



Procedimentos Contábeis Patrimoniais – PCP I

Secofem/2019

Leitura Recomendada

LEITURA BÁSICA

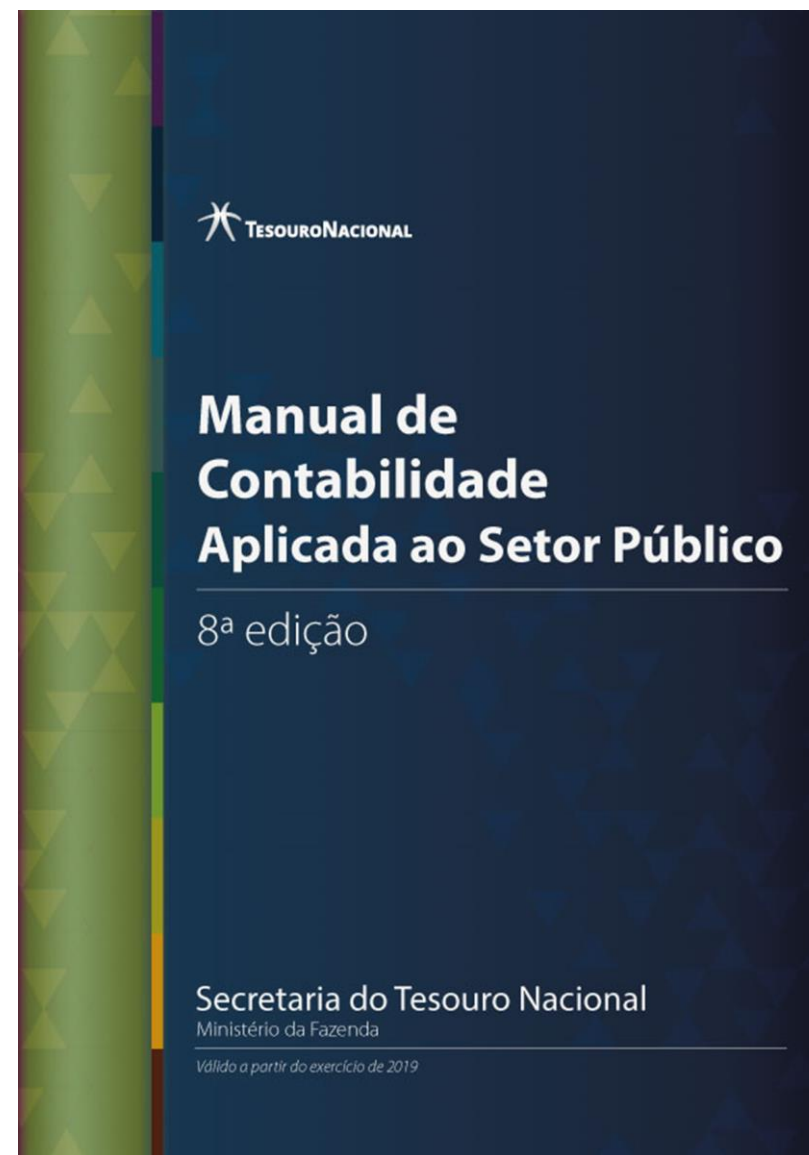
Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP 8ª Edição – PARTE II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, disponível em www.tesouro.gov.br/mcasp.

LEITURA COMPLEMENTAR

Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC TSP, disponíveis em <http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/>

PRÉ-REQUISITO RECOMENDÁVEL

Noções básicas de contabilidade



Sumário

1. Introdução e base normativa
2. Elementos das Demonstrações Contábeis
3. Mensuração de ativos e passivos

Objetivo

- Apresentar o conjunto de **conceitos, regras e procedimentos** voltados ao **reconhecimento, mensuração e evidenciação** de ativos e passivos e suas variações patrimoniais, contribuindo para o processo de **convergência às normas internacionais**, respeitada a base legal nacional;
- **Harmonizar** os padrões a serem observados pela Administração Pública, no que se refere às variações patrimoniais, classificações, destinações e registros, para permitir a **adequada evidenciação** e a **consolidação** das contas públicas nacionais;

Alcance

- Obrigatoriamente: **entidades do setor público**
- As demais entidades (incluídas as empresas estatais independentes) poderão aplicar as NBCs TSP de maneira facultativa ou por determinação dos respectivos órgãos reguladores, fiscalizadores e congêneres.

FONTE: NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, Itens 1.8A a 1.8D

Estão compreendidos no conceito de entidades do setor público: os governos nacionais, estaduais, distrital e municipais e seus respectivos poderes (abrangidos os tribunais de contas, as defensorias e o Ministério Público), órgãos, secretarias, departamentos, agências, autarquias, fundações (instituídas e mantidas pelo poder público), fundos, consórcios públicos e outras repartições públicas congêneres das administrações direta e indireta (inclusive as empresas estatais dependentes).



O item 1.8 (Alcance da estrutura conceitual) não foi convergido

Objetivo da informação contábil

Fornecer informações sobre a entidade do setor público que sejam úteis aos usuários para a **prestação de contas e responsabilização** (*accountability*) e **tomada de decisão**.

Relatório Contábil de Propósito Geral das Entidades do Setor Público

São relatórios contábeis elaborados para atender às necessidades dos usuários em geral, não tendo o propósito de atender a finalidades ou necessidades específicas de determinados grupos de usuários

Título IX – Da Contabilidade

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

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

Art. 100. **As alterações da situação líquida patrimonial**, que abrangem **os resultados da execução orçamentária, bem como as variações independentes** dessa execução e as superveniências e insubsistências ativas e passivas, constituirão elementos da conta patrimonial.

Art. 104. A Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as **alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária**, e indicará o resultado patrimonial do exercício.”

Sumário

1. Introdução e base normativa
- 2. Elementos das Demonstrações Contábeis**
3. Mensuração de ativos e passivos

Elementos das Demonstrações Contábeis

Conceito

- Estruturas básicas a partir das quais as demonstrações contábeis são elaboradas.
- Classes amplas que agrupam os efeitos financeiros e não financeiros das transações e outros eventos com características comuns
- Fornecem um ponto inicial para reconhecer, classificar e agregar dados e atividades econômicas de maneira a fornecer informações aos usuários

FONTE: NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, Itens 5.1 a 5.4

Elementos

- Ativo
- Passivo
- Receita (Variação Patrimonial Aumentativa)
- Despesa (Variação Patrimonial Diminutiva)
- Contribuição dos proprietários
- Distribuição aos proprietários

Ativo

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

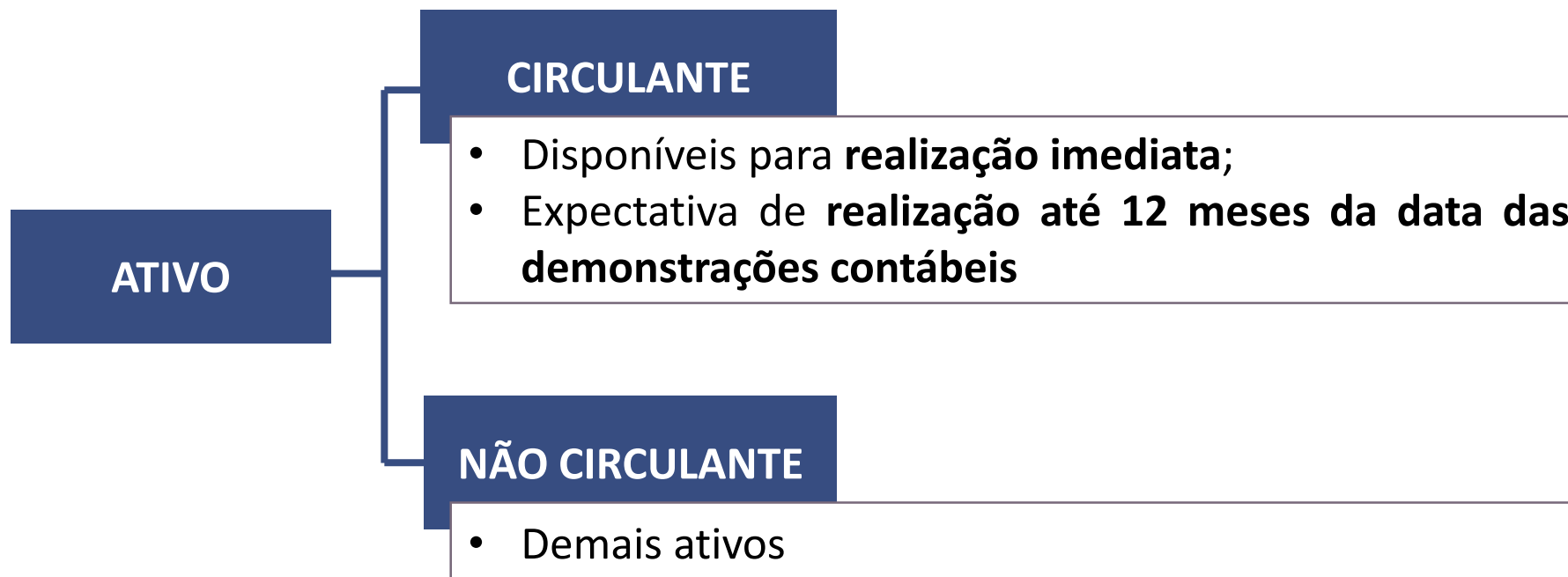
NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, item 5.6

Recurso: item com potencial de serviços ou com a capacidade de gerar benefícios econômicos.

Controle: envolve a capacidade da entidade em utilizar o recurso ou controlar o uso por terceiros. A propriedade legal não é uma característica essencial de um ativo (é um indicador de controle).



Classificação do Ativo – Circulante e Não Circulante



Situações específicas

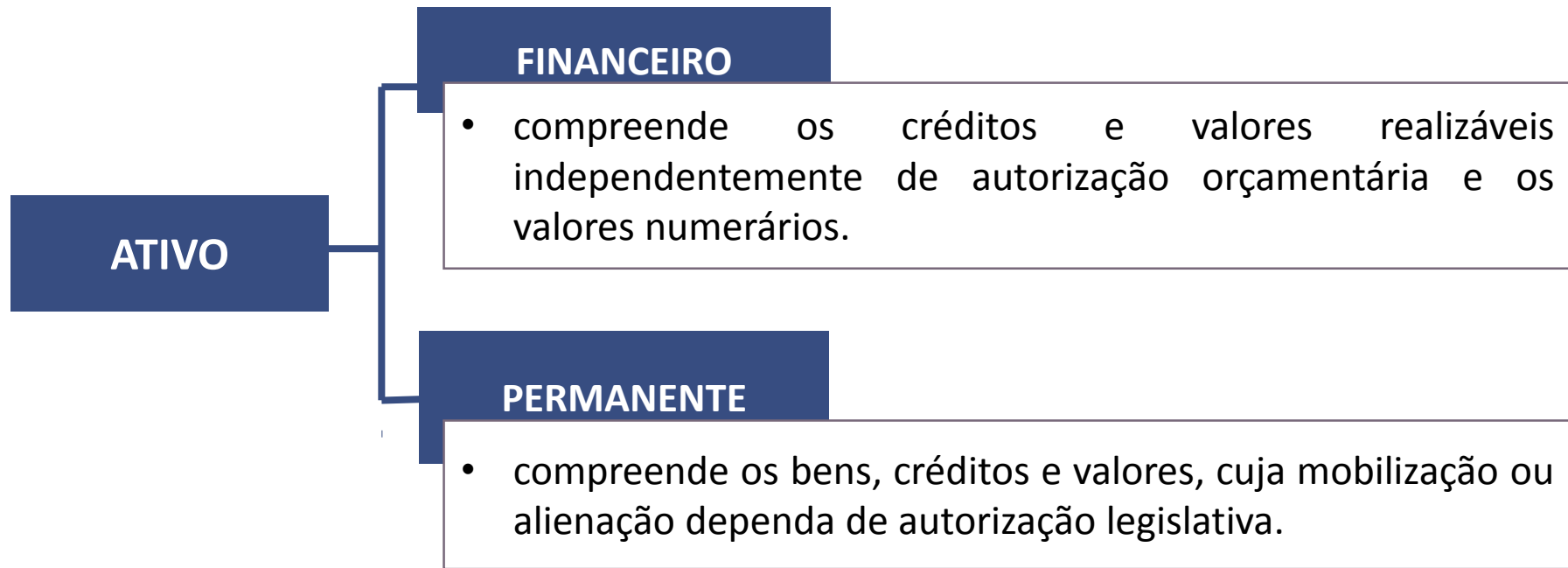
• Créditos inscritos em dívida ativa não renegociados

Não circulante

• Depósitos restituíveis e valores vinculados

Em regra, circulante

Classificação do Ativo – Financeiro e Permanente



- Conceito legal (art. 105 da Lei nº 4.320/1964) que não guarda relação com os conceitos presentes nas normas contábeis;
- Os ativos financeiros e permanentes são identificados por meio dos atributos (F) e (P), descritos na parte IV – PCASP do MCASP.



Não existe qualquer relação entre a classificação do ativo em circulante e não circulante com a classificação em financeiro e permanente.

1 – ATIVO

1.1 Ativo Circulante

- 1.1.1 Caixa e Equivalentes de Caixa
- 1.1.2 Créditos a Curto Prazo
- 1.1.3 Demais Créditos e Valores a Curto Prazo
- 1.1.4 Investimentos e Aplicações Temporárias a CP
- 1.1.5 Estoques
- 1.1.6 Ativo Não Circulante Mantido para Venda
- 1.1.9 VPD Pagas Antecipadamente

1.2 Ativo Não Circulante

- 1.2.1 Ativo Realizável a Longo Prazo
- 1.2.2 Investimentos
- 1.2.3 Imobilizado
- 1.2.4 Intangível
- 1.2.5 Diferido*

*Compreende os saldos registrados até 2008 e que deverão ser integralmente amortizados até 2017.

Passivo

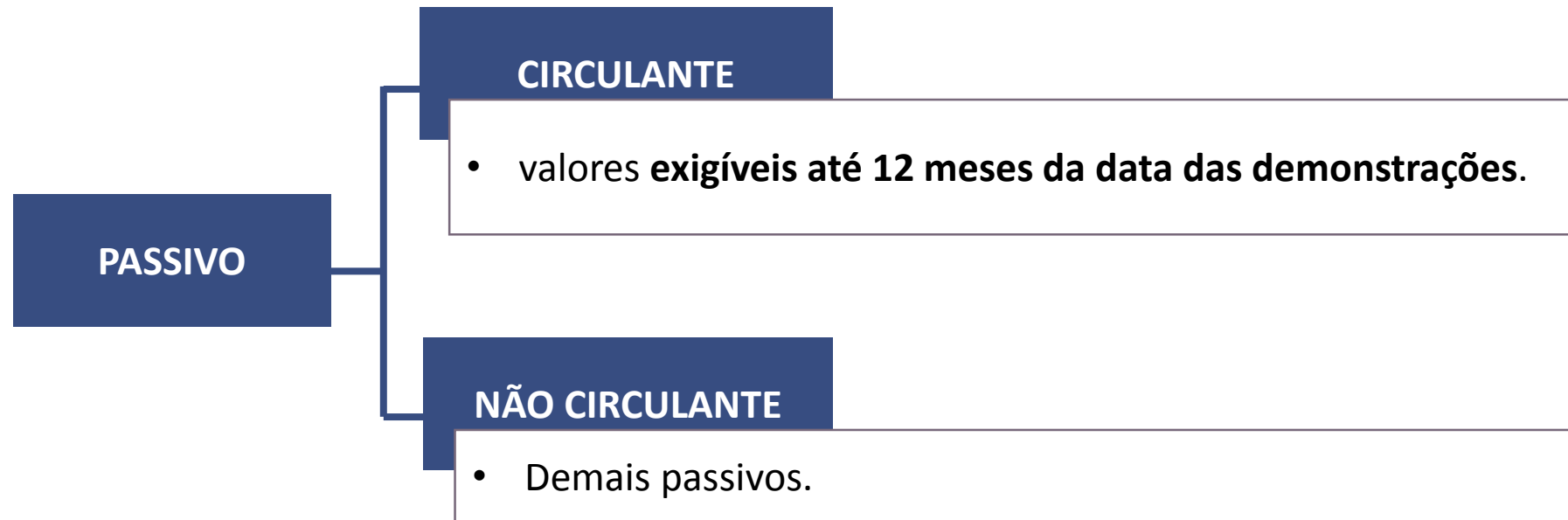
Passivo é uma **obrigação presente**, derivada de **evento passado**, cuja extinção deva resultar na saída de recursos da entidade.

NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, item 5.14

Obrigação Presente: obrigação legal ou não legalmente vinculada, quando não possa ser evitada pela entidade

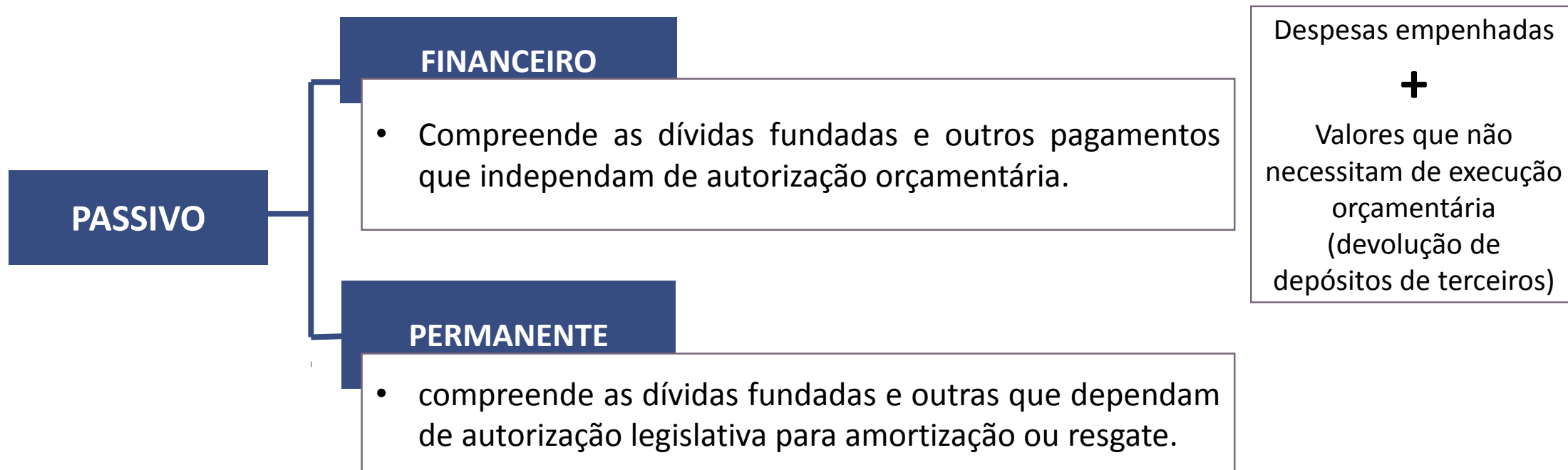


Classificação do Passivo



Valores de terceiros ou retenções em nome deles, quando a entidade do setor público for fiel depositária são, **em geral**, classificados no circulante.

Classificação do Passivo – Financeiro e Permanente



- Conceito legal (art. 105 da Lei nº 4.320/1964) que não guarda relação com os conceitos presentes nas normas contábeis;
- Os passivo financeiros e permanentes são identificados por meio dos atributos (F) e (P), descritos na parte IV – PCASP do MCASP.



Não existe qualquer relação entre a classificação em circulante e não circulante com a classificação em financeiro e permanente.

Classificação do Passivo

Exemplos	CLASSIFICAÇÃO DO PASSIVO	
	ASPECTO ORÇAMENTÁRIO	ASPECTO PATRIMONIAL
Empenho, em jan/X1 do valor contratual para despesa com serviço de limpeza para todo o exercício	PASSIVO FINANCEIRO	NÃO HÁ PASSIVO PATRIMONIAL (ainda não houve fato gerador)
Contratação de empréstimo, com amortização mensal e prazo de 24 meses. (não empenhado)	PASSIVO PERMANENTE	PASSIVO CIRCULANTE (parcela a vencer em 12 meses) + PASSIVO NÃO -CIRCULANTE (demais parcelas)

2 – PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO

2.1 Passivo Circulante

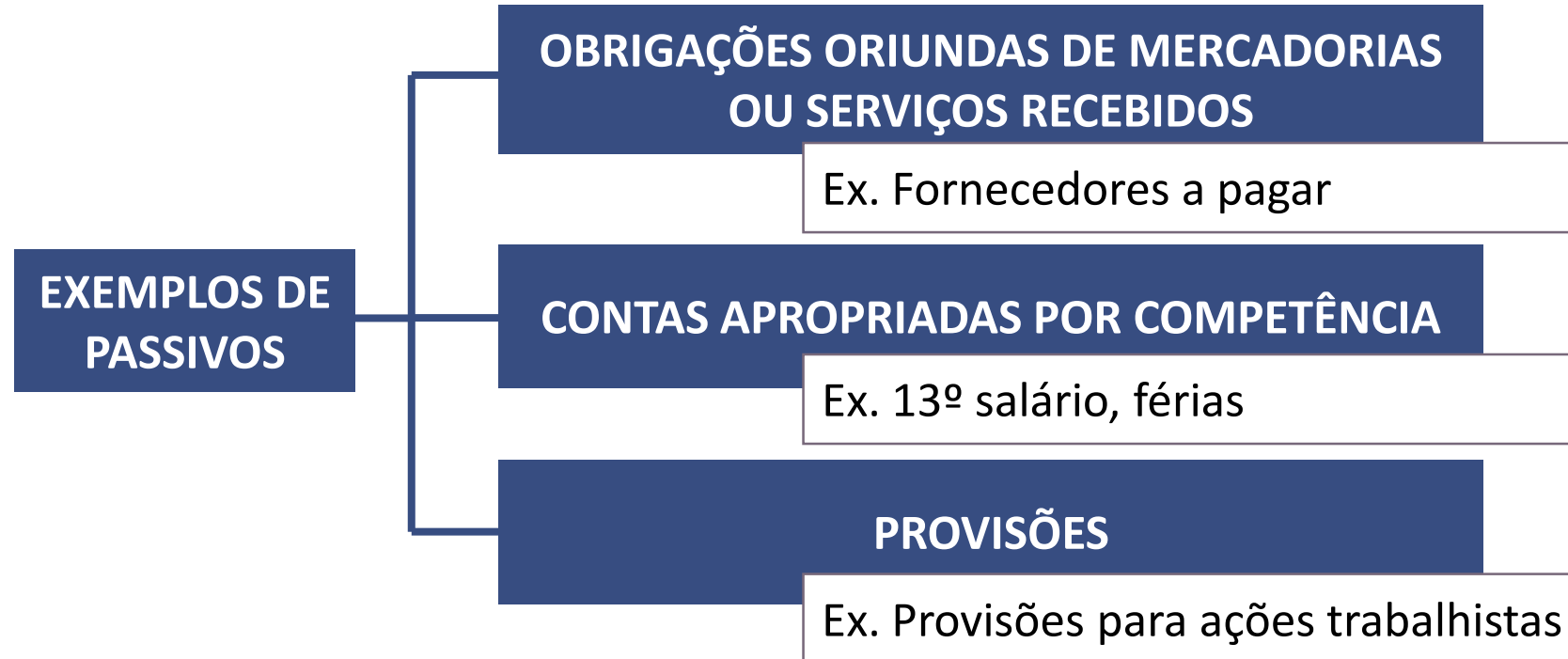
- 2.1.1 Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo
- 2.1.2 Empréstimos e Financiamentos a CP
- 2.1.3 Fornecedores e Contas a Pagar a CP
- 2.1.4 Obrigações Fiscais a CP
- 2.1.5 Obrigações de Repartição a Outros Entes
- 2.1.7 Provisões a CP
- 2.1.8 Demais Obrigações a CP

2.2 Passivo Não Circulante

- 2.2.1 Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Longo Prazo
- 2.2.2 Empréstimos e Financiamentos a LP
- 2.2.3 Fornecedores e Contas a Pagar a LP
- 2.2.4 Obrigações Fiscais a LP
- 2.2.7 Provisões a LP
- 2.2.8 Demais Obrigações a LP
- 2.2.9 Resultado Diferido

Quando surge o passivo?

Característica essencial para existência de passivo: existência de **obrigação presente**.



Conclusão:

Uma obrigação (passivo exigível) surge **independentemente da execução orçamentária**.

Relação entre passivo exigível e execução orçamentária

FATO GERADOR DO PASSIVO – PODE SURTIR DESDE ANTES DO EMPENHO ATÉ A LIQUIDAÇÃO

EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA DESPESA

EMPENHO

Lei 4.320/64, art. 58: Ato emanado de autoridade que cria para o Estado **obrigação** de pgto., pendente ou não de implemento de condição.

OBRIGAÇÃO PATRIMONIAL (FATO GERADOR)

≠

OBRIGAÇÃO ORÇAMENTÁRIA (EMPENHO)

EM LIQUIDAÇÃO

Registrado quando o **reconhecimento do passivo ocorrer em momento anterior à fase da liquidação**, de maneira que haja distinção entre os empenhos não liquidados que se constituem obrigação presente daqueles que não se constituem obrigação presente.

LIQUIDAÇÃO

Lei 4.320/64, art. 63: consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito. É a **verificação de um Passivo Exigível já existente**.

PAGAMENTO

Última etapa da execução da despesa orçamentária, é a efetiva saída do recurso financeiro que ocasionará a **baixa de um passivo exigível existente**.

QUANDO É QUE SURGE O PASSIVO PATRIMONIAL?

Relação entre passivo exigível e execução orçamentária

PASSIVO EXIGÍVEL ANTES DO EMPENHO (Ex. Tomada de empréstimo – Lançamentos simplificados)

INGRESSO DOS RECURSOS DO EMPRÉSTIMO

D 1.1.1.1.x.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)
C 2.1.2.x.x.xx.xx	Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo (P)

Surgimento do passivo antes do empenho

EMPENHO PARA PAGTO DO EMPRÉSTIMO

D 6.2.2.1.1.xx.xx	Crédito Disponível
C 6.2.2.1.3.01.xx	Crédito Empenhado a Liquidar

D 6.2.2.1.3.01.xx	Crédito Empenhado a Liquidar
C 6.2.2.1.3.02.xx	Crédito Empenhado em Liquidação

“Em liquidação”: para este empenho já há passivo patrimonial

D 2.1.2.x.x.xx.xx	Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo (P)
C 2.1.2.x.x.xx.xx	Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo (F)

LIQUIDAÇÃO

D 6.2.2.1.3.02.xx	Crédito Empenhado em Liquidação
C 6.2.2.1.3.03.xx	Crédito Empenhado Liquidado a Pagar

PAGAMENTO

D 6.2.2.1.3.03.xx	Crédito Empenhado Liquidado a Pagar
C 6.2.2.1.3.04.xx	Crédito Empenhado Liquidado Pago

Extinção do passivo após o pagamento

D 2.1.2.x.x.xx.xx	Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo (F)
C 1.1.1.1.x.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)

Relação entre passivo exigível e execução orçamentária

PASSIVO EXIGÍVEL **APÓS** O EMPENHO (Ex. Aquisição de mercadorias – Lançamentos simplificados)

EMPENHO PARA AQUISIÇÃO DA MERCADORIA

D 6.2.2.1.1.xx.xx	Crédito Disponível
C 6.2.2.1.3.01.xx	Crédito Empenhado a Liquidar

RECEBIMENTO DA MERCADORIA

D 1.1.x.x.x.xx.xx	Estoques
C 2.2.x.x.x.xx.xx	Fornecedores a Pagar (F)
D 6.2.2.1.3.01.xx	Crédito Empenhado a Liquidar
C 6.2.2.1.3.02.xx	Crédito Empenhado em Liquidação

Surgimento do passivo após o empenho

“Em liquidação”: sinaliza que para o empenho ainda não liquidado já há passivo exigível

LIQUIDAÇÃO

D 6.2.2.1.3.02.xx	Crédito Empenhado em Liquidação
C 6.2.2.1.3.03.xx	Crédito Empenhado Liquidado a Pagar

PAGAMENTO

D 2.2.x.x.x.xx.xx	Fornecedores a Pagar (F)
C 1.1.1.1.x.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)
D 6.2.2.1.3.03.xx	Crédito Empenhado Liquidado a Pagar
C 6.2.2.1.3.04.xx	Crédito Empenhado Liquidado Pago

Extinção do passivo após o empenho (pagamento)

Patrimônio Líquido (ou Situação Patrimonial Líquida)

Conceito

É a **diferença entre e os ativos e os passivos** após a inclusão de **outros recursos** e a dedução de **outras obrigações**, reconhecida no Balanço Patrimonial como patrimônio líquido.

A situação patrimonial líquida pode ser um montante residual positivo ou negativo.

FONTE: NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, Item 5.28

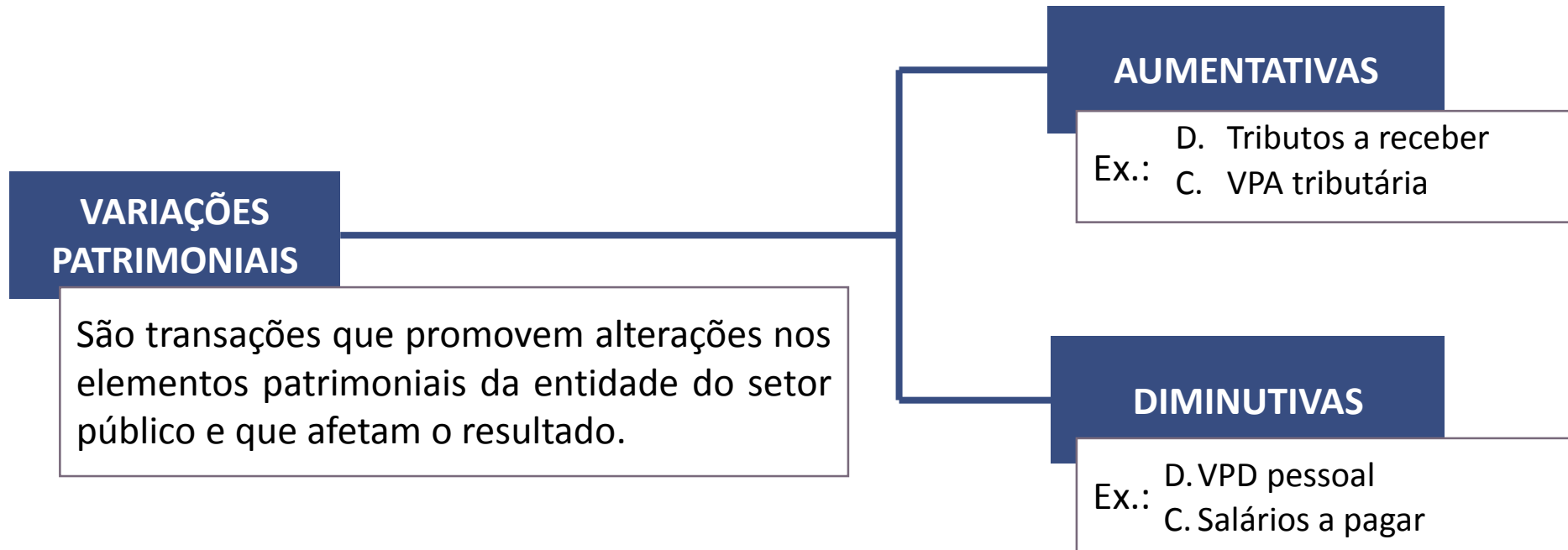
Valores que não atendem à definição de ativo ou passivo, mas devem ser reconhecidos por determinação de normas específicas.

Classificação do Patrimônio Líquido – PCASP

2.3 Patrimônio Líquido

- 2.3.1 Patrimônio Social e Capital Social
- 2.3.2 Adiantamento para Futuro Aumento de Capital
- 2.3.3 Reservas de Capital
- 2.3.4 Ajustes de Avaliação Patrimonial
- 2.3.5 Reservas de Lucros
- 2.3.6 Demais Reservas
- 2.3.7 Resultados Acumulados
- 2.3.9 (-) Ações / Cotas em Tesouraria

Variações Patrimoniais



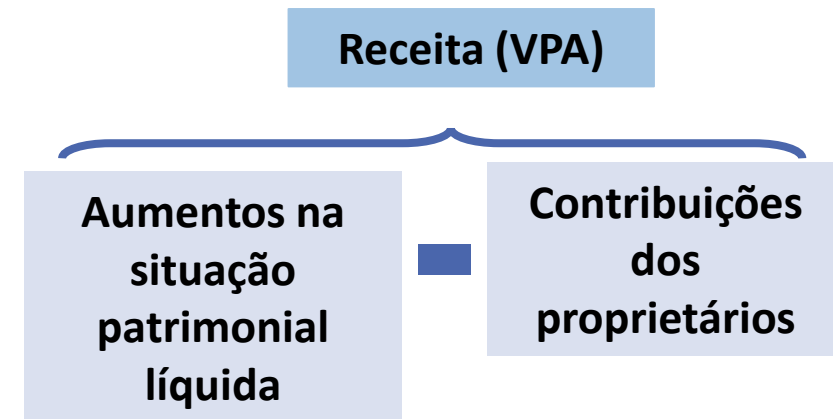
Variações Patrimoniais Aumentativas – VPA

Receita corresponde a aumentos na situação patrimonial líquida da entidade não oriundos de contribuições dos proprietários.

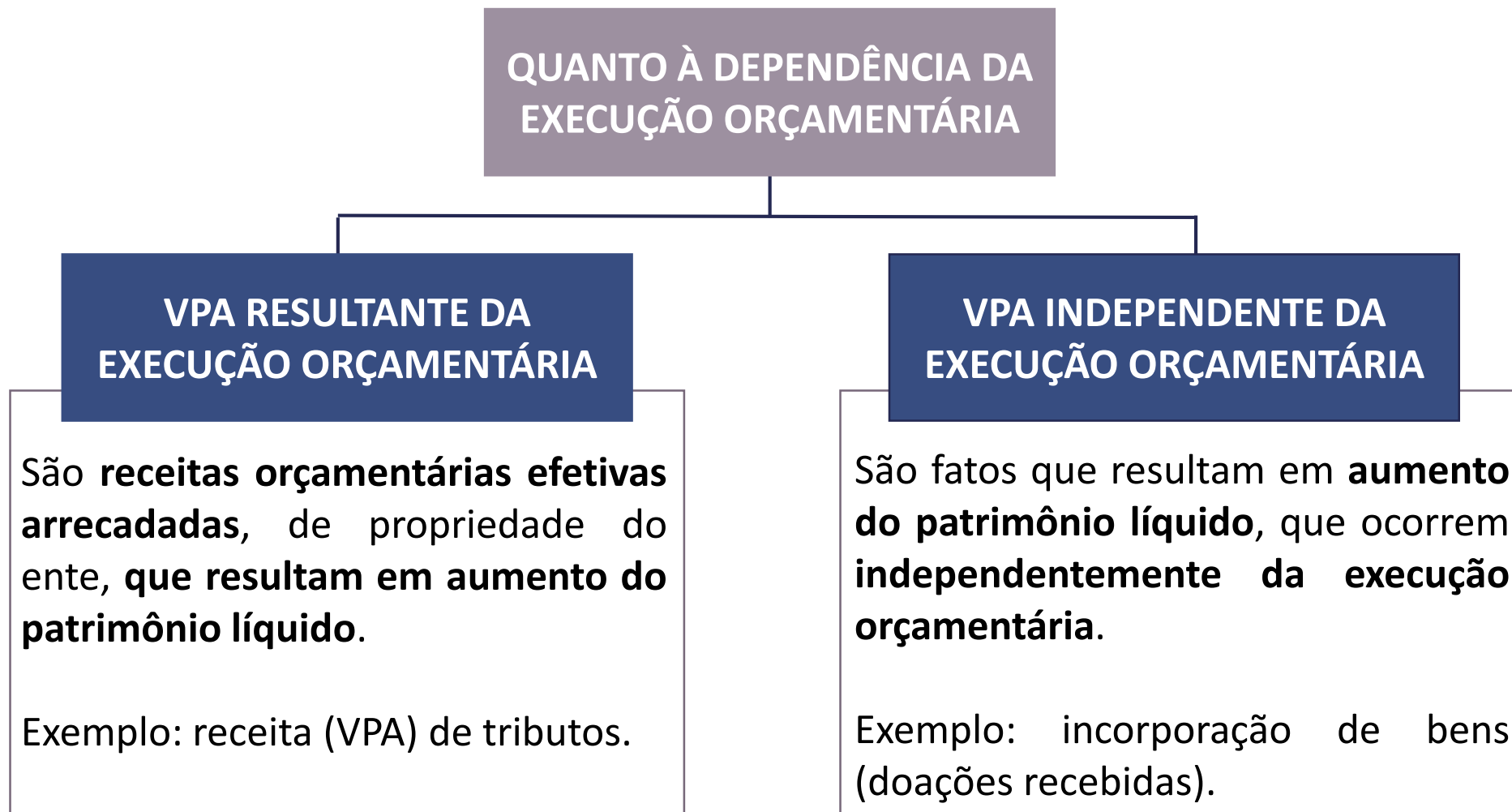
NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, item 5.29

Contribuição dos proprietários: corresponde a entrada de recursos a título de contribuição de partes externas, que estabelece ou aumenta a participação delas no patrimônio líquido da entidade.

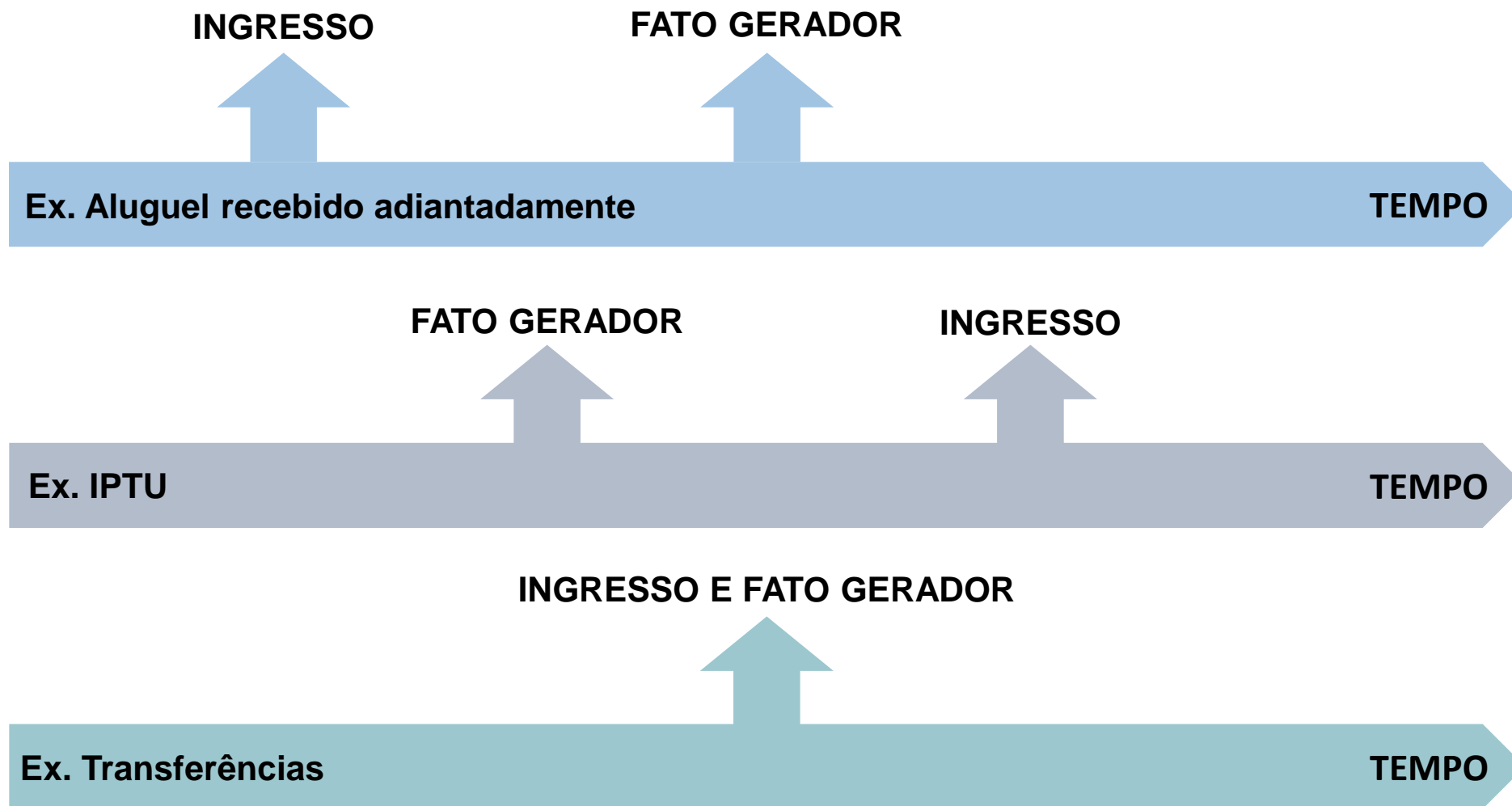
Exemplo: Aporte de capital



Classificação das Variações Patrimoniais Aumentativas



Enfoques da Receita: Patrimonial x Orçamentário



Enfoques da Receita: Patrimonial x Orçamentário

ATO / FATO	RECEITA PATRIMONIAL (VPA)	RECEITA ORÇAMENTÁRIA
1. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS À VISTA		
2. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A PRAZO		
3. ALIENAÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO À VISTA		
4. LANÇAMENTO DE TRIBUTOS		
5. ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS APÓS LANÇAMENTO		
6. RECEBIMENTO DEPÓSITO EM CAUÇÃO		

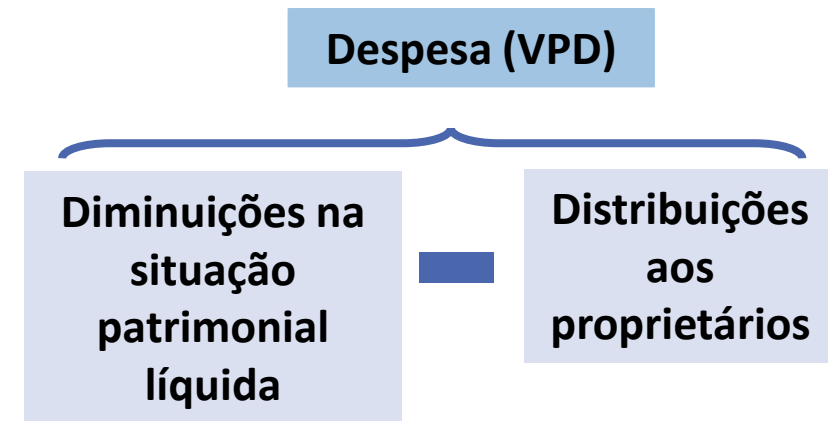
Variações Patrimoniais Diminutivas – VPD

Despesa corresponde a diminuições na situação patrimonial líquida da entidade não oriundas de distribuições aos proprietários.

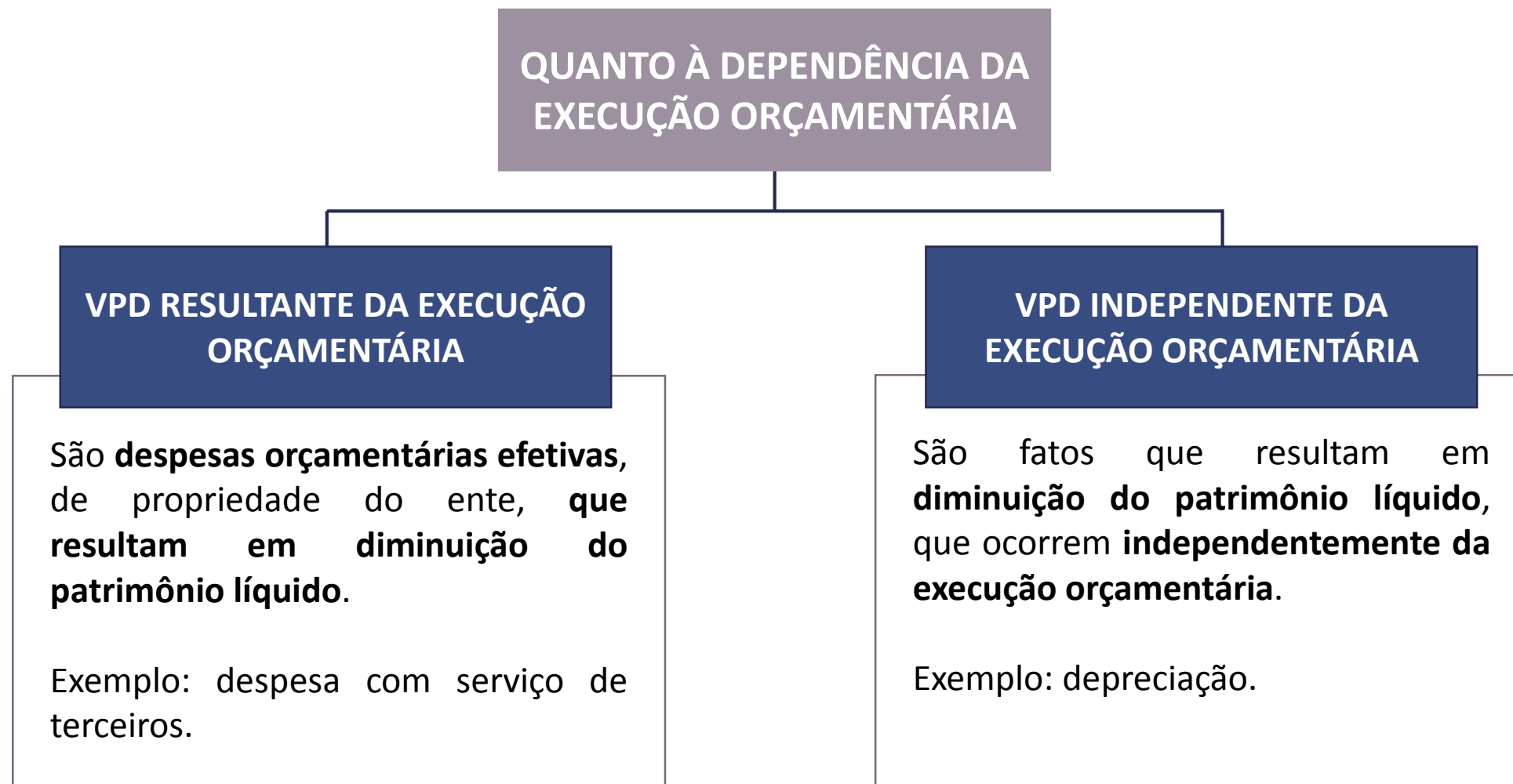
NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, item 5.30

Distribuições aos proprietários: correspondem a saída de recursos da entidade a título de distribuição a partes externas, que representa retorno sobre a participação ou a redução dessa participação no patrimônio líquido da entidade.

Exemplo: distribuição de dividendos e JCP



Classificação das Variações Patrimoniais Diminutivas



Regime Orçamentário (art. 35 da Lei 4.320/64)

- Pertencem ao exercício financeiro:
 - As receitas (orçamentárias) nele arrecadadas
 - As despesas (orçamentárias) nele legalmente empenhadas

Regime Contábil

- Os efeitos das transações (dentre as quais as Variações Patrimoniais Aumentativas e as Variações Patrimoniais Diminutivas) e outros eventos devem ser reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

Quando se RECONHECE uma despesa sob o enfoque patrimonial (VPD)?

Uma das grandes questões da CIÊNCIA CONTÁBIL é o momento da ocorrência dos fatos geradores.

O reconhecimento está atrelado a um momento, ao elemento temporal do fenômeno. A despesa sob o enfoque patrimonial sujeita-se ao regime econômico ou contábil.

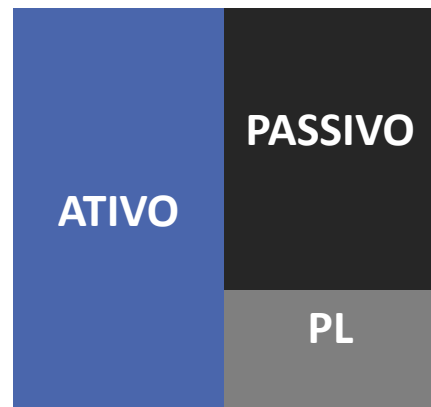
O reconhecimento da despesa sob o enfoque patrimonial é no momento do **fato gerador que diminui o patrimônio líquido**, independente de saída de recurso financeiro.

Devem ser considerados a competência e a oportunidade.

Despesa pelo Enfoque Patrimonial

1. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE LIMPEZA

Existem 2 momentos importantes: o da efetiva **prestação do serviço** e o do **pagamento** pelo serviço prestado.



Surge a VPD
↑ Passivo
↓ PL

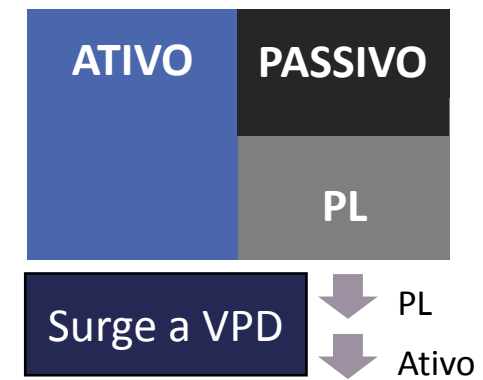
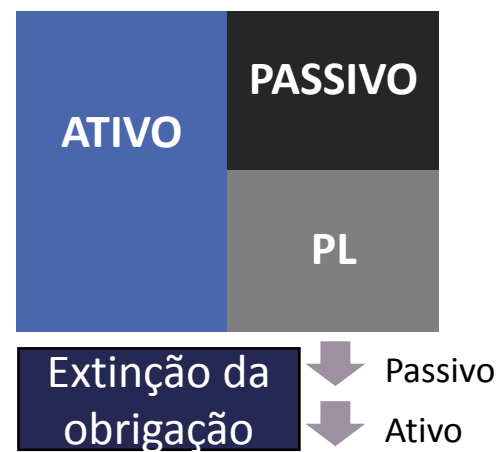
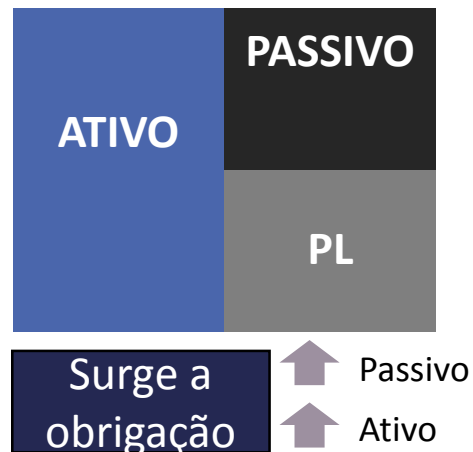


Extinção do passivo
↓ Passivo
↓ Ativo

Despesa pelo Enfoque Patrimonial

2. AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE EXPEDIENTE

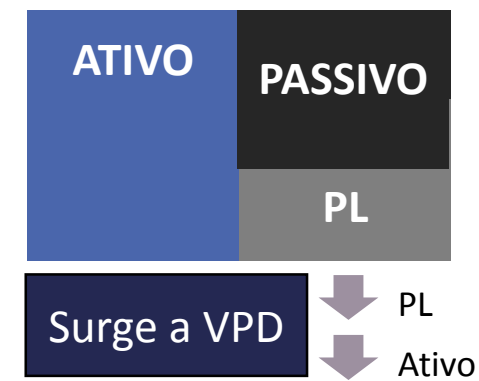
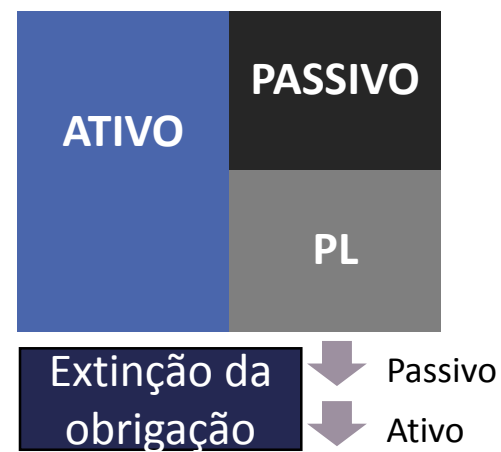
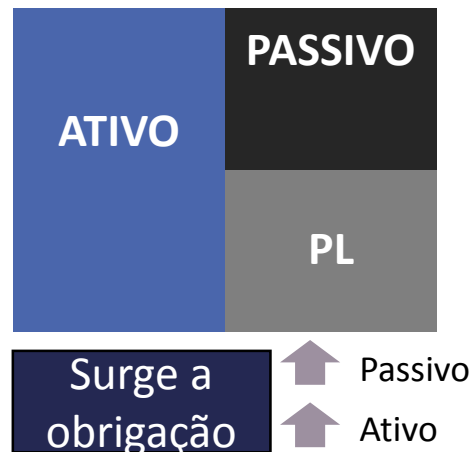
Existem 3 momentos importantes: o da **aquisição** do material, o do **pagamento** e o da **distribuição**.



Despesa pelo enfoque patrimonial

3. AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

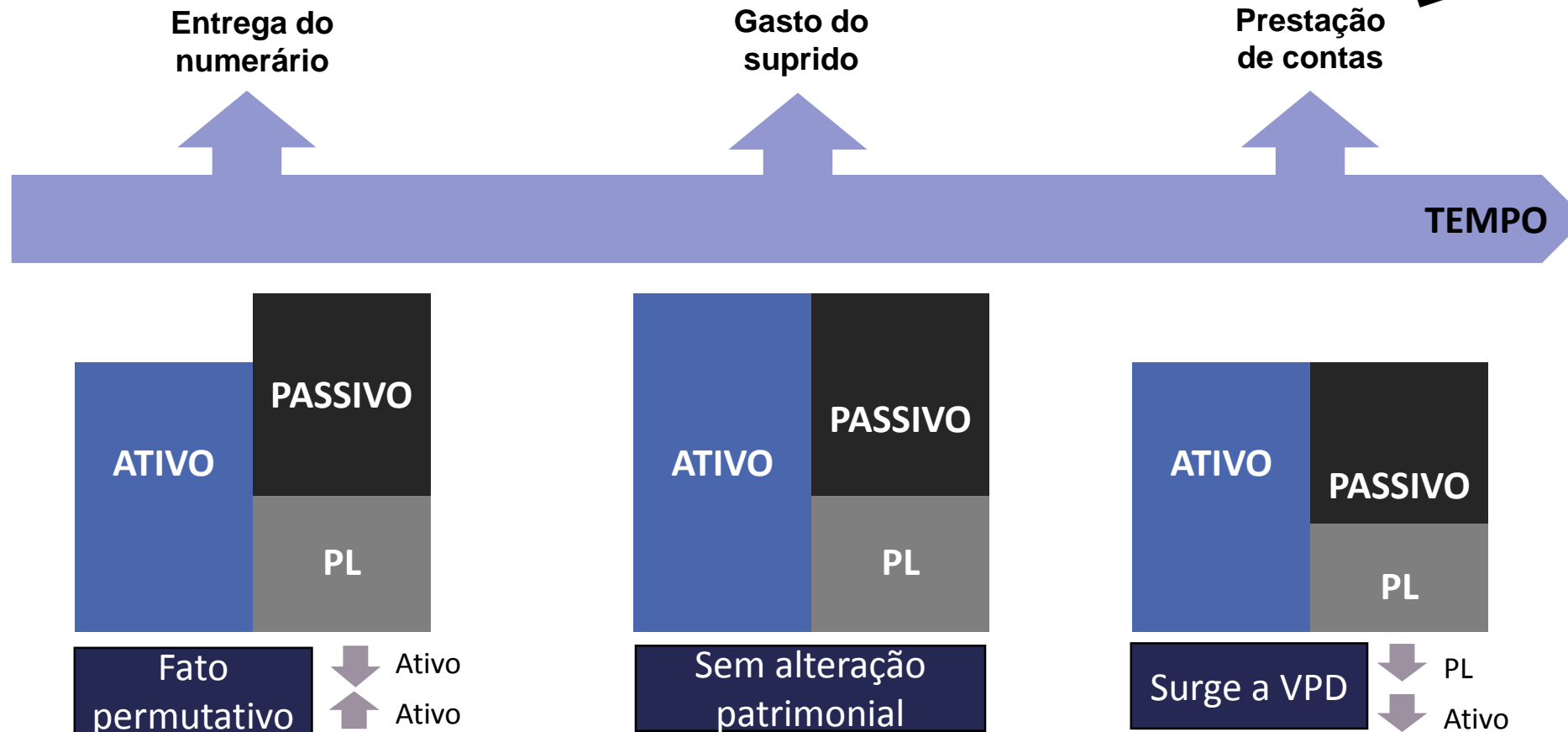
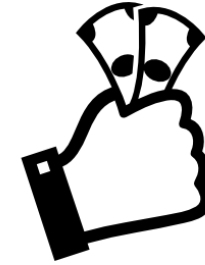
Existem 3 momentos importantes: o da **aquisição** do bem, o do **pagamento** e o do reconhecimento do **desgaste pelo uso**.



Despesa pelo enfoque patrimonial

4. CONCESSÃO DE SUPRIMENTO DE FUNDOS (REGIME DE ADIANTAMENTO)

Existem 3 momentos importantes: o da **entrega do numerário**, o do **gasto do suprido** e o da **prestação de contas** do recurso adiantado.



Despesa pelo enfoque patrimonial

5. SENTENÇA JUDICIAL

Existem 2 momentos importantes: o da **ação judicial** e o da **sentença**.



Enfoques Patrimonial x Orçamentário

ATO / FATO	DESPESA PATRIMONIAL (VPD)	DESPESA ORÇAMENTÁRIA
1. DESPESA SEM SUPORTE ORÇAMENTÁRIO		
2. AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE CONSUMO		
3. CONCESSÃO DE SUPRIMENTO DE FUNDOS		
4. DEPRECIAÇÃO		
5. DESPESA COM PESSOAL À VISTA		
6. REGISTRO DE OBRIGAÇÃO COM FÉRIAS		
7. DEVOLUÇÃO DE CAUÇÃO		

Características: VPA x VPD

CARACTERÍSTICA	RECEITA (VPA)	DESPESA (VPD)
BENEFÍCIOS ECONÔMICOS	Aumento	Redução
PERÍODO DE APURAÇÃO	Período contábil (exercício)	Período contábil (exercício)
RELAÇÃO COM ENTRADA / SAÍDA DE RECURSOS	Entrada	Saída
POSSÍVEIS REFLEXOS NO ATIVO	Aumento	Redução
POSSÍVEIS REFLEXOS NO PASSIVO	Redução	Aumento
REFLEXO NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO	Aumento	Redução
RELAÇÕES COM OS PROPRIETÁRIOS	Não se confundem com contribuições dos propr.	Não se confundem com distribuições aos propr.

Sumário

1. Introdução e base normativa
2. Elementos das Demonstrações Contábeis
3. Mensuração de ativos e passivos

Mensuração

Determinação de valores pelos quais os elementos contábeis devem ser reconhecidos e apresentados nas demonstrações contábeis.

Objetivo:

- Selecionar bases que reflitam de modo mais adequado o custo dos serviços, a capacidade operacional e a capacidade financeira da entidade de forma que seja útil para a prestação de contas e responsabilização (accountability) e tomada de decisão.

- A Estrutura conceitual não propõe uma única base de mensuração, mas apresenta diferentes bases para ativos e passivos;
- A seleção da base de mensuração considera o grau de observância das características qualitativas e as restrições sobre a informação nas demonstrações contábeis.

Bases de Mensuração dos Ativos

Base de mensuração	Descrição	Entrada ou saída	Observável, ou não, no mercado	Específica, ou não, à entidade
Custo histórico	Valor para se adquirir ou desenvolver um ativo, o qual corresponde ao caixa ou equivalentes de caixa ou o valor de outra importância fornecida à época de sua aquisição ou desenvolvimento.	Entrada	Geralmente observável	Específica para a entidade
Valor de mercado (quando o mercado é aberto, ativo e organizado)	Montante pelo qual um ativo pode ser trocado entre partes cientes e dispostas, em transação sob condições normais de mercado	Entrada e saída	Observável	Não específica para a entidade
Valor de mercado (em mercado inativo)		Saída	Depende da técnica de atribuição de valor	Depende da técnica de atribuição de valor
Custo de reposição ou substituição	Custo mais econômico exigido para a entidade substituir o potencial de serviços de ativo (inclusive o montante que a entidade recebe a partir de sua alienação ao final da sua vida útil) na data do relatório.	Entrada	Observável	Específica para a entidade
Preço líquido de venda	Montante que a entidade pode obter com a venda do ativo após deduzir os gastos para a venda.	Saída	Observável	Específica para a entidade
Valor em uso	Valor presente, para a entidade, do potencial de serviços ou da capacidade de gerar benefícios econômicos remanescentes do ativo, caso este continue a ser utilizado, e do valor líquido que a entidade receberá pela sua alienação ao final da sua vida útil.	Saída	Não observável	Específica para a entidade

Bases de Mensuração dos Passivos

Base de mensuração	Descrição	Entrada ou saída	Observável, ou não, no mercado	Específica, ou não, à entidade
Custo histórico	Importância recebida para se assumir uma obrigação, a qual corresponde ao caixa ou equivalentes de caixa, ou ao valor de outra importância recebida à época na qual a entidade incorreu no passivo.	Entrada	Geralmente observável	Específica para a entidade
Custo de cumprimento da obrigação	Custos nos quais a entidade incorre no cumprimento das obrigações representadas pelo passivo, assumindo que o faz da maneira menos onerosa.	Entrada	Não observável	Específica para a entidade
Valor de mercado (quando o mercado é aberto, ativo e organizado)	Montante pelo qual um passivo pode ser liquidado entre partes cientes e interessadas em transação sob condições normais de mercado.	Entrada e saída	Observável	Não específica para a entidade
Valor de mercado (em mercado inativo)		Saída	Depende da técnica de atribuição de valor	Depende da técnica de atribuição de valor
Custo de liberação	Montante que corresponde à baixa imediata da obrigação. Montante que o credor aceita no cumprimento da sua demanda, ou que terceiros cobrariam para aceitar a transferência do passivo do devedor. Termo utilizado no contexto dos passivos para se referir ao mesmo conceito de preço líquido de venda utilizado no contexto dos ativos.	Saída	Observável	Específica para a entidade
Preço presumido	Montante que a entidade racionalmente aceitaria na troca pela assunção do passivo existente. Termo utilizado no contexto dos passivos para se referir ao mesmo conceito do custo de reposição para os ativos.	Entrada	Observável	Específica para a entidade

Disponibilidades e Aplicações Financeiras

As **disponibilidades** são mensuradas ou avaliadas pelo **valor original**, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data das demonstrações contábeis.

As aplicações financeiras de liquidez imediata são mensuradas ou avaliadas pelo **valor justo**, atualizadas até a data das demonstrações contábeis.

As atualizações apuradas são contabilizadas em **contas de resultado**.



EXEMPLO

Aquisição de cotas de fundo por R\$10.000,00 em jan/15, com intenção de resgate em curto prazo.

Valorização das cotas do fundo, tendo em em fev/15 um valor de mercado de R\$10.800,00.

D 1.1.4	Investimentos e aplic. tempor.	R\$
C 1.1.1	Caixa e equivalentes de caixa	10.000

D 1.1.4	Investimentos e aplic. tempor.	R\$
C 4.4.5	VPA- Remuneração de ap. finan.	800

Créditos e Obrigações

Direitos, Títulos de Créditos e Obrigações

São mensurados ou avaliados de acordo com as bases de mensuração dos ativos e dos passivos, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data das demonstrações contábeis, salvo se houver orientação diversa em casos específicos.

Quando **prefixados**: ajustados a valor presente.

Quando **pós fixados**: ajustados considerando-se todos os encargos incorridos até o encerramento das demonstrações contábeis.

Atualizações\ajustes apurados vão para **contas de resultado**.

EXEMPLO

União recebe empréstimo do BIRD em jan/15 para financiamento das Olimpíadas, no valor de U\$100.000, câmbio de R\$2,50.

Em dez/15, na data de levantamento do Balanço Patrimonial, a taxa de câmbio vigente era de R\$3,20.

D 1.1.1	Caixa e equivalentes de caixa	R\$	D 3.4.1	VPD - Juros e encargos de emprés.	R\$
C 2.1.2	Emprést. e financ. a curto prazo	250.000	C 2.1.2	Emprést. e financ. a curto prazo	70.000

Desvalorização cambial → aumento do endividamento pelo aumento do dólar
(R\$ 3,20 - R\$ 2,50) * 100.000 = R\$ 70.000

Estoques

REGRA GERAL

Mensurados pelo valor de **custo histórico** ou pelo **valor realizável líquido**, dos dois o menor.

EXCEÇÕES

Situação	Base de mensuração
<ul style="list-style-type: none">• Estoques adquiridos por meio de transação sem contraprestação	valor justo na data da aquisição
<ul style="list-style-type: none">• Estoques mantidos para distribuição gratuita ou de valor irrisório (incluídos estoques mantidos para consumo no processo de produção de tais bens)	custo histórico ou pelo custo corrente de reposição, dos dois o menor
<ul style="list-style-type: none">• Bens de almoxarifado	Preço médio ponderado

O método para mensuração e avaliação das **saídas dos estoques** é pelo **preço médio ponderado**, conforme o art. 106 da **Lei 4.320/64**.



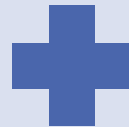
Estoques

O que entra no custo do estoque?

Todos os **custos de aquisição** e de **transformação**, bem como outros custos incorridos para torná-los **disponíveis para uso**.

Custo de Aquisição

- preço de compra;
- impostos de importação e outros impostos não recuperáveis;
- frete (transporte);
- seguro;
- manuseio; e
- outros custos diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e suprimentos.



- Descontos comerciais
- Abatimentos



Custo de Transformação

- Mão-de-obra direta;
- Alocação sistemática de custos indiretos de produção, variáveis e fixos, que sejam incorridos para transformar os materiais em produtos acabados.



Estoques

EXEMPLO

Em mar/2015, um órgão público adquire os seguintes materiais à vista:

01/mar – 100 unid.: R\$500 Frete R\$80

15/mar – 100 unid.: R\$540 Armazenagem R\$20

Em 01/mar/2015		R\$
D 1.1.5	Estoques	580
C 1.1.1	Caixa e equivalentes de caixa	

Em 15/mar/2015		R\$
D 1.1.5	Estoques	540
D 3.3.2	Serviços de armazenagem	20
C 1.1.1	Caixa e equivalentes de caixa	560

Em abr/15, houve uma requisição de 150 unidades de material de consumo.

Custo médio ponderado:

$R\$ 580 + R\$ 540 / 200 = R\$ 5,6$ p/unidade

$R\$ 5,6 \times 150 = R\$ 840$

D 3.3.1	Uso de material de consumo	R\$
C 1.1.5	Estoques	840



Investimentos

As participações em empresas em que a administração tenha **influência significativa** devem ser mensuradas ou avaliadas pelo **método da equivalência patrimonial**.

As **demais participações** devem ser mensuradas ou avaliadas de acordo com o **custo de aquisição**.

EXEMPLO

União cria empresa pública integralizando 60% do seu capital. Na constituição, o PL da empresa é de R\$ 100 bi.

Ao final do exercício financeiro, após a apuração do resultado, a empresa apresentou PL de R\$ 120 bi.

Equivalência patrimonial:

$$60\% \times (120 - 100 \text{ bi}) = 60\% \text{ de } 20 \text{ bi} = \text{R\$ } 12 \text{ bi}$$

D 1.2.2	Participações permanentes	R\$
C 1.1.1	Caixa e equivalentes de caixa	60 bi

D 1.2.2	Participações permanentes	R\$
C 4.9.2	Resultado positivo de MEP	12 bi

Imobilizado

Reconhecimento inicial

Regra geral

- Valor de aquisição, produção ou construção.

Ativos obtidos a título gratuito

- Valor justo na data de aquisição, considerando o valor resultante da avaliação obtida com base em procedimento técnico ou valor patrimonial definido nos termos da doação.

Transferência de ativos

- Valor contábil líquido constante nos registros da entidade de origem.

Após o reconhecimento inicial

• Custo

Valor de aquisição, produção ou construção.

Depreciação acumulada e redução ao valor recuperável acumuladas

• Reavaliação

Valor justo, sujeito à reavaliação periódica

Depreciação acumulada e redução ao valor recuperável acumuladas

- Os **gastos posteriores** devem ser incorporados ao valor do ativo quando houver possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços.
- Os demais gastos devem ser reconhecidos como **variação patrimonial diminutiva** do período em que seja incorrido.

Intangível

Os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da atividade pública ou exercidos com essa finalidade são mensurados ou avaliados com base no **valor de aquisição ou de produção, deduzido do saldo da respectiva conta de amortização acumulada** e do montante acumulado de quaisquer perdas do valor que hajam sofrido ao longo de sua vida útil por redução ao valor recuperável.

- Os gastos posteriores devem ser **incorporados ao valor do ativo** quando houver possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços.
- Os demais gastos devem ser reconhecidos como **variação patrimonial diminutiva** do período em que seja incorrido.

O **ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura** (goodwill) gerado internamente não deve ser reconhecido como ativo.

Obrigado!

Subsecretaria de Contabilidade Pública – SUCON
Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação – CCONF
Gerência de Normas e Procedimentos Contábeis - GENOC

tesouro.fazenda.gov.br/fale-conosco

Twitter: @_tesouro

Acesse o Fórum da Contabilidade:

www.tesouro.gov.br/forum

Acesse o Siconfi:

www.siconfi.tesouro.gov.br

Eventos:

casp.cfc.org.br