

## NOTA TÉCNICA Nº 007/2020

Brasília, 05 de março de 2020.

- 
- ÁREA:** Consórcios Públicos, Finanças Municipais e Contabilidade
- TÍTULO:** Orientações sobre autorização para que os consórcios públicos recebam recursos decorrentes de operações de créditos – Resolução do Senado Federal nº 15, de 4 de julho de 2018.
- REFERÊNCIAS:**
- Constituição Federal de 1988
  - Lei Complementar nº 101/2001
  - Lei Federal nº 4.320/1964
  - Lei Federal nº 11.107/2005
  - Decreto nº 6.017/2017
  - Resolução do Senado Federal nº 43/2001
  - Resolução do Senado Federal nº 15/2018
  - MCASP 8ª edição

**AUTORES:** Diana Vaz de Lima, Joanni Aparecida Henrichs, Thalyta Cedro Alves de Jesus, Marcus Vinicius Cunha dos Santos, José Rafael Corrêa.

---

### 1. Contextualização

Os consórcios públicos (Entidade Consórcio) são pessoas jurídicas, constituídas como associação pública ou pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos, formadas exclusivamente por Entes da Federação e que, para sua constituição e atuação, devem atender às exigências da Lei nº 11.107/2005 e do Decreto nº 6.017/2007. Têm por propósito estabelecer relações de cooperação federativa para alcançar objetivos de interesse comum que dificilmente se resolveriam individualmente ou, ainda, para alcançar maiores feitos com a junção e a economia de esforços e recursos. Nesse contexto, são uma importante estratégia para o desenvolvimento integrado dos Municípios envolvidos e, por consequência, de todo o entorno regional, já que oportuniza planejamento, implementação e gestão compartilhada de políticas públicas que representam papel fundamental para o país.

Não obstante a relevância dos consórcios públicos, até pouco tempo existiam entraves legais que os impediam de avançar no financiamento de suas ações, uma vez que a Entidade Consórcio era impedida de contrair operações de crédito, ou seja, compromissos financeiros assumidos para atender as necessidades de caixa em virtude de orçamentos deficitários ou para a realização de empreendimentos de vulto. Isso acontecia porque o artigo 10, parágrafo único, do Decreto nº 6.017/2007 estabelece que *“a contratação de operação de crédito por parte do consórcio público se sujeita aos limites e condições próprios estabelecidos pelo Senado Federal, de acordo com o disposto no art. 52, inciso VII, da Constituição”*. Até o dia 5 de julho de 2018, não havia a regulamentação pelo Senado nesse sentido.

Visando a superação desse empecilho, o senador Antonio Carlos Valadares (PSB/SE) apresentou, em 29 de agosto de 2017, Projeto de Resolução do Senado (PRS nº 31/2017) no intuito de alterar a Resolução nº 43/2001 da mesma Casa para possibilitar a contratação de operações de crédito externo e interno pelos consórcios públicos (Entidade Consórcio). Dito projeto, relatado pela senadora Maria do Carmos Alves (DEM/SE), recebeu parecer favorável à sua aprovação em setembro de 2017 e seguiu para apreciação junto à Comissão de Assuntos Econômicos (CAE), oportunidade em que a CNM atuou de maneira firme para que o texto fosse aprovado, de um lado favorecendo os consórcios e, de outro, resguardando a necessária segurança fiscal.

Em 26 de junho de 2018, foi apresentado relatório reformulado favorável ao projeto, nos termos do substitutivo de autoria da mesma senadora. Em 3 de julho de 2018, o presidente da CAE, senador Tasso Jereissati, designou a senadora Kátia Abreu como relatora “ad hoc” da matéria. A comissão aprovou o relatório nos termos da Emenda 1-CAE (Substitutivo). Com o deferimento do regime de urgência, no mesmo dia 3, a matéria seguiu para promulgação; e a publicação da **Resolução do Senado Federal nº 15/2018, que altera a Resolução nº 43/2001 para possibilitar aos consórcios públicos o recebimento de recursos decorrentes de operações de crédito**, aconteceu no Diário Oficial da União em 5 de julho de 2018, a partir de quando começou a vigorar e produzir efeitos.

Diante dessa novidade que poderá contribuir para o financiamento das ações implementadas pelos consórcios públicos, a CNM emite a presente nota técnica no intuito de orientar os gestores sobre como devem proceder, quais cautelas tomar, os possíveis efeitos dessa nova regulamentação e lançamentos contábeis.

## 2. Aspectos relevantes da Resolução do Senado Federal nº 15/2018

Em linhas gerais, a nova normatização:

- a. veda a constituição de consórcio público (Entidade Consórcio) que tenha por objetivo único a contratação de operações de crédito. Ou seja, Municípios sem capacidade de endividamento não podem se reunir em consórcio, única e especificamente, para, conjuntamente, poder receber recursos proveniente de empréstimo. A contratação de uma operação de crédito pela Entidade Consórcio deve ser dirigida ao financiamento de alguma das finalidades previstas no protocolo de intenções do consórcio firmado como, por exemplo, a destinação correta de resíduos sólidos;
- b. deixa claro que o consórcio público (Entidade Consórcio) é a entidade legítima para contratar operação de crédito;
- c. aponta que a União não deve figurar como Ente consorciado;
- d. preserva a possibilidade de acesso aos empréstimos e financiamentos conforme a função do montante das receitas de cada um dos partícipes dos consórcios públicos. Por essa razão, **os limites e as condições para a realização de operações de crédito devem ser atendidos por cada ente consorciado (Municípios)**, mas a avaliação deles caberá à Entidade Consórcio e isso se dará com a eleição, no momento da proposta de contratação de operação de crédito, da forma a ser adotada para a repartição das parcelas do valor total entre os entes consorciados (Municípios). A Resolução trouxe duas possibilidades:

- I. a cota-parte do ente consorciado (Municípios) consorciado no contrato de rateio vigente no momento da contratação da operação de crédito; ou
  - II. a cota de investimentos decorrentes da operação de crédito que o consórcio público (Entidade Consórcio) planejou para cada ente consorciado (Municípios), comportando, inclusive, a hipótese de que um ou mais entes consorciados (Municípios) não tenham cota em determinada operação.
- e. estabelece que, da mesma forma, **as garantias e as contragarantias** a serem prestadas pelos entes consorciados (Municípios) deverão se limitar a valores proporcionais ao valor da cota-parte apropriado por cada um deles;
- f. estabelece como se deve proceder em relação à operação contraída nos casos de alteração do contrato de consórcio público (Entidade Consórcio) resultante de exclusão ou retirada de ente consorciado (Municípios) (art. 20-B);
- g. no caso da retirada por ato formal de seu representante na assembleia-geral (art. 11 da Lei 11.107/2005), deverá o ente consorciado (Municípios) optar, no ato de sua saída, pela:
- i. manutenção dos respectivos pagamentos ao consórcio; ou
  - ii. execução das garantias e das contragarantias com proporcional redução das obrigações da Entidade Consórcio junto ao credor.
- h. prevê que a extinção da Entidade Consórcio não altera as responsabilidades financeiras do ente consorciado (Municípios), os limites ou as garantias e as contragarantias oferecidas para a avença contratada.
- i. A retirada ou a exclusão do ente consorciado (Municípios) deverá ser comunicada ao ofertante de garantias e contragarantias e ao credor em até cinco dias úteis após o ato formal que oficialize a alteração do contrato da Entidade Consórcio. Tal comunicação poderá ser realizada por quaisquer dos entes consorciados (Municípios), isolados ou em conjunto, bem como pela própria Entidade Consórcio. Na hipótese de inadimplência do ente consorciado (Municípios) que se retirou do consórcio, as garantias e as contragarantias serão executadas imediatamente.

- j. no caso de extinção da Entidade Consórcio, existindo obrigações remanescentes, fixa responsabilidade solidária entre os entes consorciados (Municípios) até que se indique os responsáveis por cada obrigação;
- k. garante o direito de regresso em face dos entes consorciados (Municípios) que tenham se apropriado de investimentos decorrentes de operação de crédito de forma superior ao ônus assumido;
- l. determina que os requisitos para instruir os pedidos de autorização para a realização de operações de crédito deverão ser atendidos, individualmente, por cada ente consorciado (Municípios).

### 3. Sobre as operações de crédito

Operação de crédito é um compromisso financeiro assumido (empréstimo/financiamento) para atender as necessidades de caixa em virtude de orçamentos deficitários ou para a realização de empreendimentos de vulto. Com a publicação da Resolução do Senado Federal nº 15/2018, passa a ser permitido aos consórcios públicos (Entidade Consórcio) o recebimento de recursos decorrentes de operações de crédito. Além da Resolução do Senado Federal nº 15/2018 no arcabouço das normas reguladoras das operações de crédito, estão a Lei nº 4.320/1964, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a Resolução do Senado Federal nº 43/2001 e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), editado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Para efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), caracteriza-se como operação de crédito o compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros (Lei nº 101/2000, art. 29, inciso III). Ainda de acordo com a LRF, equipara-se a operação de crédito a assunção, o reconhecimento ou a confissão de dívidas pelo ente consorciado (Municípios), sem prejuízo do cumprimento das exigências dos arts. 15 e 16 (Lei nº 101/2000, art. 29, § 1º).

O §1º do art. 3º da Resolução do Senado Federal nº 43/2001 estabelece as seguintes equiparações à operação de crédito:

- a) recebimento antecipado de valores de empresa em que o poder público detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com direito a voto, salvo lucros e dividendos, na forma da legislação;
- b) assunção direta de compromisso, confissão de dívida ou operação assemelhada, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, mediante emissão, aceite ou aval de títulos de crédito;
- c) assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento a posteriori de bens e serviços.

As operações de crédito se dividem em (i) operações que integram a dívida flutuante (aquela dívida com obrigação de pagamento em curto prazo); e (ii) operações que compõem a dívida fundada ou consolidada (aqueles compromissos de exigibilidade superior a doze meses). É denominada operação de crédito interno quando ela é contratada com credores situados no país; e operação de crédito externo, quando contratada via agências de países estrangeiros, organismos internacionais ou instituições financeiras estrangeiras. As operações de reestruturação e recomposição do principal de dívidas têm enquadramento especial quando significarem a troca de dívida (efeito permutativo) com base em encargos mais favoráveis ao Ente.

#### 4. Condições para realização de operações de crédito e vedações

Como visto anteriormente, para os consórcios públicos, a Resolução do Senado Federal nº 15/2018, prevê que **os limites e as condições para a realização de operações de crédito deverão ser atendidos individualmente por cada ente consorciado (Municípios)**. Por essa razão, se faz necessário aqui expor, de forma breve, quais são esses limites e condições. O art. 32 da LRF estabelece as condições por cada ente consorciado (Municípios) na contratação de operação de crédito:

- a) autorização legislativa:
  - I. Lei específica com a autorização para a contratação, na parcela que couber ao município consorciado (cota-parte);

- II. Crédito Orçamentário Adicional – inclusão em créditos adicionais dos recursos provenientes da operação, na parcela que couber ao município consorciado (cota-parte);
  - III. texto da Lei Orçamentária Anual (LOA) – inclusão no orçamento dos recursos provenientes da operação, na parcela que couber ao município consorciado (cota-parte).
- b) limites de endividamento:
- I. limite de cada operação de crédito:
    - i. 16% da Receita Corrente Líquida – Estados/DF/Municípios;
    - ii. 60% da Receita Corrente Líquida – União.
  - II. limite para comprometimento anual com pagamento de Dívida (amortização, juros, encargos) – 11,5% da Receita Corrente Líquida – Estados/DF/Municípios;
  - III. limite da Dívida Consolidada:
    - i. 200% da Receita Corrente Líquida – Estados e DF;
    - ii. 120% da Receita Corrente Líquida – Municípios.

Quanto às **vedações para a contratação**, a LRF estabelece que o Ente consorciado (Municípios) pode realizar operações de crédito com instituições financeiras que pertençam a outro Ente desde que apenas utilize os recursos para despesas de capital (compra de bens e obras) ou refinance dívidas, salvo se contraiu a referida operação de crédito com a mesma instituição financeira.

## 5. Inserção no SADIPEM

Assim como na verificação dos limites das demais operações de crédito já contraídas, cada ente consorciado deve preencher no Sistema de Análise da Dívida Pública, Operações de Crédito e Garantias da União, Estados e Municípios (SADIPEM) um Pedido de Verificação de Limites e Condições (PVL) separadamente, na proporção de sua cota parte no contrato de rateio ou da cota de investimento na operação de crédito. Neste caso deve-se preencher no campo “Finalidade” a opção “Consortio Público” se a operação for maior que R\$ 5 milhões, ou “PVL-IF” caso a operação seja menor que esse montante e tenha como entidade analisadora a própria Instituição Financeira. Também deve ser informado dados extras através de Nota explicativas contendo os seguintes

dados (sendo necessário que todos os PVL's relativos a uma mesma operação de crédito de um determinado consórcio contenham a mesma descrição da Nota Explicativa):

- Identificação da Entidade Consórcio (Nome e CNPJ);
- Valor total da operação de crédito pleiteada pela Entidade Consórcio;
- A forma de apropriação do valor total da operação entre os consorciados, indicando qual inciso da resolução foi escolhido.

Ainda, os entes consorciados (Municípios) podem anexar documentos adicionais relativo ao consorcio por meio do Sadipem basta utilizar a aba "Documentos" no item "Documentos anexos" e escolher o tipo "Documentação adicional". Todos os documentos obrigatórios devem ser identificados como operações de crédito de consórcio público e devem apresentar o valor relativo à cota-parte ou a cota de investimento do ente consorciado na operação de crédito. São exemplos de documentos obrigatórios para os PVL's:

- i. Lei Autorizadora;
- ii. Parecer do Órgão Técnico;
- iii. Parecer do Órgão Jurídico;
- iv. Minuta dos Contratos de Financiamento, garantia e de contragarantia (casos que contem com a garantia da união)

### 5.1 Registro no Cadastro da Dívida Pública (CDP)

Além do PVL, a operação de crédito contratada por consórcio público deve ser inserida no Cadastro da Dívida Pública (CDP) de cada Ente federativo consorciado na proporção de sua respectiva cota-parte ou cota de investimento na operação de crédito, ou seja, no valor descrito no próprio PVL.

### 5.2 PVL-IF para Consórcio Público

Compete às instituições financeiras credoras a verificação dos procedimentos das operações de crédito internas quando essas se enquadrarem nos critérios estabelecidos pelo art. 1º da Portaria MF nº 413/2016 de acordo com o art. 32 da LRF. São eles:

- I - o valor da operação de crédito analisada deve ser igual ou inferior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais);



II - a relação entre o valor da Dívida Consolidada (DC) e a Receita Corrente Líquida (RCL) do ente federado não poderá ser superior a 1,00 (um).

Portanto, nos casos em que a relação entre o valor da Dívida Consolidada (DC) e a Receita Corrente Líquida (RCL) seja superior a 1,00 (um), de qualquer ente consorciado (Municípios) e da operação de crédito, o PVL desse ente consorciado (Municípios) específico deverá ser remetido à STN para análise, mantendo-se a análise dos demais PVLs do consórcio na instituição financeira, no âmbito do PVL-IF.

## 6. Procedimentos Contábeis

Os procedimentos contábeis a serem adotados relativamente à operação de crédito contratada pela Entidade Consórcio vai depender se os compromissos financeiros assumidos serão pagos (i) com recursos da própria Entidade Consórcio; ou (ii) com recursos dos entes consorciados (Municípios).

### OPERAÇÃO DE CRÉDITO A SER PAGA COM RECURSOS DA PRÓPRIA ENTIDADE CONSÓRCIO

No caso da operação de crédito que vier a ser contraída e paga pela própria Entidade Consórcio, sem depender dos recursos dos entes consorciados (Municípios), a contabilização deve seguir os procedimentos contábeis usualmente realizados em qualquer entidade contábil do setor público que realiza essa transação, nas suas respectivas naturezas de informação: natureza de informação patrimonial (NIP), natureza de informação orçamentária (NIO) e natureza de informação de controle (NIC):

<i>Registro do ingresso do recurso por operação de crédito</i>	(NIP)	D – 1.1.1.1 Caixa e Equivalentes de Caixa C – 2.2.2.x Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo (P)
<i>Registro da realização da receita</i>	(NIO)	D – 6.2.1.1 Receita a Realizar C – 6.2.1.2 Receita Realizada
<i>Registro do controle de disponibilidade pelo ingresso do recurso</i>	(NIC)	D – 7.2.1.1 Controle da Disponibilidade de Recursos C – 8.2.1.1 Execução da Disponibilidade de Recursos (DDR)
<i>Registro da execução de obrigações contratuais</i>	(NIC)	D – 7.1.2.3 Obrigações Contratuais C – 8.1.2.3 Execução de Obrigações Contratuais

<i>Registro do reconhecimento dos encargos</i>	(NIP)	D – 2.2.2.8 Encargos Financeiros a Apropriar (retificadora) C – 2.2.2.5 Juros e Encargos a Pagar de Empréstimos
--	-------	--

<i>Registro das garantias e contragarantias concedidas</i>	(NIC)	D – 7.1.2.1 Garantias e contragarantias concedidas C – 8.1.2.1 Execução de garantias e contragarantias concedidas – Consórcios a Executar
--	-------	--

Cada parcela relativa aos encargos financeiros deve ser apropriada até o final de cada mês pela Entidade Consórcio, conforme o regime de competência, independentemente de seu pagamento. Dessa forma, deve ser realizada uma baixa no saldo contábil da conta retificadora do passivo que representa os encargos financeiros a apropriar em contrapartida a uma variação patrimonial diminutiva (VDP):

<i>Registro da apropriação dos encargos financeiros</i>	(NIP)	D – 3.4.1.1 Juros e Encargos da Dívida Contratual Interna C – 2.2.2.8 Encargos Financeiros a Apropriar (retificadora)
---	-------	--

Ao final do período, deve ser feita a liquidação da despesa orçamentária relativa aos encargos financeiros já apropriados pela Entidade Consórcio:

<i>Registro do empenho da dotação orçamentária</i>	(NIO)	D – 6.2.2.1 Crédito Disponível C – 6.2.2.2 Crédito Empenhado a Liquidar
--	-------	--

<i>Registro da DDR comprometida por empenho</i>	(NIC)	D – 8.2.1.1 Execução da Disponibilidade de Recursos (DDR) C – 8.2.1.2 DDR – Comprometida por Empenho
---	-------	---

<i>Registro da despesa em liquidação</i>	(NIO)	D – 6.2.2.2 Crédito Empenhado a Liquidar C – 6.2.2.3 Crédito Empenhado em Liquidação
--	-------	---

<i>Registro da liquidação da despesa após verificação do direito adquirido</i>	(NIO)	D – 6.2.2.3 Crédito Empenhado em Liquidação C – 6.2.2.4 Crédito Empenhado Liquidado a Pagar
--	-------	--

<i>Registro da DDR comprometida por liquidação</i>	(NIC)	D – 8.2.1.2 DDR – Comprometida por Empenho C – 8.2.1.3 DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias
--	-------	---

<i>Registro do pagamento da despesa orçamentária correspondente aos encargos</i>	(NIP)	D – 2.2.2.5 Juros e Encargos a Pagar de Empréstimos C – 1.1.1.1 Caixa e Equivalentes de Caixa
--	-------	--

<i>Registro da baixa do crédito orçamentário</i>	(NIO)	D – 6.2.2.4 Crédito Empenhado Liquidado a Pagar C – 6.2.2.5 Crédito Empenhado Pago
--	-------	---

<i>Registro da DDR utilizada</i>	(NIC)	D – 8.2.1.3 DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias C – 8.2.1.4 DDR Utilizada
----------------------------------	-------	--

Quando da amortização do valor principal da operação de crédito pela Entidade Consórcio, os seguintes lançamentos devem ser efetuados:

<i>Registro da reclassificação da obrigação do longo para o curto prazo</i>	(NIP)	D – 2.2.2.x Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo (P) C – 2.2.2.x Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo (F)
---	-------	--

<i>Registro do empenho da dotação orçamentária</i>	(NIO)	D – 6.2.2.1 Crédito Disponível C – 6.2.2.2 Crédito Empenhado a Liquidar
--	-------	--

<i>Registro da DDR comprometida por empenho</i>	(NIC)	D – 8.2.1.1 Execução da Disponibilidade de Recursos (DDR) C – 8.2.1.2 DDR – Comprometida por Empenho
---	-------	---

<i>Registro da despesa em liquidação</i>	(NIO)	D – 6.2.2.2 Crédito Empenhado a Liquidar C – 6.2.2.3 Crédito Empenhado em Liquidação
--	-------	---

<i>Registro da liquidação da despesa após verificação do direito adquirido</i>	(NIO)	D – 6.2.2.3 Crédito Empenhado em Liquidação C – 6.2.2.4 Crédito Empenhado Liquidado a Pagar
--	-------	--

<i>Registro da DDR comprometida por liquidação</i>	(NIC)	D – 8.2.1.2 DDR – Comprometida por Empenho C – 8.2.1.3 DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias
--	-------	---

<i>Registro do pagamento da despesa orçamentária correspondente aos encargos</i>	(NIP)	D – 2.2.2.x Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo (F) C – 1.1.1.1 Caixa e Equivalentes de Caixa
--	-------	---

<i>Registro da baixa do crédito orçamentário</i>	(NIO)	D – 6.2.2.4 Crédito Empenhado Liquidado a Pagar C – 6.2.2.5 Crédito Empenhado Pago
--	-------	---

<i>Registro da DDR utilizada</i>	(NIC)	D – 8.2.1.3 DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias C – 8.2.1.4 DDR Utilizada
----------------------------------	-------	--

<i>Registro da baixa de execução de obrigações contratuais</i>	(NIC)	D – 8.1.2.3 Execução de Obrigações Contratuais C – 8.1.2.4 Obrigações Contratuais Executadas
--	-------	---

Caso em algum momento as garantias e contragarantias concedidas venham a ser executadas, deve-se fazer o correspondente lançamento contábil:

<i>Registro das garantias e contragarantias concedidas</i>	(NIC)	D – 8.1.2.1 Execução de garantias e contragarantias concedidas – Consórcios a Executar C – 8.1.2.1 Execução de garantias e contragarantias concedidas – Consórcios Executadas
--	-------	--

#### OPERAÇÃO DE CRÉDITO A SER PAGA COM RECURSOS DOS ENTES CONSORCIADOS (MUNICÍPIOS)

Caso a operação de crédito contraída vier a ser paga com as cotas-parte de recursos dos entes consorciados (Municípios), além da análise do espaço fiscal (limite de endividamento) para avaliar se as contas municipais comportam um novo contrato de operação de crédito e das demais orientações contempladas na presente nota técnica, há de se atentar para os registros contábeis que possibilitam o acompanhamento dos compromissos firmados a título de operação de crédito.

Registre-se que apesar de a 8ª edição do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) editado pela STN, página 259, orientar que *“uma obrigação pela qual a entidade esteja conjunta e solidariamente responsável é considerada um passivo contingente, uma vez que se espera que o valor seja pago pela outra parte”*, trazendo, como exemplo, uma transação envolvendo uma dívida relacionada com empreendimento em conjunto (*joint venture*), na qual também não concordamos que as atividades de consórcios devem ser enquadradas, entendemos que essa orientação não se aplica às Entidades Consórcios e entes consorciados (Municípios) que se responsabilizam pelo pagamento de uma cota-parte da operação de crédito contraída pela Entidade Consórcio, e nem para as respectivas garantias e contragarantias concedidas.

Nossa posição está amparada no entendimento de que o passivo contingente refere-se a *“uma obrigação resultante de eventos passados, mas cuja existência só será confirmada a partir da ocorrência de eventos futuros incertos, que não estão totalmente sob o controle da entidade; ou de uma obrigação presente resultante de eventos passados mas que não é reconhecida porque: (i) é*

*improvável uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços seja exigida para a extinção da obrigação; ou (ii) não é possível fazer uma estimativa confiável do valor da obrigação". Portanto, entendemos que as responsabilidades assumidas pela Entidade Consórcio e pelos entes consorciados (Municípios) em relação à contratação de operações de crédito não podem ser reduzidas a essa interpretação. De toda forma, é importante que os contabilistas das Entidades Consórcios e dos entes consorciados (Municípios) consultem a posição do tribunal de contas ao qual encontra-se jurisdicionado a respeito desse entendimento. Por uma questão de coerência conceitual, esta nota técnica não traz os lançamentos nesta linha de orientação normativa.*

#### A. DA ASSINATURA E INÍCIO DA VIGÊNCIA DO CONTRATO DA COTA-PARTE DA OPERAÇÃO DE CRÉDITO CONTRAÍDA PELO ENTE CONSORCIADO (MUNICÍPIO)

Da mesma forma que o contrato de rateio que instituiu a Entidade Consórcio foi registrado em cada ente consorciado (Município), o registro do contrato de rateio relativo à responsabilidade pela cota-parte da operação de crédito também deve figurar em todas as entidades contábeis envolvidas.

##### Exemplo:

*considere que a Entidade Consórcio tenha firmado um contrato de operação de crédito com a anuência dos seus entes consorciados (Municípios A, B e C) no valor de R\$ 18 milhões a ser paga em 10 anos, com 10% de juros e encargos, cuja responsabilidade se dará em partes iguais (R\$ 6 milhões para cada Município), em cento e vinte parcelas mensais de R\$ 50.000,00, conforme estabelecido no contrato de rateio.*

**a.1 - Registro contábil da assinatura do contrato de rateio relativo à cota-parte da contratação de operação de crédito em cada um dos entes consorciados (Municípios A, B e C), no valor de R\$ 6 milhões cada.**

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – Controle de Contrato de Rateio – Cota-parte de Operação de Crédito em Consórcio</i>	Controle	6.000.000,00
<i>C – Controle de Contrato de Rateio de Cota-parte de Operação de Crédito – a Executar</i>		6.000.000,00

a.2 - Registro contábil da assinatura do contrato de rateio relativo ao total das cotas-parte da operação de crédito na Entidade Consórcio, no valor de R\$ 18 milhões.

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
D – Controle de Direitos Contratuais de Consórcios – Contas-Parte de Operação de Crédito	Controle	18.000.000,00
C – Controle de Direitos Contratuais de Consórcios de Operação de Crédito – Cotas-parte a Executar Município A – R\$ 6.000.000,00 Município B – R\$ 6.000.000,00 Município C – R\$ 6.000.000,00		18.000.000,00

Com o início da vigência do contrato, devem ser efetuados os lançamentos relativos ao reconhecimento da operação de crédito contratada tanto por parte da Entidade Consórcio como dos entes consorciados (Municípios).

a.3 - Registro contábil na Entidade Consórcio relativo ao recebimento dos recursos que ingressaram por meio da operação de crédito e a respectiva obrigação contraída no valor de valor de R\$ 18 milhões com 10% de juros e encargos (R\$ 1,8 milhão).

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
D – 1.1.1.1 Caixa e Equivalentes de Caixa	Patrimonial	18.000.000,00
C – 2.2.2.x Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo (P)		18.000.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
D – 6.2.1.1 Receita a Realizar	Orçamentária	18.000.000,00
C – 6.2.1.2 Receita Realizada		18.000.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
D – 7.2.1.1 Controle de Disponibilidade de Recursos	Controle	18.000.000,00
C – 8.2.1.2 Execução da Disponibilidade de Recursos (DDR)		18.000.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
D – 7.1.2.3 Obrigações Contratuais	Controle	18.000.000,00
C – 8.1.2.3 Execução de Obrigações Contratuais		18.000.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
D – 2.2.2.8 Encargos Financeiros a Apropriar	Patrimonial	1.800.000,00
C – 2.2.2.5 Juros e Encargos a Pagar de Empréstimos		1.800.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
D – 7.1.2.1 Garantias e Contragarantias Concedidas	Patrimonial	19.800.000,00*
C – 8.1.2.1 Execução de garantias e contragarantias concedidas – Consórcios a Executar		19.800.000,00*

\* principal + encargos (ou a depender do que foi pactuado no contrato)

**a.4 - Registro contábil da cota-parte da operação de crédito contratada em cada ente consorciado (Municípios A, B e C), bem como respectivos encargos.**

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
D – VPD – Responsabilidade por Consórcio a Pagar – Cota-Parte Operação de Crédito	Patrimonial	6.000.000,00
C – Passivo – Consórcio a Pagar Cota-Parte Operação de Crédito (P)		6.000.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
D – 2.2.2.8 Encargos Financeiros a Apropriar	Patrimonial	600.000,00
C – 2.2.2.5 Juros e Encargos a Pagar de Empréstimos		600.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
D – 7.1.2.1 Garantias e Contragarantias Concedidas	Patrimonial	6.600.000,00*
C – 8.1.2.1 Execução de garantias e contragarantias concedidas – Consórcios a Executar		6.600.000,00*

\* principal + encargos (ou a depender do que foi pactuado no contrato)

Observe que aqui estamos procedendo o registro em duplicidade da operação de crédito contratada, promovendo tanto o registro na Entidade Consórcio (com o total das cotas-parte) como em cada ente consorciado (Município), no valor da sua respectiva cota-parte. Entendemos que essa medida não traz implicações para a consolidação das contas públicas, uma vez que as entidades contábeis são independentes entre si, ou seja, as demonstrações contábeis entre elas não são consolidadas, e ajuda no monitoramento e elaboração dos demonstrativos que evidenciam o limite de endividamento de cada ente federado. De toda forma, é importante que os contabilistas dos entes consorciados municipais consultem a posição do seu tribunal de contas a respeito desse entendimento.

a.5 - Registro contábil do início da vigência do contrato de rateio relativo à cota-parte da operação de crédito em cada um dos entes consorciados (Municípios A, B e C), no valor de R\$ 6 milhões.

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – Controle de Contrato de Rateio de Cota-Parte Operação de Crédito – a Executar</i>	Controle	6.000.000,00
<i>C – Controle de Contrato de Rateio de Cota-Parte Operação de Crédito – a Pagar</i>		6.000.000,00

a.6 - Registro contábil do início da vigência do contrato de rateio relativo à operação de crédito na Entidade Consórcio, no valor de R\$ 18 milhões.

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – Controle de Direitos Contratuais de Consórcios de Cotas-Parte de Operação de Crédito – a Executar</i>	Controle	18.000.000,00
<i>C – Controle de Direitos Contratuais de Consórcios de Cotas-Parte de Operação de Crédito – a Receber</i> <i>Município A – R\$ 6.000.000,00</i> <i>Município B – R\$ 6.000.000,00</i> <i>Município C – R\$ 6.000.000,00</i>		18.000.000,00

## B. EXECUÇÃO DOS CONTRATOS DE RATEIO E PAGAMENTO DAS PARCELAS DA OPERAÇÃO DE CRÉDITO CONTRATADA

Para cada parcela a ser paga, o contabilista municipal deverá proceder todos os lançamentos envolvendo a execução orçamentária e financeira dessa despesa pública (previamente fixada na Lei Orçamentária Municipal), reclassificar 1/120 do Passivo (P) para o Passivo (F) e dar baixa parcialmente no controle do contrato de rateio firmado, efetuando o pagamento da parcela da operação de crédito correspondente ao mês. Esses lançamentos devem ser efetuados em cada um dos 120 meses de vigência do contrato de rateio da cota-parte da referida operação de crédito.



b.1 - Registro contábil do empenho da despesa relativa à parcela mensal da cota-parte da operação de crédito contratada via consórcio (120 parcelas de R\$ 50 mil) em cada ente consorciado (Municípios A, B e C).

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – Crédito Disponível</i>	Orçamentária	50.000,00
<i>C – Crédito Empenhado a Liquidar</i>		50.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – Disponibilidade por Destinação de Recursos – DDR</i>	Controle	50.000,00
<i>C – DDR Comprometida por Empenho</i>		50.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – Passivo – Consórcio a Pagar Cota -Parte de Operação de Crédito (P)</i>	Patrimonial	50.000,00
<i>C – Passivo – Consórcio a Pagar Cota-Parte de Operação de Crédito (F)</i>		50.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – Crédito Empenhado a Liquidar</i>	Orçamentário	50.000,00
<i>C – Crédito Empenhado Liquidado a Pagar</i>		50.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – DDR Comprometida por Empenho</i>	Controle	50.000,00
<i>C – DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias</i>		50.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – Passivo – Consórcio a Pagar Operação de Crédito (F)</i>	Patrimonial	50.000,00
<i>C – Ativo – Caixa e Equivalente de Caixa</i>		50.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – Controle de Contrato de Rateio de Cota-Parte de Operação de Crédito – a Pagar</i>	Controle	50.000,00
<i>C – Controle de Contrato de Rateio de Cota-Parte de Operação de Crédito – Pago</i>		50.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – Crédito Empenhado Liquidado a Pagar</i>	Orçamentário	50.000,00
<i>C – Crédito Empenhado Liquidado Pago</i>		50.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias</i>	Controle	50.000,00
<i>C – DDR Utilizada</i>		50.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – Prestação de Contas de Consórcios Públicos</i>	Controle	50.000,00
<i>C – Execução da Prestação de Contas de Consórcio Público – A Comprovar</i>		50.000,00

A cada parcela recebida, o contabilista responsável pela Entidade Consórcio deverá proceder todos os lançamentos envolvendo a execução orçamentária e financeira dessa receita orçamentária, reclassificar 1/120 do Ativo (P) para o Ativo (F) e dar baixa parcialmente no controle do contrato de rateio firmado, efetuando o recebimento da parcela correspondente ao mês. Esses lançamentos devem ser efetuados em cada um dos 120 meses (120 parcelas de R\$ 150 mil) de vigência do contrato de rateio.

**b.2 - Registro contábil da reclassificação do ativo e correspondente registro da receita orçamentária arrecadada na Entidade Consórcio.**

a) Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – Ativo – Créditos de Consórcios Decorrentes de Contratos de Rateio a Receber de Cotas-Parte Operação de Crédito (F)</i> <i>Município A – R\$ 50.000,00</i> <i>Município B – R\$ 50.000,00</i> <i>Município C – R\$ 50.000,00</i>	Patrimonial	150.000,00
<i>C – Ativo – Créditos de Consórcios Decorrentes de Contratos de Rateio a Receber de Cotas-Parte Operação de Crédito (P)</i> <i>Município A – R\$ 50.000,00</i> <i>Município B – R\$ 50.000,00</i> <i>Município C – R\$ 50.000,00</i>		150.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – Ativo – Caixa e Equivalente de Caixa</i>	Patrimonial	150.000,00
<i>C – Ativo – Créditos de Consórcios Decorrentes de Contratos de Rateio a Receber de Cotas-Parte de Operação de Crédito (F)</i> <i>Município A – R\$ 50.000,00</i> <i>Município B – R\$ 50.000,00</i> <i>Município C – R\$ 50.000,00</i>		150.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – Receita a Realizar</i>	Orçamentária	150.000,00
<i>C – Receita Realizada</i>		150.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – Controle de Disponibilidade de Recursos</i>	Controle	150.000,00
<i>C – Disponibilidade por Destinação de Recursos - DDR</i>		150.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – Controle de Direitos Contratuais de Consórcios – a Receber</i>	Controle	150.000,00
<i>C – Controle de Direitos Contratuais de Consórcios – Recebido</i>		150.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – Prestação de Contas de Consórcios Públicos</i>	Controle	150.000,00
<i>C – Execução da Prestação de Contas de Consórcio Público – A Comprovar</i>		150.000,00

Ao final de cada período, a Entidade Consórcio deve efetuar a liquidação da despesa orçamentária relativa aos encargos financeiros já apropriados.

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – 6.2.2.1 Crédito Disponível</i>	Orçamentária	15.000,00
<i>C – 6.2.2.2 Crédito Empenhado a Liquidar</i>		15.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – 8.2.1.1 Execução da Destinação de Recursos – DDR</i>	Controle	15.000,00
<i>C – 8.2.1.2 DDR Comprometida por Empenho</i>		15.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – 6.2.2.2 Crédito Empenhado a Liquidar</i>	Orçamentária	15.000,00
<i>C – 6.2.2.3 Crédito Empenhado em Liquidação</i>		15.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – 6.2.2.3 Crédito Empenhado em Liquidação</i>	Orçamentária	15.000,00
<i>C – 6.2.2.4 Crédito Empenhado Liquidado a Pagar</i>		15.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – 8.2.1.2 DDR Comprometida por Empenho</i>	Controle	15.000,00
<i>C – 8.2.1.3 DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias</i>		15.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – 2.2.2.5 Juros e Encargos a Pagar de Empréstimos</i>	Patrimonial	15.000,00
<i>C – 1.1.1.1 Caixa e Equivalentes de Caixa</i>		15.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – 6.2.2.4 Crédito Empenhado Liquidado a Pagar</i>	Orçamentária	15.000,00
<i>C – 6.2.2.5 Crédito Empenhado Pago</i>		15.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – 8.2.1.3 DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias</i>	Controle	15.000,00
<i>C – 8.2.1.4 DDR Utilizada</i>		15.000,00

Quando da amortização do valor principal da operação de crédito pela Entidade Consórcio, os seguintes lançamentos devem ser efetuados:

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – 2.2.2.x Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo (P)</i>	Patrimonial	150.000,00
<i>C – 2.2.2.x Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo (F)</i>		150.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – 6.2.2.1 Crédito Disponível</i>	Orçamentária	150.000,00
<i>C – 6.2.2.2 Crédito Empenhado a Liquidar</i>		150.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – 8.2.1.1 Execução da Destinação de Recursos – DDR</i>	Controle	150.000,00
<i>C – 8.2.1.2 DDR Comprometida por Empenho</i>		150.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D - 6.2.2.2 Crédito Empenhado a Liquidar</i>	Orçamentária	150.000,00
<i>C - 6.2.2.3 Crédito Empenhado em Liquidação</i>		150.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D - 6.2.2.3 Crédito Empenhado em Liquidação</i>	Orçamentária	150.000,00
<i>C - 6.2.2.4 Crédito Empenhado Liquidado a Pagar</i>		150.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – 8.2.1.2 DDR Comprometida por Empenho</i>	Controle	150.000,00
<i>C – 8.2.1.3 DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias</i>		150.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – 6.2.2.4 Crédito Empenhado Liquidado a Pagar</i>	Orçamentária	150.000,00
<i>C – 6.2.2.5 Crédito Empenhado Pago</i>		150.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – 8.2.1.3 DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias</i>	Controle	150.000,00
<i>C – 8.2.1.4 DDR Utilizada</i>		150.000,00

Título da Conta	Natureza da Informação	Valor
<i>D – 8.1.2.3 Execução de Obrigações Contratuais</i>	Controle	150.000,00
<i>C – 8.1.2.4 Obrigações Contratuais Executadas</i>		150.000,00

**b.3 - Por ocasião da prestação de contas, os seguintes lançamentos devem ser efetuados, tanto no âmbito do ente consorciado (Municípios) como na Entidade Consórcio:**

Título da Conta	Natureza da Informação
<i>D – Prestação de Contas de Consórcios Públicos</i>	Controle
<i>C – Execução da Prestação de Contas de Consórcio Público – A Comprovar</i>	

Título da Conta	Natureza da Informação
<i>D – Execução da Prestação de Contas de Consórcio Público – A Comprovar</i>	Controle
<i>C – Execução da Prestação de Contas de Consórcio Público – A Aprovar</i>	

Título da Conta	Natureza da Informação
<i>D – Execução da Prestação de Contas de Consórcio Público – A provar</i>	Controle
<i>C – Execução da Prestação de Contas de Consórcio Público – Aprovada</i>	

## 7. Considerações finais

A publicação da Resolução nº 15/2018 do Senado Federal, que alterou a Resolução nº 43/2001 para possibilitar aos consórcios públicos o recebimento de recursos decorrentes de operações de crédito, é um avanço positivo e atende a um pleito antigo em prol dos consórcios públicos. A regulamentação da matéria amplia a capacidade operacional dos consórcios na medida em que passarão a contar com outras fontes de financiamento para implementar suas finalidades estatutárias. Entretanto, em se tratando de recursos onerosos, ou seja, que precisam ser devolvidos à instituição financeira credora com juros e correções, **é preciso extrema cautela e responsabilidade fiscal na decisão de contrair um empréstimo**, o que exigirá das Entidades Consórcios, junto aos seus respectivos entes consorciados (Municípios), um planejamento orçamentário/financeiro minucioso para evitar o comprometimento da sustentabilidade da entidade.

Vale reforçar que **não é permitida a constituição de consórcio público com objetivo único de contratar operações de crédito**; e que os recursos repassados nessa modalidade devem possuir destinação específica, já que o art. 8º, §2º, da Lei nº 11.107/2005 e o art. 15 do Decreto nº 6.017/2007 vedam a aplicação desses recursos em despesas genéricas. Também é necessário atenção redobrada às condições e às vedações impostas em lei, assim como a correta contabilização. Conforme apontado no item 5.2, em resposta à consulta formulada pela CNM, a Coordenação-Geral de Operações de Crédito dos Estados e Municípios (Copem) da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) esclareceu que os fluxos previstos no Manual para Instrução de Pleitos (MIP) do Ministério da Fazenda estão em fase de revisão e aprimoramento para poder englobar, no Sadipem, o envio de operações de crédito pleiteadas por consórcios públicos.

Registre-se que o Tribunal de Contas ao qual o Município encontra-se jurisdicionado deve ser consultado sobre as orientações aqui apresentadas, prevalecendo seu entendimento sobre o tema.

## Referências

BRASIL. *Constituição Federal, de 1988*. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 15 ago. 2018.

\_\_\_\_\_. *Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000*. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, p. 1, 5 mai. 2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)>. Acesso em: 15 ago. 2018.

\_\_\_\_\_. *Lei Ordinária 4.320, de 17 de março de 1964*. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da União, Brasília, DF, p. 2.745, 23 mar. 1964. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm)>. Acesso em: 15 ago. 2018.

\_\_\_\_\_. *Lei Ordinária 11.107, de 06 de abril de 2005*. Dispõe sobre normas gerais de contratação de consórcios públicos e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, p. 1, 7 abr. 2005. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2005/lei/l11107.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11107.htm)>. Acesso em: 15 ago. 2018.

\_\_\_\_\_. *Decreto 6.017, de 17 de janeiro de 2007*. Regulamenta a Lei nº 11.107, de 6 de abril de 2005, que dispõe sobre normas gerais de contratação de consórcios públicos. Diário Oficial da União, Brasília, DF, p. 1, 18 jan. 2007. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/decreto/d6017.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/decreto/d6017.htm)>. Acesso em: 15 ago. 2018.

LIMA, Diana Vaz de. *Orçamento, Contabilidade e Gestão no Setor Público*. 1ª ed. São Paulo: Atlas/GEN, 2018.

SENADO. *Resolução 15, de 2018*. Altera a Resolução do Senado Federal nº 43, de 2001, para possibilitar aos consórcios públicos o recebimento de recursos decorrentes de operações de crédito. Diário Oficial da União, Brasília, DF, p. 1, 5 jul. 2018. Disponível em: <<http://legis.senado.leg.br/legislacao/ListaTextoSigen.action?norma=27422992&id=27423030&idBinario=27423068&mime=application/rtf>>. Acesso em: 15 ago. 2018.

\_\_\_\_\_. *Resolução 43, de 2001*. Dispõe sobre as operações de crédito interno e externo dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive concessão de garantias, seus limites e condições de autorização, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, p. 1, 26 dez. 2001. Disponível em: <<http://legis.senado.leg.br/legislacao/ListaTextoSigen.action?norma=582604&id=16431437&idBinario=16433616&mime=application/rtf>>. Acesso em: 15 ago. 2018.

STN SECRETARIA DO TESOIRO NACIONAL STN. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 8ª. Edição. Brasília: STN, 2018.

Consórcios Públicos/CNM

[consorcios@cnm.org.br](mailto:consorcios@cnm.org.br) (61) 2101-6000

Finanças Municipais/CNM

[financas@cnm.org.br](mailto:financas@cnm.org.br)

(61) 2101-6021/6009

Contabilidade Municipal/CNM

[contabilidade.municipal@cnm.org.br](mailto:contabilidade.municipal@cnm.org.br)

(61) 2101-6070