111,59	950.808,60			
Marcas, Direitos e Patentes Industriais	0,00	3.200,00			
Direito de Uso de Imóveis	0,00	703,87			
Concessão Direito de Uso de Comun. e Divulgação	357.946,16	358.714,71			
TOTAL DO ATIVO	1.178.119.266,23	1.125.417.283,42	TOTAL DO PASSIVO	1.178.119.266,23	1.125.417.283,42

MAURÍCIO ANTÔNIO LOPES
Presidente
CPF: 277.340.486-68

VÂNIA BEATRIZ RODRIGUES CASTIGLIONI
Diretora
CPF: 705.536.107-91

WALDYR STUMPF JUNIOR
Diretor
CPF: 133.688.930-68

LADISLAU MARTIN NETO
Diretor
CPF: 015.598.808-56

JOÃO JOSÉ REIS
Chefe do Depto. de Administração Financeira - DAF
CPF: 179.074.541-15

SUSTÂNIA BARRIOS DA PENHA
Contadora - CRC/DF 007472/O-2
CPF: 399.778.381-00

Figura 01 – Exemplo de Balanço Patrimonial
Fonte: EMBRAPA

3.2 Demonstração do Resultado do Exercício (DRE)

Na Demonstração do Resultado do Exercício, de acordo com BRUNI (2006 p. 77), “Simplesmente apresenta a apuração do resultado da entidade, após a confrontação das receitas com os gastos, despesas e custos do exercício”. Ademais, também auxilia na análise para melhor entendimento das informações contidas no Balanço Patrimonial da empresa.

O Art. 187 da Lei 6.404/76 relata claramente como se procede as discriminações contidas nessa demonstração:

- I – a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;
 - II – a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;
 - III – as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas e outras despesas operacionais;
 - IV – o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não-operacionais;
 - V – o resultado do exercício antes do imposto de renda e a provisão para impostos;
 - VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência dos empregados;
 - VII – o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social;
- §1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:
- a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda, e
 - b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.
- §2º O aumento do valor de elementos do ativo em virtude de novas avaliações, registrado como reserva de reavaliação (art.182, §3º), somente depois de realizado poderá ser computado como lucro para efeito de distribuição de dividendos ou participações.

Tendo em vista esses aspectos atinentes a essa demonstração, fica claro que, através desse resumo de informações, a tomada de decisão estará relativo a vários setores administrativos e funcionais das organizações como por exemplo formação de preço, verificação de superávit em despesas ou custos, entre outros. A seguir, (figura 02), a Empresa AREZZO Indústria e Comércio S.A. realiza essa publicação da Demonstração do Resultado do Exercício, na qual pode tomar decisões e caso surjam quaisquer dúvidas, poderão estas serem tiradas através das notas explicativas, como consta na parte inferior da figura 02

Arezzo Indústria e Comércio S.A.

Demonstrações dos resultados
Exercícios findos em 31 de dezembro de 2011 e 2010
(Em milhares de reais, exceto lucro por ação)

	Nota explicativa	Controladora		Consolidado	
		2011	2010	2011	2010
Receita operacional líquida	24	622.634	527.914	678.907	571.525
Custo dos produtos vendidos e dos serviços prestados		(401.847)	(347.517)	(397.483)	(339.884)
Lucro bruto		220.787	180.397	281.424	231.641
Receitas (despesas) operacionais:					
Comerciais		(72.508)	(59.225)	(121.224)	(96.597)
Administrativas e gerais		(45.736)	(43.335)	(48.197)	(45.679)
Resultado de equivalência patrimonial	13	3.923	5.428	-	-
Outras receitas operacionais, líquidas	29	936	3.341	1.668	3.455
		(113.385)	(93.793)	(167.753)	(138.821)
Lucro antes do resultado financeiro		107.402	86.604	113.671	92.820
Resultado Financeiro	28				
Despesas financeiras		(6.167)	(5.978)	(9.155)	(8.052)
Receitas financeiras		20.651	4.527	20.703	4.355
Variações cambiais, líquidas		546	57	233	166
		15.030	(1.394)	11.781	(3.531)
Lucro antes do imposto de renda e da contribuição social		122.432	85.210	125.452	89.289
Imposto de renda e contribuição social	11				
Corrente		(21.553)	(15.654)	(24.598)	(19.507)
Diferido		(9.266)	(5.022)	(9.241)	(5.248)
Lucro líquido do exercício		91.613	64.534	91.613	64.534
Lucro por ação básico e diluído - R\$	23	1,05	0,82		

As notas explicativas são parte integrante das demonstrações financeiras.

Figura 02 - Demonstração do Resultado da Exercício da Empresa Arezzo Comércio S/A

Fonte: CVM

3.3 Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA)

Tudo que se diz respeito à Lucros ou Prejuízos dentro de uma Sociedade devem passar pelo crivo da Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados, sendo assim, segundo BRAGA (1999 p. 98), “O objetivo de demonstração do lucro ou prejuízos acumulados, portanto, é apresentar o saldo residual de lucro ou prejuízos, suas alterações durante o exercício e a destinação dada ao lucro ao final de cada exercício social, ou em períodos intermediários”, ou seja, toda decisão a ser tomada para a finalidade desses recursos, no caso de lucro, necessariamente será parte integrante dessa demonstração e, tudo isso se procederá mediante as assembleias gerais ordinárias oriundas dos estatutos estabelecidos.

No exemplo abaixo veremos uma simulação de como se dá a Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados:

Saldo no início do exercício	R\$ 30.000,00
(+ ou -) Ajuste de exercícios anteriores	--
Saldo Ajustado	R\$ 30.000,00
(-) parcela incorporada ao capital social	-R\$ 2.000,00
(+) reversão de reservas	--
(+ ou -) lucro ou prejuízo do exercício	R\$ 10.000,00
(-) reserva legal	R\$ 500,00
(-) reserva estatutária	R\$ 500,00
(-) outra reservas	--
(-) lucros ou dividendos pagos	R\$ 3.000,00
Saldo no Final do Exercício	R\$ 34.000,00

Quadro 02 - Exemplo de Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados

3.4 Demonstração de Origens e Aplicação de Recursos (DOAR)

BRUNI (2006) afirma:

A DOAR pode ser considerada um importante instrumento, já que através de sua análise é possível verificar a variação do Capital Circulante Líquido (CCL) da entidade, conhecer sobre a política de inversões permanentes da entidade e as correspondentes fontes de recursos; identificar os recursos gerados pelas operações da empresa, obter dados sobre a política de administração do capital de giro e analisar a compatibilidade da política de dividendos com a situação financeira da empresa.

A Demonstração de Origens e Aplicação de Recursos apresenta em seus critérios de

avaliação, a procedência de recursos e para onde estes se destinaram. E isso para a tomada de decisão junto à administração é fundamental, pois um controle concernente à variação do Capital Circulante Líquido, relatará diagnósticos se caso as ações dentro da entidade não forem realizadas da maneira correta.

Origens		R\$	
Lucro Líquido do Exercício		R\$ 64.250,96	
Depreciação do Período		R\$ 17.508,40	
Aumento do Capital em Dinheiro		R\$ 18.000,00	
Aumento do Passivo ELP		–	
Redução do Ativo RLP		R\$ 2.500,00	
Alienação do Investimento		–	
Alienação do Imobilizado		R\$ 3.510,00	
Total das Origens		R\$ 105.769,36	
Aplicações		R\$	
Lucros ou dividendos distribuídos		–	
Aumento do Ativo Permanente		R\$ 16.000,00	
Aumento do Ativo RLP		–	
Redução do Passivo ELP		R\$ 30.000,00	
Total das Aplicações		R\$ 46.000,00	
Variação do CCL		R\$ 59.769,36	
Contas	31/12/03	31/12/04	Variação
Ativo Circulante	R\$ 1.909.316,10	R\$ 2.018.213,14	R\$ 108.897,04
Passivo Circulante	R\$ 1.812.248,18	R\$ 1.861.375,86	-R\$ 49.127,68
Variação			R\$ 59.769,36

Quadro 03 - Exemplo de Demonstração de Origens e Aplicação de Recursos

Fonte: BRUNI (2006)

Nesse exemplo de Demonstração de Origens e Aplicação de Recursos como em qualquer outra, podemos perceber que, a variação que há entre o AC e o PC é a base geral dessa demonstração para fins de tomada de decisão.

3.5 Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC)

A Demonstração dos Fluxos de Caixa, que foi uma Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007 relata como foi gasto o numerário do período em questão.

BRAGA (1999) menciona:

A demonstração do fluxo de caixa apresente os montantes dos fluxos de numerário que entram e sai da empresa em determinado período, analisados com a razão e o propósito do fluxo.

Elaborar uma demonstração do fluxo de caixa é um trabalho técnico que requer experiência e conhecimento das informações necessárias. Entretanto, boa parte dos itens que a compõem pode ser identificada no exame das outras demonstrações contábeis.

As informações contidas na Demonstração dos Fluxos de Caixa caracterizam de maneira “viva” as movimentações que ocorreram financeiramente na entidade.

Segundo a FIPECAFI (2010, p.565) “o objetivo primário da Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) é prover informações relevantes sobre os pagamentos e recebimentos, em dinheiro, de uma empresa, ocorridos durante um determinado período”.

O domínio do fluxo de caixa sempre foi e ainda é amplamente empregado por qualquer tipo de pessoa ou negócio, pois o gerenciamento das entradas e saídas de caixa é o sustentáculo para todo planejamento e posterior tomada de decisão.

Existem dois métodos dessa demonstração, o indireto e o direto. O método indireto é o mais utilizado pelas empresas, pois sua elaboração é mais simples, mas, é o método direto o preferido para a tomada de decisão, uma vez que para os usuários seria muito mais interessante conhecer os reais recebimentos de clientes e os pagamentos de fornecedores e de despesas.

Na figura abaixo percebe-se como funciona essas duas aplicações junto à Demonstração do Fluxo de Caixa.

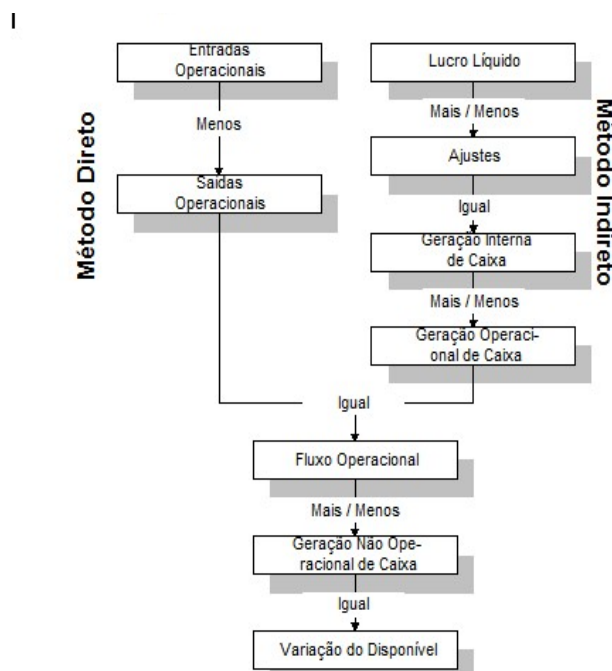


Figura 03 - Métodos da Demonstrações do Fluxo de Caixa

Fonte: (Sá, 1998:36)

3.6 Demonstração do Valor Adicionado (DVA)

A Demonstração do Valor Adicionado (DVA) é o relatório contábil que mostra, de forma sintética, as quantias referentes à geração da riqueza realizada pela empresa em determinado período e sua respectiva repartição.

É evidente que, por se tratar de um demonstrativo contábil, suas informações devem ser extraídas da escrituração, com base nas Normas Contábeis vigentes e tendo como base o Princípio da Competência.

A riqueza gerada pela empresa, medida no conceito de valor adicionado, é calculada a partir da diferença entre o valor de sua produção e o dos bens e serviços produzidos por terceiros utilizados no processo de produção da empresa.

A utilização da Demonstração do Valor Adicionado como ferramenta gerencial pode ser resumida da seguinte forma:

- como índice de avaliação do desempenho na geração da riqueza, ao medir a eficiência da empresa na utilização dos fatores de produção, comparando o valor das saídas com o valor das entradas, e
- como índice de avaliação do desempenho social à medida que demonstra, na distribuição da riqueza gerada, da participação dos empregados, do Governo, dos Agentes Financiadores e dos Acionistas.

Demonstração do Valor Adicionado		
Cia. XXX		
em R\$ mil	20X1	20X2
DESCRIÇÃO		
1-RECEITAS		
1.1) Vendas de mercadoria, produtos e serviços		
1.2) Provisão p/devedores duvidosos – Reversão/(Constituição)		

1.3) Não operacionais		
2-INSUMOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS (inclui ICMS e IPI)		
2.1) Matérias-Primas consumidas		
2.2) Custos das mercadorias e serviços vendidos		
2.3) Materiais, energia, serviços de terceiros e outros		
2.4) Perda/Recuperação de valores ativos		
3 – VALOR ADICIONADO BRUTO (1-2)		
4 – RETENÇÕES		
4.1) Depreciação, amortização e exaustão		
5 – VALOR ADICIONADO LÍQUIDO PRODUZIDO PELA ENTIDADE (3-4)		
6 – VALOR ADICIONADO RECEBIDO EM TRANSFERÊNCIA		
6.1) Resultado de equivalência patrimonial		
6.2) Receitas financeiras		
7 – VALOR ADICIONADO TOTAL A DISTRIBUIR (5+6)		
8 – DISTRIBUIÇÃO DO VALOR ADICIONADO		
8.1) Pessoal e encargos		
8.2) Impostos, taxas e contribuições		
8.3) Juros e aluguéis		
8.4) Juros s/ capital próprio e dividendos		
8.5) Lucros retidos / prejuízo do exercício		
* O total do item 8 deve ser exatamente igual ao item 7.		

Quadro 04 - Estrutura da Demonstração do Valor Adicionado

Fonte: <http://www.zanluca.blog.br/julio_cesar_zanluca.htm>

4 GESTÃO PÚBLICA E SEUS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS

4.1 Balanço Orçamentário

De acordo com o art. 102 da Lei 4.320/64: “O Balanço orçamentário apresentará as receitas e as despesas fixadas em confronto com as realizadas”.

Nos exemplos a seguir, veremos a aplicação do Balanço Orçamentário em ambas as partes, ou seja, (receitas e despesas), visto que, essa demonstração está prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal.

RECEITAS	PREVISÃO	REALIZAÇÃO	EXCESSO/INSUF.
RECEITAS CORRENTES	852.252	786.533	65.720
Receita Tributária	289.839	240.599	49.239
Receita de Contribuições	444.157	411.385	32.772
Receita Patrimonial	51.638	58.707	(7.068)
Receita Agropecuária	23	21	2
Receita Industrial	789	717	72
Receita de Serviços	33.704	34.975	(1.271)
Transferências Correntes	305	142	163
Outras Receitas Correntes	31.797	39.986	(8.189)
RECEITAS DE CAPITAL	729.195	740.098	(10.903)
Operações de Crédito	644.612	497.744	146.868
Alienação de Bens	5.070	474	4.596
Amortização de Empréstimos	22.262	25.670	(3.408)
Transferências de Capital	150	85	64
Outras Receitas de Capital	57.102	216.125	(159.023)
Subtotal	1.581.448	1.526.631	54.817
Superávit Financeiro do Exercício Anterior	25.532	0	25.532
Excesso de Arrecadação	96.906	0	96.906
Total (1)	1.703.886	1.526.631	177.255
TOTAL (1 + 2)	1.703.886	1.526.631	177.255

Figura 04 - Balanço Orçamentário (Receitas)

Fonte: Siafi/Secretaria Nacional do Tesouro

DESPESAS	DOTAÇÃO	EXECUÇÃO	EXCESSO
CRÉDITOS ORÇAMENTÁRIOS INICIAIS E SUPLEMENTARES	1.070.014	1.357.000	320.134
Despesas Correntes	805.405	774.704	110.021
Pessoal e Encargos Sociais	109.149	105.051	3.200
Juros/Encargos da Dívida	104.920	124.003	-40.329
Outras Despesas Correntes	551.325	454.331	66.997
Despesas de Capital	792.609	583.095	209.513
Investimentos	40.039	35.203	11.430
Inversões Financeiras	43.107	29.997	13.170
Amortização da Dívida	602.342	517.095	104.447
Reserva de Contingência	20.401	0	20.401
CRÉDITOS ESPECIAIS	10.900	10.440	0.520
Despesas Correntes	7.000	7.445	301
Pessoal e Enc. Sociais	15	3	12
Juros/Encargos da Dívida	0	0	0
Outras Despesas Correntes	7.791	7.442	349
Despesas de Capital	11.102	3.003	8.100
Investimentos	5.145	2.091	3.054
Inversões Financeiras	0.017	912	5.105
CRÉDITOS EXTRAORDINÁRIOS	0.192	0.051	1.541
Despesas Correntes	2.900	2.159	740
Pessoal e Encargos Sociais	0	0	0
Outras Despesas Correntes	2.900	2.159	740
Despesas de Capital	5.205	4.492	703
Investimentos	5.204	4.492	703
Inversões Financeiras	0,3	0,3	0
Amortização da Dívida	0	0	0
Subtotal (1)	1.705.174	1.374.978	330.105
MOVIMENTAÇÕES DE CRÉDITO ORÇAMENTÁRIOS INICIAIS E SUPLEMENTARES	0	40.329	-40.329
Despesas Correntes	0	33.522	-33.522
Pessoal e Encargos Sociais	0	1.213	-1.213
Juros/Encargos da Dívida	0	7	-7
Outras Despesas Correntes	0	32.303	-32.303
Despesas de Capital	0	6.807	-6.807
Investimentos	0	3.540	-3.540
Inversões Financeiras	0	3.244	-3.244
Amortização da Dívida	0	17	-17
CRÉDITOS ESPECIAIS	0	440	-440
Despesas Correntes	0	30	-30
Pessoal e Encargos Sociais	0	0,2	-0,2
Outras Despesas Correntes	0	30	-30
Despesas de Capital	0	410	-410
Investimentos	0	410	-410
CRÉDITOS EXTRAORDINÁRIOS	0	010	-010
Despesas Correntes	0	500	-500
Outras Despesas Correntes	0	500	-500
Despesas de Capital	0	107	-107
Investimentos	0	130	-130
Subtotal (2)	0	41.393	-41.393
TOTAL (1 + 2)	1.705.174	1.416.371	280.002

Figura 05 - Balanço Orçamentário (Despesas)
Fonte: Siafi/Secretaria Nacional do Tesouro

De acordo com MOTA (2009, p. 516) “A análise do balanço orçamentário tem como fator predominante preparar os indicadores que servirão de suporte par a avaliação da gestão orçamentária”. Ou seja, essa demonstração contribui de maneira auxiliar dentro do contexto de tomada de decisão.

4.2 Balanço Financeiro

O Balanço Financeiro compreende todas as saídas e entradas que ocorreram no período vislumbrado. MOTA (2009) afirma:

O balanço financeiro demonstrará os ingressos e dispêndios (saídas e entradas) de recursos financeiros a título de receita e despesas orçamentárias, bem como o recebimento e pagamento de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos de disponibilidade do exercício anterior e aqueles que passarão para o exercício seguinte

KOHAMA (2003 p.291) ressalta sobre sua finalidade: "Isto é feito para que haja o equilíbrio financeiro, pois no balanço financeiro apresentam-se todos os recebimentos e pagamentos ocorridos no exercício". Desse modo, há uma certa aparência dessa demonstração com a Demonstração do Fluxo de Caixa, sendo ambas apropriadoras de busca por um desempenho positivo na gestão que se alocam.

TABELA II.28 - BALANÇO FINANCEIRO DA UNIÃO - 2002 e 2001

INGRESSOS			DISPÊNDIOS		
TÍTULOS	2002	2001	TÍTULOS	2002	2001
ORÇAMENTÁRIOS	2.195.201	1.826.936	ORÇAMENTÁRIOS	2.148.207	1.822.274
Receitas Correntes	343.075	289.411	Despesas Correntes	339.073	293.727
Receitas de Capital	378.847	318.686	Despesas de Capital	335.855	309.708
Transferências Recebidas	1.311.719	1.145.199	Transferências Concedidas	1.311.719	1.145.199
Correspondência de Débito	161.560	73.640	Correspondência de Crédito	161.560	73.640
EXTRA-ORÇAMENTÁRIOS	945.187	972.688	EXTRA-ORÇAMENTÁRIOS	986.555	977.743
Transferências Recebidas	572.532	505.949	Transferências Concedidas	572.532	505.949
Ingressos	372.655	466.739	Dispêndios	414.023	471.794
DISP. DO PERÍODO ANTERIOR	93.402	93795	DISP.P/PERÍODO SEGUINTE	99.028	93402
TOTAL	3.233.790	2.893.419	TOTAL	3.233.790	2.893.419

FONTE - SIAFI/Secretaria do Tesouro Nacional

Figura 06 - Balanço Financeiro da União

Esse exemplo de Balanço Financeiro releva o período de 2001 para 2002, mostrando as quantias realizadas para despesas e suas origens.

E, baseando-se na análise do BF, poderemos observar a necessidade de existência de recursos nas disponibilidades para o exercício seguinte, destinados aos pagamentos das despesas não pagas no exercício anterior, notadamente quanto aos valores inscritos em restos a pagar. Além disso, deve-se avaliar a liquidez da entidade, de forma a se prevenir possível insolvência futura.

4.3 Balanço Patrimonial

Diferente da Contabilidade aplicada no setor privado que tem como objetivo o lucro, a Contabilidade Pública visa o resultado econômico com superávit.

No Balanço Patrimonial encontramos a posição estática do Órgão ou Entidade e também o resultado acumulado. De acordo com a Lei 4.320/64, art. 105, nele estarão demonstrados os Ativos Financeiro e Permanente, os Passivos Financeiro e Permanente, o Saldo Patrimonial e as Contas de

Compensação.

A análise do Balanço Patrimonial consiste na sua decomposição, comparação e interpretação, permitindo conhecer detalhadamente a situação patrimonial da entidade.

Os processos mais utilizados na análise do Balanço Patrimonial são a análise horizontal, a análise vertical. A análise horizontal consiste em se verificar a evolução dos elementos patrimoniais durante um determinado período. A análise vertical envolve elementos relativos a um mesmo exercício.

A avaliação da gestão pública, como na gestão privada, também pode ser feita mediante a utilização de índices:

- a) Liquidez imediata (LI) = Disponível/ Passivo Circulante
- b) Liquidez corrente (LC) = Ativo Circulante/ Passivo Circulante
- c) Liquidez seca (LS) = (Ativo Circulante – Itens Não Monetários)/ Passivo Circulante
- d) Liquidez geral (LG) = Ativo Circulante + Ativo Realizável a Longo Prazo /

Passivo Circulante + Passivo Exigível a Longo Prazo

- e) Endividamento Geral (EG) = Passivo Circulante + Exigível a Longo Prazo x 100 /

Passivo Total

4.4 Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP)

MOTA (2009) afirma:

A Demonstração das variações patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, ocorridas durante o exercício financeiro, resultantes ou independentes da execução orçamentária e indicará o resultado patrimonial do exercício [...] Este demonstrativo pode ser comparado à demonstração do resultado do exercício exigida pela Lei 6.404/76, porque é nessa demonstração que se faz a apuração do resultado do exercício

Sabendo que a DRE é um confronto entre contas de receitas com as despesas/custos, a Demonstração das Variações Patrimoniais, dentro do universo público, retrata um resultado mais voltado para questões orçamentárias e financeiras da União.

As variações patrimoniais se dividem em duas: as Ativas e as Passivas, sendo que existem as que são resultantes da execução orçamentária e as que não são resultantes da execução orçamentária, como relata KOHAMA (2003):

As variações Ativas resultantes da execução orçamentária são representadas pela receita orçamentária realizadas durante o exercício, e querem refletir a variação patrimonial aumentativa, causada pela entrada do numerário. Já as Passivas resultantes da execução orçamentária são representadas pelas despesas orçamentárias realizadas durante o exercício, e querem expressar a variação patrimonial diminutiva, causada pela saída de numerário.

As variações ativas independentes da execução orçamentária, são originadas por fatos supervenientes Ativos, ou de Insubstituições Passivas, isto é, fatos que surgem aumentando o ativo ou diminuindo o passivo, porém sempre de forma ativa. Por sua vez, as Variações Passivas independentes da execução orçamentária são sempre originadas por fatos supervenientes passivos ou de insubstituições ativas, isto é, fatos que surgem aumentando o passivo ou diminuindo o ativo, porém de forma passiva.

Portanto, na verificação do que quer transmitir a Demonstração das Variações Patrimoniais quanto à tomada de decisão, pode-se associar como tratamos na Demonstração do Resultado do Exercício, como por exemplo, analisando gastos sem necessidade ou controle de custo de aquisição de produtos e/ou serviços.

No quadro seguinte é mostrado a estrutura de uma Demonstração das Variações Patrimoniais.

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS	
6. VARIAÇÕES ATIVAS	5. VARIAÇÕES PASSIVAS
6.1 Orçamentárias 6.1.1 Receita Orçamentária 6.1.2 Interferências Ativas 6.1.3 Mutações Ativas 6.2 Extraorçamentárias 6.2.1 Receita Extraorçamentária 6.2.2 Interferências Ativas 6.2.3 Acréscimos Patrimoniais Soma das variações ativas Resultado Patrimonial Déficit	5.1 Orçamentárias 5.1.1 Despesa Orçamentária 5.1.2 Interferências Passivas 5.1.3 Mutações Passivas 5.2 Extraorçamentária 5.2.1 Despesa Extraorçamentária 5.2.2 Interferências Passivas 5.2.3 Decréscimos Patrimoniais Soma das Variações Passivas Resultado Patrimonial Superávit
Total	Total

Quadro 05 - Estrutura da Demonstração das Variações Patrimoniais

Fonte: Siaf/Siafem *apud* MOTA

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em vista dos aspectos observados, podemos chegar a conclusão que, como as demonstrações contábeis já possuem estruturas até então prontas, a análise de maneira correta, começando no lançamento de dados até sua publicação, é que será um fator decisivo para uma gestão de sucesso.

Como tudo se baseia em Legislações vigentes, fica claro que as ações que vierem ser utilizadas pelos gestores, sejam elas da Contabilidade aplicada ao setor Privado ou Aplicada ao setor Público, devem ser abastecidas de total entendimento.

Quando tratamos da área gerencial, a aplicabilidade da tomada de decisão denota ser mais versátil que a pública devido a frequência com que as atividades acontecem, tendo mais rapidez na resolução de possíveis conflitos. Porém no setor público, deve-se realizar tudo de acordo com o que foi predefinindo, buscando êxito nas atividades de rotina.

Finalmente, todas as demonstrações contábeis são de suma importância para suas gestões, acrescenta-se ainda que, em hipótese alguma será descartada algum desses demonstrativos, pois cada um deles se completam para gerar informações que certamente relata a verdadeira posição econômico-financeira daquilo que esta sendo Administrado.

BIBLIOGRAFIA

BRAGA, Hugo Rocha. **Demonstrações Contábeis: Estrutura, análise e interpretação** – 4. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público** : aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios : Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional – 2. ed. – Brasília : Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2009.

_____. Lei nº 6404/76 das Sociedades Anônimas. Rio de Janeiro: Saraiva, 1994

_____. Lei nº 4.320/64. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados e Municípios e Distrito Federal.

_____. Lei 10.801/01. Organiza e Disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências.

BRUNI, Adriano Leal. A contabilidade empresarial/ Adriano Leal Bruni, Rubens Famá. - São Paulo: Atlas 2006. - (Série desvendando as finanças; v. 3)

Convergências e diferenças entre a gestão pública e a gestão privada. Disponível em: <centraldefavoritos.wordpress.com/2010/12/23/convergencias-e-diferencas-entre-a-gestao-publica-e-a-gestao-privada/>. Acesso em: 05 Out 2013.

Demonstração do Valor Adicionado, exemplo. Disponível em: <http://www.zanluca.blog.br/julio_cesar_zanluca.htm>. Acesso em: 07 Out 2013.

FIPECAFI. **Manual de Contabilidade Societária.** São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, **Análise de Balanços:** 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998

KOHAMA, Heilio, **Contabilidade Pública: Teoria e Prática:** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARION, José Carlos, **Contabilidade Empresarial**. 11.ed. São Paulo: Atlas, 2005

MOTA,Francisco Glauber Lima, Contabilidade Aplicada ao Setor Público. 1 ed. Brasília, 2009.

SÁ, Carlos Alexandre de. Gerenciamento do fluxo de caixa. Apostila, São Paulo: Top Eventos, 1998.