

Procuradoria Geral do Distrito Federal

# PG-DF

Analista Jurídico – Especialidade: Contabilidade

DZ087-N9

Todos os direitos autorais desta obra são protegidos pela Lei nº 9.610, de 19/12/1998.  
Proibida a reprodução, total ou parcialmente, sem autorização prévia expressa por escrito da editora e do autor. Se você conhece algum caso de "pirataria" de nossos materiais, denuncie pelo [sac@novaconcursos.com.br](mailto:sac@novaconcursos.com.br).

## **OBRA**

Procuradoria-Geral do Distrito Federal - PGDF

Analista Jurídico - Especialidade: Contabilidade

EDITAL Nº 1 - PGDF, DE 19 DE DEZEMBRO DE 2019

## **AUTORES**

Língua Portuguesa - Profª Zenaide Auxiliadora Pachegas Branco

Conhecimentos Sobre o Distrito Federal - Profº Heitor Ferreira

Legislação - Profº Rodrigo Gonçalves

Contabilidade Geral - Profª Tatiana Carvalho e Profª Silvana Guimarães

Contabilidade Pública - Profª Tatiana Carvalho e Profª Silvana Guimarães

Auditoria e Perícia Contábil - Profª Fabiola Gonçalves e Profª Mariela Cardoso

## **PRODUÇÃO EDITORIAL/REVISÃO**

Leandro Filho

Robson Silva

Josiane Sarto

## **DIAGRAMAÇÃO**

Renato Vilela

Thais Regis

Víctor Andrade

## **CAPA**

Joel Ferreira dos Santos



[www.novaconcursos.com.br](http://www.novaconcursos.com.br)

[sac@novaconcursos.com.br](mailto:sac@novaconcursos.com.br)

# APRESENTAÇÃO

## PARABÉNS! ESTE É O PASSAPORTE PARA SUA APROVAÇÃO.

A Nova Concursos tem um único propósito: mudar a vida das pessoas.

Vamos ajudar você a alcançar o tão desejado cargo público.

Nossos livros são elaborados por professores que atuam na área de Concursos Públicos. Assim a matéria é organizada de forma que otimize o tempo do candidato. Afinal corremos contra o tempo, por isso a preparação é muito importante.

Aproveitando, convidamos você para conhecer nossa linha de produtos "Cursos online", conteúdos preparatórios e por edital, ministrados pelos melhores professores do mercado.

Estar à frente é nosso objetivo, sempre.

Contamos com índice de aprovação de 87%\*.

O que nos motiva é a busca da excelência. Aumentar este índice é nossa meta.

Acesse **[www.novaconcursos.com.br](http://www.novaconcursos.com.br)** e conheça todos os nossos produtos.

Oferecemos uma solução completa com foco na sua aprovação, como: apostilas, livros, cursos online, questões comentadas e treinamentos com simulados online.

Desejamos-lhe muito sucesso nesta nova etapa da sua vida!

Obrigado e bons estudos!

\*Índice de aprovação baseado em ferramentas internas de medição.

## CURSO ONLINE



### PASSO 1

Acesse:

[www.novaconcursos.com.br/passaporte](http://www.novaconcursos.com.br/passaporte)



### PASSO 2

Digite o código do produto no campo indicado no site.

O código encontra-se no verso da capa da apostila.

\*Utilize sempre os 8 primeiros dígitos.

**Ex: JN001-19**



### PASSO 3

Pronto!

Você já pode acessar os conteúdos online.



# SUMÁRIO

## LÍNGUA PORTUGUESA

Compreensão e interpretação de textos de gêneros variados.....	01
Reconhecimento de tipos e gêneros textuais.....	08
Domínio da ortografia oficial.....	09
Domínio dos mecanismos de coesão textual.....	17
Emprego de elementos de referência, substituição e repetição, de conectores e de outros elementos de sequenciação textual.....	17
Emprego de tempos e modos verbais.....	22
Domínio da estrutura morfossintática do período.....	22
Emprego das classes de palavras.....	22
Relações de coordenação entre orações e entre termos da oração.....	62
Relações de subordinação entre orações e entre termos da oração.....	62
Emprego dos sinais de pontuação.....	72
Concordância verbal e nominal.....	75
Regência verbal e nominal. ....	83
Emprego do sinal indicativo de crase.....	89
Colocação dos pronomes átonos.....	93
Reescrita de frases e parágrafos do texto.....	93
Significação das palavras.....	93
Substituição de palavras ou de trechos de texto.....	93
Reorganização da estrutura de orações e de períodos do texto.....	93
Reescrita de textos de diferentes gêneros e níveis de formalidade.....	93
Correspondência oficial (conforme Manual de Redação da Presidência da República).....	102

## CONHECIMENTOS SOBRE O DISTRITO FEDERAL

Realidade étnica, social, histórica, geográfica, cultural, política e econômica do Distrito Federal e da Região Integrada de Desenvolvimento do Distrito Federal (RIDE) .....	01
---	----

## LEGISLAÇÃO

Lei Orgânica do Distrito Federal. Fundamentos da Organização dos Poderes e do Distrito Federal. rganização do Distrito Federal. Organização Administrativa do Distrito Federal.....	01
Lei Complementar Distrital nº 840/2011 e suas alterações (Regime Jurídico dos Servidores Públicos Civis do Distrito Federal, das Autarquias e das Fundações Públicas Distritais).....	02
Decreto Distrital nº 37.297/2016 (Código de Ética dos Servidores e Empregados Públicos Civis do Poder Executivo). ....	32
Decreto Distrital nº 36.756/2015 e suas alterações (Sistema Eletrônico de Informações - SEI).....	41
Lei Complementar nº 395/2001 e suas alterações (organização da Procuradoria-Geral do Distrito Federal).....	45

# SUMÁRIO

## CONTABILIDADE GERAL

Lei nº 6.404/1976 e suas alterações e legislação complementar.....	01
Pronunciamentos, Interpretações e Orientações do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC).....	24
Elaboração de demonstrações contábeis pela legislação societária e pelos pronunciamentos técnicos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). Demonstração dos fluxos de caixa (métodos direto e indireto).....	25
Balanço patrimonial. Demonstração do resultado do exercício. Demonstração do valor adicionado. Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido. Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados. Demonstração do Resultado Abrangente. Notas Explicativas.....	43
Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro.....	49
Disponibilidades - caixa e equivalentes de caixa. Conteúdo, classificação e critérios de avaliação.....	66
Contas a receber. Conceito, conteúdo e critérios contábeis.....	67
Estoques. Conceito, conteúdo e classificação. Critérios de avaliação de estoques.....	69
Despesas antecipadas. Conceito, conteúdo, classificação e critérios de avaliação.....	73
Realizável a longo prazo (não circulante). Conceito e classificação. Ajuste a valor presente. Cálculo e contabilização de contas ativas e passivas.....	74
Instrumentos financeiros. Aspectos conceituais, reconhecimento, mensuração e evidenciação. Recuperabilidade de instrumentos financeiros. Contabilidade de hedge.....	75
Mensuração do valor justo. Definição de valor justo. Valor justo. Aplicação para ativos, passivos e instrumentos patrimoniais. Técnicas de avaliação do valor justo.....	78
Propriedades para investimento. Conceito, reconhecimento, mensuração e apresentação.....	82
Contabilização de investimentos em coligadas e controladas. Goodwill.....	83
Ativo Imobilizado. Conceituação, classificação e conteúdos das contas. Critérios de avaliação e mensuração do ativo imobilizado. Depreciação, exaustão e amortização.....	85
Ativos intangíveis. Aspectos conceituais, definição, reconhecimento e mensuração. Goodwill.....	88
Redução ao valor recuperável de ativos. Definições, identificação, reconhecimento, mensuração e divulgação.....	108
Passivo exigível. Conceitos gerais, avaliação, reconhecimento, mensuração e conteúdo do passivo.....	109
Fornecedores, obrigações fiscais e outras obrigações.....	110
Empréstimos e financiamentos, debêntures e outros títulos de dívida.....	111
Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes.....	113
Patrimônio Líquido. Capital Social. Reservas de capital. Ajustes de avaliação patrimonial. Reservas de lucros. Ações em tesouraria. Prejuízos acumulados. Dividendos. Juros sobre o Capital Próprio.....	114
Arrendamento mercantil. Conceito, contabilização, reconhecimento, mensuração e apresentação. Transação de venda e leaseback.....	116
Combinação de negócios, fusão, incorporação e cisão.....	118
Concessões. Reconhecimento, mensuração e divulgação.....	120
Políticas contábeis, mudança de estimativas, retificação de erros e eventos subsequentes.....	121
Receitas de vendas de produtos e serviços. Conceitos e mensuração da receita e o momento de seu reconhecimento. Deduções das vendas.....	126
Custo das mercadorias e dos produtos vendidos e dos serviços prestados. Custeio real por absorção. Custeio direto (ou custeio variável). Custo-padrão. Custeio baseado em atividades.....	128
RKW. Custos para tomada de decisões. Sistemas de custos e informações gerenciais. Estudo da relação custo versus volume versus lucro.....	129

# SUMÁRIO

Despesas e outros resultados das operações continuadas.....	131
Transações entre partes relacionadas.....	132
Consolidação das demonstrações contábeis e demonstrações separadas.....	134
Correção integral das demonstrações contábeis.....	134
Análise econômico-financeira. Indicadores de liquidez. Indicadores de rentabilidade. Indicadores de lucratividade. Indicadores de endividamento. Indicadores de estrutura de capitais. Análise vertical e horizontal.....	140

## CONTABILIDADE PÚBLICA

Conceituação, objeto e campo de aplicação.....	01
Composição do Patrimônio Público. Patrimônio Público. Ativo. Passivo. Saldo Patrimonial.....	02
Variações Patrimoniais. Qualitativas. Quantitativas. Receita e despesa sob o enfoque patrimonial. Realização da variação patrimonial. Resultado patrimonial.....	03
Mensuração de ativos. Ativo Imobilizado. Ativo Intangível. Reavaliação e redução ao valor recuperável. Depreciação, amortização e exaustão.....	04
Mensuração de passivos. Provisões. Passivos Contingentes.....	07
Tratamento contábil aplicável aos impostos e contribuições.....	08
Sistema de custos. Aspectos legais do sistema de custos. Ambiente da informação de custos. Características da informação de custos. Terminologia de custos.....	09
Plano de contas aplicado ao setor público.....	12
Demonstrações contábeis aplicadas ao setor público. Balanço orçamentário. Balanço Financeiro. Demonstração das variações patrimoniais. Balanço patrimonial. Demonstração de fluxos de caixa. Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido. Notas explicativas às demonstrações contábeis. Consolidação das demonstrações contábeis.....	13
Transações no setor público.....	24
Despesa pública. Conceito, etapas, estágios e categorias econômicas.....	24
Receita pública. Conceito, etapas, estágios e categorias econômicas.....	29
Execução orçamentária e financeira.....	32
Conta Única do Tesouro Nacional.....	35
Sistema Integrado de Administração Financeira. Conceitos básicos, objetivos, características, instrumentos de segurança e principais documentos de entrada.....	39
Suprimento de Fundos.....	39
Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TSP Estrutura Conceitual, de 23 de Setembro de 2016.....	40
MCASP 8ª edição.....	76
Regime contábil.....	76
Lei nº 4.320/1964 e suas alterações.....	76
Decreto Distrital nº 32.598/2010.....	85

# SUMÁRIO

## AUDITORIA E PERÍCIA CONTÁBIL

Auditoria. Conceitos, objetivos e exercícios práticos.....	01
Distinção entre auditoria interna, auditoria independente e perícia contábil.....	02
Procedimentos de auditoria.....	05
Testes de observância.....	08
Testes substantivos.....	08
Papéis de trabalho e documentação de auditoria.....	09
Normas de execução dos trabalhos de auditoria.....	10
Planejamento da auditoria.....	12
Fraude e erro.....	17
Relevância na auditoria.....	18
Riscos da auditoria.....	20
Supervisão e controle de qualidade. Estudo e avaliação do sistema contábil e de controles internos.....	20
Continuidade normal dos negócios da entidade.....	23
Amostragem. Tamanho, tipos e avaliação dos resultados.....	26
Processamento eletrônico de dados.....	28
Estimativas contábeis.....	28
Transações com partes relacionadas.....	33
Contingências.....	33
Transações e eventos subsequentes.....	33
Evidência em auditoria.....	33
Avaliação do negócio.....	33
Carta de responsabilidade da administração.....	33
Relatório de auditoria. Relatório sem ressalva. Relatório com ressalva. Relatório adverso. Relatório com abstenção de opinião, parágrafo de ênfase.....	36
Princípios de contabilidade e estrutura conceitual para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis.....	41
NBC TSP Estrutura Conceitual/2016.....	42
Resolução CFC nº 1.374/2011. NBC TA.....	42
Perícia Contábil Atualização de títulos e imputação de juros e mora em perícias contábeis judiciais e extrajudiciais. Parecer técnico contábil. Quesitos formulados pelas partes de um processo judicial. NBC TP 01.	60

# ÍNDICE

## CONTABILIDADE PÚBLICA

Conceituação, objeto e campo de aplicação.....	01
Composição do Patrimônio Público. Patrimônio Público. Ativo. Passivo. Saldo Patrimonial.....	02
Variações Patrimoniais. Qualitativas. Quantitativas. Receita e despesa sob o enfoque patrimonial. Realização da variação patrimonial. Resultado patrimonial.....	03
Mensuração de ativos. Ativo Imobilizado. Ativo Intangível. Reavaliação e redução ao valor recuperável. Depreciação, amortização e exaustão.....	04
Mensuração de passivos. Provisões. Passivos Contingentes.....	07
Tratamento contábil aplicável aos impostos e contribuições.....	08
Sistema de custos. Aspectos legais do sistema de custos. Ambiente da informação de custos. Características da informação de custos. Terminologia de custos.....	09
Plano de contas aplicado ao setor público.....	12
Demonstrações contábeis aplicadas ao setor público. Balanço orçamentário. Balanço Financeiro. Demonstração das variações patrimoniais. Balanço patrimonial. Demonstração de fluxos de caixa. Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido. Notas explicativas às demonstrações contábeis. Consolidação das demonstrações contábeis.....	13
Transações no setor público.....	24
Despesa pública. Conceito, etapas, estágios e categorias econômicas.....	24
Receita pública. Conceito, etapas, estágios e categorias econômicas.....	29
Execução orçamentária e financeira.....	32
Conta Única do Tesouro Nacional.....	35
Sistema Integrado de Administração Financeira. Conceitos básicos, objetivos, características, instrumentos de segurança e principais documentos de entrada.....	39
Suprimento de Fundos.....	39
Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TSP Estrutura Conceitual, de 23 de Setembro de 2016.....	40
MCASP 8ª edição.....	76
Regime contábil.....	76
Lei nº 4.320/1964 e suas alterações.....	76
Decreto Distrital nº 32.598/2010.....	85

## CONCEITUAÇÃO, OBJETO E CAMPO DE APLICAÇÃO

### NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

#### NBC T 16 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO

##### NBC T 16.1 – CONCEITUAÇÃO, OBJETO E CAMPO DE APLICAÇÃO

###### DISPOSIÇÕES GERAIS

1. Esta Norma estabelece a conceituação, o objeto e o campo de aplicação da Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

###### DEFINIÇÕES

2. Para efeito desta Norma, entende-se por:

*Campo de Aplicação:* espaço de atuação do Profissional de Contabilidade que demanda estudo, interpretação, identificação, mensuração, avaliação, registro, controle e evidenciação de fenômenos contábeis, decorrentes de variações patrimoniais em:

- a) entidades do setor público; e
- b) ou de entidades que recebam, guardem, movimentem, gerenciem ou apliquem recursos públicos, na execução de suas atividades, no tocante aos aspectos contábeis da prestação de contas.

*Entidade do Setor Público:* órgãos, fundos e pessoas jurídicas de direito público ou que, possuindo personalidade jurídica de direito privado, recebam, guardem, movimentem, gerenciem ou apliquem dinheiros, bens e valores públicos, na execução de suas atividades. Equiparam-se, para efeito contábil, as pessoas físicas que recebam subvenção, benefício, ou incentivo, fiscal ou creditício, de órgão público. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.268/09)

*Instrumentalização do Controle Social:* compromisso fundado na ética profissional, que pressupõe o exercício cotidiano de fornecer informações que sejam compreensíveis e úteis aos cidadãos no desempenho de sua soberana atividade de controle do uso de recursos e patrimônio público pelos agentes públicos.

*Normas e Técnicas Próprias da Contabilidade Aplicada ao Setor Público:* o conjunto das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, seus conceitos e procedimentos de avaliação e mensuração, registro e divulgação de demonstrações contábeis, aplicação de técnicas que decorrem da evolução científica da Contabilidade, bem como quaisquer procedimentos técnicos de controle contábil e prestação de contas previstos, que propiciem o controle social, além da observância das normas aplicáveis.

*Patrimônio Público:* o conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações.

*Projetos e ações de fins ideais:* todos os esforços para movimentar e gerir recursos e patrimônio destinados a resolver problemas ou criar condições de promoção social.

*Recursos controlados:* ativos em que a entidade mesmo sem ter o direito de propriedade detém o controle, os riscos e os benefícios deles decorrentes. (Incluído pela Resolução CFC nº. 1.268/09)

*Setor Público:* Espaço social de atuação de todas as entidades do setor público.

###### CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO

3. Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.437/13)
4. O objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.
5. O objeto da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o patrimônio público.
6. A função social da Contabilidade Aplicada ao Setor Público deve refletir, sistematicamente, o ciclo da administração pública para evidenciar informações necessárias à tomada de decisões, à prestação de contas e à instrumentalização do controle social.

###### CAMPO DE APLICAÇÃO

7. O campo de aplicação da Contabilidade Aplicada ao Setor Público abrange todas as entidades do setor público.
8. As entidades abrangidas pelo campo de aplicação devem observar as normas e as técnicas próprias da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, considerando-se o seguinte escopo:
  - (a) integralmente, as entidades governamentais, os serviços sociais e os conselhos profissionais;
  - (b) parcialmente, as demais entidades do setor público, para garantir procedimentos suficientes de prestação de contas e instrumentalização do controle social.

## REGIME ORÇAMENTÁRIO E CONTÁBIL (PATRIMONIAL)

O regime orçamentário, conhecido também como regime misto, reconhece a despesa orçamentária no exercício financeiro da emissão do empenho e a receita orçamentária pela arrecadação. Porém, a CASP pertence a ciência contábil, devendo assim, obedecer aos princípios de contabilidade. Dessa maneira, aplica-se o princípio da competência em sua integralidade. Os efeitos das transações e outros eventos são reconhecidos quando ocorrem, e não quando os recursos financeiros são recebidos ou pagos.

O art.35 da Lei nº 4.320/1964, referencia o regime orçamentário e não ao regime contábil (patrimonial).



### EXERCÍCIO COMENTADO

#### 1. (EMAP – Analista Portuário – Financeira e Auditoria Interna – CESPE – 2018)

A respeito de contabilidade pública e assuntos correlatos, julgue o item seguinte.

A contabilidade aplicada ao setor público deve permitir a integração dos planos hierarquicamente interligados, a comparação das metas programadas com as já realizadas e o registro das diferenças relevantes em relatório da administração.

( ) CERTO ( ) ERRADO

#### RESPOSTA: Errada

Segue na RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.130/08:A Contabilidade Aplicada ao Setor Público deve permitir a integração dos planos hierarquicamente interligados, comparando suas metas programadas com as realizadas, e evidenciando as diferenças relevantes por meio de notas explicativas.

#### 2. ( ABIN – Oficial Técnico de Inteligência – Área 1 – Superior – 2018 – CESPE)

A respeito da estrutura conceitual que fundamenta a elaboração e a divulgação dos relatórios contábeis de propósitos gerais das entidades do setor público (RCPGs), julgue o item que se segue.

A estrutura conceitual se aplica não somente aos governos federal, estadual, municipal e distrital, mas, também, às autarquias e às fundações mantidas pelo poder público, aos fundos e consórcios públicos.

( ) CERTO ( ) ERRADO

#### RESPOSTA: CERTA

Alcance da estrutura conceitual e das NBCs TSP

1.8A Esta estrutura conceitual e as demais NBCs TSP aplicam-se, obrigatoriamente, às entidades do setor público quanto à elaboração e divulgação dos RCPGs. Estão compreendidos no conceito de entidades do setor público: os governos nacionais, estaduais, distritais 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).

1.8D As demais entidades não compreendidas no item 1.8A, inclusive as empresas estatais independentes, poderão aplicar esta estrutura conceitual e as demais NBCs TSP de maneira facultativa ou por determinação dos respectivos órgãos reguladores, fiscalizadores e congêneres.”

### COMPOSIÇÃO DO PATRIMÔNIO PÚBLICO; PATRIMÔNIO PÚBLICO; ATIVO; PASSIVO; SALDO PATRIMONIAL

Patrimônio público é o conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações.

O patrimônio público compõe-se dos seguintes títulos:

- Ativos - são recursos controlados pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem para a entidade benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços;
- Passivos – são obrigações presentes da entidade, derivadas de eventos passados, cujos pagamentos se esperam que resultem para a entidade saídas de recursos capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços; e
- Patrimônio Líquido, Saldo Patrimonial ou Situação Líquida Patrimonial – é o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos seus passivos.

A classificação dos elementos patrimoniais considera a segregação em “circulante” e “não circulante”, com base em seus atributos de conversibilidade e exigibilidade, conforme disposto nas normas contábeis nacionais e internacionais.

#### Ativo

Os ativos devem ser classificados como circulante quando satisfizerem a um dos seguintes critérios:

- Estiverem disponíveis para realização imediata; ou
- Tiverem a expectativa de realização até doze meses após a data das demonstrações contábeis.

Os demais ativos devem ser classificados como não circulante

## Passivo

Os passivos devem ser classificados como circulante quando corresponderem a valores exigíveis até doze meses após a data das demonstrações contábeis. Os demais passivos devem ser classificados como não circulantes.

### Patrimônio Líquido

O Patrimônio Líquido compreende o valor residual positivo entre o valor do Ativo e do Passivo.

Quando o valor do Passivo for maior que o valor do Ativo, o resultado é denominado Passivo a Descoberto.

No Patrimônio Líquido, deve ser evidenciado o resultado do período segregado dos resultados acumulados de períodos anteriores.

Integram o Patrimônio Líquido: patrimônio social/capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações ou cotas em tesouraria, resultados acumulados e outros desdobramentos do saldo patrimonial.

**Fonte:** <http://www.tesouro.fazenda.gov.br>



## EXERCÍCIO COMENTADO

### 1. (EBSERH – Analista Administrativo – Contabilidade – Superior - 2018 – CESPE)

Julgue o item a seguir, a respeito da composição e das variações do patrimônio público e da mensuração dos seus elementos.

Um dos requisitos para que um recurso seja classificado como ativo de uma entidade é o seu controle, o que significa sua propriedade legal.

( ) CERTO ( ) ERRADO

#### RESPOSTA: Errada

Conforme MCASP:

#### 2. ELEMENTOS DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

##### 2.1. Ativo

Para avaliar se a entidade controla o recurso no presente, deve ser observada a existência dos seguintes indicadores de controle:

- Propriedade legal;
- Acesso ao recurso ou a capacidade de negar ou restringir o acesso a esses;
- Meios que assegurem que o recurso seja utilizado para alcançar os seus objetivos; ou
- A existência de direito legítimo ao potencial de serviços ou à capacidade para gerar os benefícios econômicos advindos do recurso.

Embora esses indicadores não sejam conclusivos acerca da existência do controle, sua identificação e análise podem subsidiar essa decisão. **A propriedade legal do recurso não é uma característica essencial de um ativo, mas é um indicador de controle**

## VARIAÇÕES PATRIMONIAIS; QUALITATIVAS; QUANTITATIVAS ; RECEITA E DESPESA SOB O ENFOQUE PATRIMONIAL; REALIZAÇÃO DA VARIAÇÃO PATRIMONIAL; RESULTADO PATRIMONIAL

### Conceito e Classificação

Variações patrimoniais são transações que promovem alterações nos elementos patrimoniais da entidade do setor público, mesmo em caráter compensatório, afetando, ou não, o seu resultado. Assim, todas as alterações ocorridas no patrimônio são denominadas variações patrimoniais e podem ser classificadas em:

- Quantitativas; e
- Qualitativas.

#### Qualitativas e Quantitativas

As variações qualitativas alteram a composição dos elementos patrimoniais sem afetar o patrimônio líquido, determinando modificações apenas na composição específica dos elementos patrimoniais. Correspondem à materialização dos fenômenos permutativos patrimoniais.

Existem variações que, simultaneamente, alteram a composição qualitativa e a expressão quantitativa dos elementos patrimoniais e são conhecidas como variações mistas ou compostas.

As variações quantitativas decorrem de transações que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido, correspondendo aos fenômenos modificativos patrimoniais e subdividindo-se em:

- Variações Patrimoniais Aumentativas – quando aumentam o patrimônio líquido;
- Variações Patrimoniais Diminutivas – quando diminuem o patrimônio líquido.

### Receita e despesa sob o enfoque patrimonial

#### Receitas

De acordo com a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 1.121, de 28 de março de 2008, que dispõe sobre a estrutura conceitual para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis, receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultem em aumento do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de aporte dos proprietários da entidade.

Para fins deste estudo, a receita sob o enfoque patrimonial será denominada simplesmente de receita e não deve ser confundida com a receita orçamentária, que será abordada adiante.

Segundo os princípios contábeis, a receita deve ser registrada no momento da ocorrência do seu fato gerador, independentemente de recebimento.

**Classificação**

A receita pode ser classificada:

**a) Quanto à entidade que apropria a receita:**

- **Receita Pública** – aquela auferida por entidade pública.
- **Receita Privada** – aquela auferida por entidade privada.

**b) Quanto à dependência da execução orçamentária:**

- **Receita resultante da execução orçamentária** – são receitas arrecadadas de propriedade do ente, que resultam em aumento do patrimônio líquido. Exemplos: receita de tributos.
- **Receita independente da execução orçamentária** – são fatos que resultam em aumento do patrimônio líquido, que ocorrem independentemente da execução orçamentária. Exemplos: inscrição em dívida ativa, incorporação de bens (doação), etc.

**Despesas**

De acordo com a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 1.121, de 28 de março de 2008, que dispõe sobre a estrutura conceitual para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis, as despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de saída de recursos ou redução de ativos ou incremento em passivos, que resultem em decréscimo do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de distribuição aos proprietários da entidade.

Segundo os princípios contábeis, a despesa deve ser registrada no momento da ocorrência do seu fato gerador, independentemente do pagamento.

**Classificação**

A despesa pode ser classificada:

**a) Quanto à entidade que apropria a despesa:**

- **Despesa Pública** – aquela efetuada por entidade pública.
- **Despesa Privada** – aquela efetuada pela entidade privada.

**b) Quanto à dependência da execução orçamentária:**

- **Despesa resultante da execução orçamentária** – aquela que depende de autorização orçamentária para acontecer. Exemplo: despesa com salário, despesa com serviço, etc.
- **Despesa independente da execução orçamentária** – aquela que independe de autorização orçamentária para acontecer. Exemplo: constituição de provisão, despesa com depreciação, etc.

**3.3 Resultado Patrimonial**

A variação do patrimônio público é mensurada por meio da apuração do resultado patrimonial a cada exercício. As variações patrimoniais aumentativas e variações patrimoniais diminutivas decorrem de transações que aumentem ou diminuam o patrimônio líquido, respectivamente.

**EXERCÍCIO COMENTADO****01. (EBSERH – Analista Administrativo – Contabilidade – Superior – 2018 – CESPE)**

Julgue o item a seguir, a respeito da composição e das variações do patrimônio público e da mensuração dos seus elementos.

A situação patrimonial líquida não se confunde com resultado patrimonial, uma vez que a primeira consiste na diferença entre ativos e passivos enquanto o segundo decorre do confronto entre as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas do período.]

( ) CERTO ( ) ERRADO

**RESPOSTA: Certa**

De acordo com o MCASP:

"2.3. PATRIMÔNIO LÍQUIDO (OU SITUAÇÃO PATRIMONIAL LÍQUIDA)

A situação patrimonial líquida é a diferença entre 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 positivo ou negativo. Integram o patrimônio líquido: patrimônio ou capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, demais reservas, ações em tesouraria, resultados acumulados e outros desdobramentos. No patrimônio líquido, deve ser evidenciado o resultado do período segregado dos resultados acumulados de períodos anteriores. O resultado patrimonial do período é a diferença entre as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas, apurada na Demonstração das Variações Patrimoniais, que evidencia o desempenho das entidades do setor público."

**MENSURAÇÃO DE ATIVOS ; ATIVO IMOBILIZADO; ATIVO INTANGÍVEL; REAVALIAÇÃO E REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL; DEPRECIÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO**

**Ativo Imobilizado**

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE T 16 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO T 16.10 – AVALIAÇÃO E MENSURAÇÃO DE ATIVOS E PASSIVOS EM ENTIDADES DO SETOR PÚBLICO

**IMOBILIZADO**

24. O ativo imobilizado, incluindo os gastos adicionais ou complementares, é mensurado ou avaliado com base no valor de aquisição, produção ou construção.

25. Quando os elementos do ativo imobilizado tiverem vida útil econômica limitada, ficam sujeitos a depreciação, amortização ou exaustão sistemática durante esse período, sem prejuízo das exceções expressamente consignadas.
26. Quando se tratar de ativos do imobilizado obtidos a título gratuito deve ser considerado o valor resultante da avaliação obtida com base em procedimento técnico ou valor patrimonial definido nos termos da doação.
27. O critério de avaliação dos ativos do imobilizado obtidos a título gratuito e a eventual impossibilidade de sua mensuração devem ser evidenciados em notas explicativas.
28. Os gastos posteriores à aquisição ou ao registro de elemento do ativo imobilizado devem ser incorporados ao valor desse ativo quando houver possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços. Qualquer outro gasto que não gere benefícios futuros deve ser reconhecido como despesa do período em que seja incorrido.
29. No caso de transferências de ativos, o valor a atribuir deve ser o valor contábil líquido constante nos registros da entidade de origem. Em caso de divergência deste critério com o fixado no instrumento de autorização da transferência, o mesmo deve ser evidenciado em notas explicativas.
30. Os bens de uso comum que absorveram ou absorvem recursos públicos, ou aqueles eventualmente recebidos em doação, devem ser incluídos no ativo não circulante da entidade responsável pela sua administração ou controle, estejam, ou não, afetos a sua atividade operacional.
31. A mensuração dos bens de uso comum será efetuada, sempre que possível, ao valor de aquisição ou ao valor de produção e construção.

### Ativo Intangível

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE T 16 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO T 16.10 – AVALIAÇÃO E MENSURAÇÃO DE ATIVOS E PASSIVOS EM ENTIDADES DO SETOR PÚBLICO

#### INTANGÍVEL

32. 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.
33. O critério de mensuração ou avaliação dos ativos intangíveis obtidos a título gratuito e a eventual impossibilidade de sua valoração devem ser evidenciados em notas explicativas.
34. Os gastos posteriores à aquisição ou ao registro de elemento do ativo intangível devem ser incorporados ao valor desse ativo quando houver possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços. Qualquer outro gasto deve ser reconhecido como despesa do período em que seja incorrido.

### Reavaliação e redução ao valor recuperável

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE T 16 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO T 16.10 – AVALIAÇÃO E MENSURAÇÃO DE ATIVOS E PASSIVOS EM ENTIDADES DO SETOR PÚBLICO

36. As reavaliações devem ser feitas utilizando-se o valor justo ou o valor de mercado na data de encerramento do Balanço Patrimonial, pelo menos:
  - (a) anualmente, para as contas ou grupo de contas cujos valores de mercado variarem significativamente em relação aos valores anteriormente registrados;
  - (b) a cada quatro anos, para as demais contas ou grupos de contas.
37. Na impossibilidade de se estabelecer o valor de mercado, o valor do ativo pode ser definido com base em parâmetros de referência que considerem características, circunstâncias e localizações semelhantes.
38. Em caso de bens imóveis específicos, o valor justo pode ser estimado utilizando-se o valor de reposição do ativo devidamente depreciado.
39. O valor de reposição de um ativo depreciado pode ser estabelecido por referência ao preço de compra ou construção de um ativo semelhante com similar potencial de serviço.
40. Os acréscimos ou os decréscimos do valor do ativo em decorrência, respectivamente, de reavaliação ou redução ao valor recuperável (impairment) devem ser registrados em contas de resultado.

### Depreciação, amortização e exaustão

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE T 16 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO T 16.9 – DEPRECIAÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO

#### Disposições gerais

1. Esta Norma estabelece critérios e procedimentos para o registro contábil da depreciação, da amortização e da exaustão.

#### Definições

#### Para efeito desta Norma, entende-se por:

**Amortização:** a redução do valor aplicado na aquisição de direitos de propriedade e quaisquer outros, inclusive ativos intangíveis, com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado.

**Depreciação:** a redução do valor dos bens tangíveis pelo desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência.

**Exaustão:** a redução do valor, decorrente da exploração, dos recursos minerais, florestais e outros recursos naturais esgotáveis.

**Valor bruto contábil:** o valor do bem registrado na contabilidade, em uma determinada data, sem a dedução da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

**Valor depreciável, amortizável e exaurível:** o valor original de um ativo deduzido do seu valor residual.

**Valor líquido contábil:** o valor do bem registrado na Contabilidade, em determinada data, deduzido da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada. **Valor residual:** o montante líquido que a entidade espera, com razoável segurança, obter por um ativo no fim de sua vida útil econômica, deduzidos os gastos esperados para sua alienação.

**Vida útil econômica:** o período de tempo definido ou estimado tecnicamente, durante o qual se espera obter fluxos de benefícios futuros de um ativo.

### Critérios de mensuração e reconhecimento

Para o registro da depreciação, amortização e exaustão devem ser observados os seguintes aspectos:

- (a) obrigatoriedade do seu reconhecimento;
  - (b) valor da parcela que deve ser reconhecida no resultado como decréscimo patrimonial, e, no balanço patrimonial, representada em conta redutora do respectivo ativo;
  - (c) circunstâncias que podem influenciar seu registro.
4. O valor depreciado, amortizado ou exaurido, apurado mensalmente, deve ser reconhecido nas contas de resultado do exercício.
  5. O valor residual e a vida útil econômica de um ativo devem ser revisados, pelo menos, no final de cada exercício. Quando as expectativas diferirem das estimativas anteriores, as alterações devem ser efetuadas.
  6. A depreciação, a amortização e a exaustão devem ser reconhecidas até que o valor líquido contábil do ativo seja igual ao valor residual.
  7. A depreciação, a amortização ou a exaustão de um ativo começa quando o item estiver em condições de uso.
  8. A depreciação e a amortização não cessam quando o ativo torna-se obsoleto ou é retirado temporariamente de operação.
  9. Os seguintes fatores devem ser considerados ao se estimar a vida útil econômica de um ativo:
    - (a) a capacidade de geração de benefícios futuros;
    - (b) o desgaste físico decorrente de fatores operacionais ou não;
    - (c) a obsolescência tecnológica;
    - (d) os limites legais ou contratuais sobre o uso ou a exploração do ativo.
  10. A vida útil econômica deve ser definida com base em parâmetros e índices admitidos em norma ou laudo técnico específico.
  11. Nos casos de bens reavaliados, a depreciação, a amortização ou a exaustão devem ser calculadas e registradas sobre o novo valor, considerada a vida útil econômica indicada em laudo técnico específico.
  12. Não estão sujeitos ao regime de depreciação:

- (a) bens móveis de natureza cultural, tais como obras de artes, antiguidades, documentos, bens com interesse histórico, bens integrados em coleções, entre outros;
- (b) bens de uso comum que absorveram ou absorvem recursos públicos, considerados tecnicamente, de vida útil indeterminada;
- (c) animais que se destinam à exposição e à preservação;
- (d) terrenos rurais e urbanos.

### Métodos de depreciação, amortização e exaustão

13. Os métodos de depreciação, amortização e exaustão devem ser compatíveis com a vida útil econômica do ativo e aplicados uniformemente.
14. Sem prejuízo da utilização de outros métodos de cálculo dos encargos de depreciação, podem ser adotados:
  - (a) o método das quotas constantes;
  - (b) o método das somas dos dígitos;
  - (c) o método das unidades produzidas.
15. A depreciação de bens imóveis deve ser calculada com base, exclusivamente, no custo de construção, deduzido o valor dos terrenos

### Divulgação da depreciação, da amortização e da exaustão

16. As demonstrações contábeis devem divulgar, para cada classe de imobilizado, em nota explicativa:
  - (a) o método utilizado, a vida útil econômica e a taxa utilizada;
  - (b) o valor contábil bruto e a depreciação, a amortização e a exaustão acumuladas no início e no fim do período;
  - (c) as mudanças nas estimativas em relação a valores residuais, vida útil econômica, método e taxa utilizados.



## EXERCÍCIOS COMENTADOS

### 1. (EBSERH – Analista Administrativo – Contabilidade – Superior – 2018 – CESPE)

Julgue o item a seguir, a respeito da composição e das variações do patrimônio público e da mensuração dos seus elementos.

O valor de mercado, como base de mensuração de ativos, consiste no custo mais econômico necessário à entidade para substituir determinado ativo na data do relatório.

( ) CERTO ( ) ERRADO

#### RESPOSTA: Errada

Os ativos são mantidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais poderiam ser obtidos pela venda em uma forma ordenada. Os passivos são mantidos pelos valores em caixa e equivalentes de caixa, não descontados, que se espera seriam pagos para liquidar as correspondentes obrigações no curso normal das operações da Entidade.

Valor Realizável = Valor de mercado

## 2. (CGM de João Pessoa – PB – Auditor Municipal de Controle Interno – Geral – Superior – 2018 – CESPE)

De acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, julgue o item a seguir.

A depreciação dos bens que estão sob controle de entidades do setor público será interrompida se tais bens se tornarem obsoletos ou forem temporariamente retirados de operação.

( ) CERTO ( ) ERRADO

### RESPOSTA: Errada

Art. 14 - Os procedimentos para Depreciação ou Amortização de Bens visam a atender a Resolução nº 1.136/2008, do Conselho Federal de Contabilidade, que aprova a T 16.9 - Depreciação, Amortização e Exaustão e as normas emitidas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

§ 3º - Não se interrompe a depreciação dos bens ainda que estes se tornem obsoletos ou que sejam retirados temporariamente de operação.

## MENSURAÇÃO DE PASSIVOS; PROVISÕES; PASSIVOS CONTINGENTES

### Provisões

#### Conforme a TSP19:

Definições 18. Os seguintes termos são usados nesta Norma, com os significados especificados:

Provisão é um passivo de prazo ou valor incertos.

21. Esta Norma distingue entre:

- (a) provisões – que são reconhecidas como passivo (presumindo-se que possa ser feita uma estimativa confiável) porque são obrigações presentes e é provável que uma saída de recursos que incorporem benefícios econômicos ou potencial de serviço seja necessária para liquidar a obrigação;
- (b) Passivos contingentes – que não são reconhecidos como passivo porque são:
  - (i) obrigações possíveis, visto que ainda há de ser confirmado se a entidade tem ou não uma obrigação presente que possa conduzir a uma saída de recursos que incorporem benefícios econômicos ou potencial de serviços, ou;
  - (ii) obrigações presentes que não satisfazem os critérios de reconhecimento desta Norma (porque não é provável que seja necessária uma saída de recursos que incorporem benefícios econômicos ou potencial de serviços para liquidar a obrigação, ou não pode ser feita uma estimativa suficientemente confiável do valor da obrigação).

## Reconhecimento Provisões

22. Uma provisão deve ser reconhecida quando:

- (a) a entidade tem uma obrigação presente (legal ou não formalizada) como resultado de evento passado;
- b) seja provável que será necessária uma saída de recursos que incorporem benefícios econômicos ou potencial de serviços para liquidar a obrigação; e;
- (c) possa ser feita uma estimativa confiável possa ser feita do montante da obrigação. Se estas essas condições não forem satisfeitas, nenhuma provisão deve ser reconhecida.

## Evento Passado

27. São reconhecidas como provisão apenas as obrigações que surgem de eventos passados que existam independentemente de ações futuras da entidade (ou seja, a condução futura de suas atividades). Exemplos dessas obrigações são as penalidades ou custos de limpeza provenientes de danos ambientais ilegais impostos pela legislação à entidade do setor público. Ambas as obrigações dariam origem, na liquidação, a uma saída de recursos que incorporem benefícios econômicos ou potencial de serviços independentemente das ações futuras da entidade do setor público. Da mesma forma, uma entidade do setor público reconheceria uma provisão para os custos de desativação de uma unidade de defesa ou uma estação de energia nuclear de propriedade do governo na medida em que a entidade do setor público é obrigada a retificar o dano já causado ( TSP 17, "Ativo imobilizado", trata de itens, incluindo os custos de desmontagem e de reforma do local que são incluídos no custo do ativo). Por outro lado, devido às exigências legais, pressão dos eleitores ou um desejo de demonstrar liderança na comunidade, uma entidade pode planejar ou precisar levar adiante gastos para operar de forma particular no futuro. Um exemplo seria quando a entidade do setor público decide ajustar os controles de emissão de fumaça em certos veículos de sua propriedade ou um laboratório do governo decide instalar filtros para proteger empregados do vapor de certos elementos químicos. Uma vez que as entidades podem evitar gastos futuros através de suas ações futuras – por exemplo, ao mudar seu método operacional, estas não têm hoje uma obrigação por aqueles gastos e nenhuma provisão é reconhecida.

## Mudanças nas Provisões

69. As provisões devem ser reavaliadas em cada data de apresentação das demonstrações contábeis e ajustadas para refletir a melhor estimativa corrente. Se já não for mais provável que seja necessária uma saída de recursos que incorporem benefícios econômicos futuros para liquidar a obrigação, a provisão deve ser revertida. 70. Quando for utili-

zado o desconto a valor presente, o valor contábil da provisão aumenta a cada período para refletir a passagem do tempo. Esse aumento deve ser reconhecido como despesa financeira.

### Uso de Provisão

71. Uma provisão deve ser usada somente para os gastos para os quais a provisão foi reconhecida originalmente.
72. Somente os gastos relativos à provisão original são ajustados contra a mesma. Ajustar gastos contra uma provisão originalmente reconhecida para outra finalidade esconderia o impacto de dois eventos diferentes.

Aplicação das Regras de Reconhecimento e Mensuração

### Perda Operacional Futura

#### 73. Provisões para perdas operacionais futuras não devem ser reconhecidas.

74. As perdas operacionais futuras não satisfazem à definição de passivos do parágrafo 18 e dos critérios gerais de reconhecimento expostos para provisões no parágrafo 22.

#### Contratos Onerosos

76. Se uma entidade tiver um contrato oneroso, a obrigação presente (líquida de recuperações) deste contrato deve ser reconhecida e mensurada como uma provisão.

### Passivos Contingentes

35. A entidade não deve reconhecer um passivo contingente.
36. Um passivo contingente é evidenciado, conforme exigido pelo parágrafo 100, a menos que seja remota a possibilidade de uma saída de recursos que incorporem benefícios econômicos ou potencial prestação de serviços.
37. Quando a entidade for conjunta e solidariamente responsável por obrigação, a parte da obrigação que se espera que as outras partes liquidem é tratada como passivo contingente. Por exemplo, no caso de dívida de empreendimento controlado em conjunto (joint venture), aquela parcela da obrigação que deve ser cumprida pela outra parcela participante do empreendimento controlado em conjunto (joint venture) é tratada como um passivo contingente. A entidade reconhece a provisão para a parte da obrigação para a qual é provável uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos, exceto em circunstâncias extremamente raras em que nenhuma estimativa suficientemente confiável possa ser feita.
38. Os passivos contingentes podem desenvolver-se de maneira não inicialmente esperada. Por isso, são periodicamente avaliados para determinar se uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços se tornou

provável. Se for provável que uma saída de benefícios econômicos futuros ou potencial prestação de serviços serão exigidos para um item previamente tratado como passivo contingente, uma provisão deve ser reconhecida nas demonstrações contábeis do período no qual ocorre a mudança na estimativa da probabilidade (exceto em circunstâncias extremamente raras em que nenhuma estimativa suficientemente confiável possa ser feita). Por exemplo, uma entidade do governo pode ter desobedecido a uma lei ambiental, mas não está claro se algum dano foi causado ao ambiente. Quando, subsequentemente, tornar-se claro que o dano foi causado e que a reparação será exigida, a entidade reconhecerá uma provisão porque uma saída de recursos que envolva benefícios econômicos ou potencial prestação de serviços agora é provável.

## TRATAMENTO CONTÁBIL APLICÁVEL AOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES

As receitas sem contraprestação compõem a maioria das variações patrimoniais aumentativas para a maior parte das entidades do setor público.

São separadas em:

- (a) impostos e contribuições; e
- (b) transferências.

As transações sem contraprestação são caracterizadas quando uma entidade recebe recursos sem nada entregar, ou entregando um valor irrisório em troca. Por exemplo, os contribuintes pagam impostos porque a lei tributária assim determina. Embora o governo tributante forneça uma variedade de serviços públicos aos contribuintes, ele não o faz em retribuição ao pagamento dos impostos. Por seu turno, transação com contraprestação é aquela em que a entidade recebe ativos ou serviços ou tem passivos extintos e entrega valor aproximadamente igual (prioritariamente sob a forma de dinheiro, bens, serviços ou uso de ativos) a outra entidade na troca. Assim, os impostos satisfazem a definição de "transação sem contraprestação" porque o contribuinte transfere recursos ao governo, sem receber valor aproximadamente igual de modo direto em troca.

Enquanto o contribuinte pode se beneficiar de uma variedade de políticas sociais estabelecidas pelo governo, estas não são fornecidas diretamente em troca como compensação pelo pagamento dos tributos.

Existe outro grupo de transações sem contraprestação nas quais a entidade pode fornecer algum pagamento diretamente em troca dos recursos recebidos, mas tal pagamento não se aproxima do valor justo dos recursos recebidos. Nestes casos a entidade determina se há uma combinação de transações com contraprestação e sem contraprestação, sendo cada componente reconhecido separadamente. Existem também transações adicionais nas quais não fica claro imediatamente se são transações com contraprestação ou sem contraprestação. Nestes casos,

uma avaliação da essência da transação determinará se são transações com contraprestação ou sem contraprestação. Assim, ao determinar se uma transação possui componentes com contraprestação e sem contraprestação identificáveis, realiza-se uma avaliação profissional. Quando não for possível distinguir componentes com contraprestação e sem contraprestação em separado, a transação é tratada como uma transação sem contraprestação.

Fonte: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br>



## EXERCÍCIO COMENTADO

### 1.(STM – Analista Judiciário – Contabilidade – Superior – 2018 – CESPE)

A respeito de noções básicas sobre tributos, julgue o item a seguir.

A taxa de serviço público, que tem como fato gerador a prestação de um serviço público específico e divisível, constitui uma obrigação condicionada à utilização efetiva do referido serviço pelo contribuinte.

( ) CERTO ( ) ERRADO

#### Resposta: Errado

Conforme CTN Art. 77: As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

### 2. (EMAP – Analista Portuário – Financeira e Auditoria Interna – Superior – 2018 – CESPE)

No que se refere a tributos, julgue o item a seguir.

**Situação hipotética:** Em 2010, vigia lei que estabelecia a alíquota de 3% para o tributo X. Em anos posteriores, essa alíquota foi modificada sucessivamente: no exercício de 2012, passou a ser de 1,5%; em 2013, de 2,5%; e, em 2014, de 4%. **Assertiva:** Nesse caso, se o fisco viesse a lavrar auto de infração em 2014 para efetuar o lançamento do imposto X sobre fato gerador de 2010, deveria adotar, naquele ano, a alíquota de 4%.

( ) CERTO ( ) ERRADO

#### Resposta: Errado

Está no Art. 144 do CTN: O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

## SISTEMA DE CUSTOS; ASPECTOS LEGAIS DO SISTEMA DE CUSTOS ; AMBIENTE DA INFORMAÇÃO DE CUSTOS ; CARACTERÍSTICAS DA INFORMAÇÃO DE CUSTOS ; TERMINOLOGIA DE CUSTOS

### SISTEMA DE CUSTOS

A melhoria do processo de *accountability* pelo setor público leva necessariamente ao avanço das ferramentas à disposição dos gestores dos recursos públicos, auxiliando o processo de tomada de decisão. Em todo o mundo, o setor público vem tendo um papel preponderante na estabilidade econômica, sendo ator relevante na condução de políticas públicas que influenciam a economia.

As pesquisas no mundo relacionadas à gestão de custos aplicada ao setor público ainda são incipientes quando comparadas a outras linhas. Assim, o tema tem despertado cada vez mais o interesse dos pesquisadores na maioria dos países.

A busca de eficiência nos gastos do setor público deve ser direcionada para aumentar a capacidade de gerenciar os recursos à disposição das entidades do setor público, ao mesmo tempo em que a melhora o processo de tomada de decisão, contribuindo para otimizar as ações do Estado.

A obtenção de informações que subsidiem o processo de tomada de decisão pelos gestores é uma preocupação tanto das empresas quanto das instituições públicas. Nas empresas, o lucro é a principal medida de desempenho, enquanto nas instituições públicas é o custo. A característica mais relevante da informação de custos é comparabilidade, sendo obtida por meio da aplicação de modelo comum na obtenção da informação.

A informação de custos no setor público, ao materializar o processo de *accountability*, melhora a transparência, pois possibilita que o conjunto da sociedade entenda com maior clareza a utilização dos recursos públicos.

### ASPECTOS LEGAIS DO SISTEMA DE CUSTOS

A necessidade de informação de custos é explicitada pela Lei nº 4.320/1964 resultante da mudança no processo de financiamento de alguns serviços, como os de abastecimento e esgoto, que deixavam de ser cobertos pelos tributos e migravam para ser financiados por um valor pago pelo usuário, necessitando que fosse conhecido o valor do custo.

*“Art. 99. Os serviços públicos industriais, ainda que não organizados como empresa pública ou autarquia, manterão contabilidade especial para determinação dos custos, ingressos e resultados, sem prejuízo da escrituração patrimonial e financeiro comum.”*

Identificando a importância da informação de custos para o processo de tomada de decisão e a melhoria do processo de avaliação da gestão pública, o Decreto-Lei nº 200/1967 determina que:

*"Art. 79. A contabilidade deverá apurar os custos dos serviços de forma a evidenciar os resultados da gestão."*

*Nesta mesma linha de raciocínio voltada à melhoria do processo de tomada de decisão no setor público, a Lei Complementar nº 101/2000 (LRF) no parágrafo 3º do art. 50 determinou a implementação do sistema de custos como ferramenta de acompanhamento e avaliação:*

*"§3º A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial."*

*A LRF também atribui à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), no inciso I do art. 4º, a função de dispor sobre o controle de custos e avaliação dos resultados dos programas financiados pelo orçamento:*

*"Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no §2º do art. 165 da Constituição e: I - disporá também sobre:*

*...*

*e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos."*

*A Lei nº 10.180/2001, que organiza e disciplina os sistemas de planejamento, orçamento, administração, contabilidade e controle interno do Governo Federal, determina que o sistema de contabilidade deve evidenciar a informação de custos dos programas e das unidades da Administração:*

*"Art. 15. O Sistema de Contabilidade Federal tem por finalidade registrar os atos e fatos relacionados com a administração orçamentária, financeira e patrimonial da União e evidenciar:*

*(...)*

*V - os custos dos programas e das unidades da Administração Pública Federal;"*

## AMBIENTE DA INFORMAÇÃO DE CUSTOS

A LRF, ao estabelecer as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal, define o seguinte âmbito de aplicação:

*"Art. 1º (...)*

*§ 2º As disposições desta Lei Complementar obrigam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.*

*§ 3º Nas referências:*

*I - à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:*

*a) o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público;*

*b) as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes; I - a Estados entende-se considerado o Distrito Federal; II - a Tribunais de Contas estão incluídos: Tribunal de Contas da União, Tribunal de Contas do Estado e, quando houver, Tribunal de Contas dos Municípios e Tribunal de Contas do Município."*

Por sua vez, a Federação Internacional dos Contadores-IFAC, instituição responsável pelas normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público-IP-SAS define setor público da seguinte forma:

*"Entidades do setor público incluem os governos nacionais, os governos regionais (por exemplo, estadual, territorial), governos locais (por exemplo, municípios) e entidades que os compõem (por exemplo, departamentos, agências, conselhos, comissões), salvo indicação em contrário."*

## CARACTERÍSTICAS DA INFORMAÇÃO DE CUSTOS

A Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público nº 16.2 (NBC T 16.2), que trata de patrimônio e sistemas contábeis, apresenta os subsistemas de informações contábeis para as entidades públicas. O item 12 define especificamente o subsistema de custos da seguinte forma:

*"Subsistema de Custos – coleta, processa e apura, por meio de sistema próprio, os custos da gestão de políticas públicas, gerando relatórios que subsidiam a administração com informações sobre:*

- 1. custos dos programas, dos projetos e das atividades desenvolvidas;*
- 2. otimização dos recursos públicos; e*
- 3. custos das unidades contábeis."*

A NBC T 16.11 trata do sistema de custos no setor público, propondo que a informação de custos deve ser gerada por sistema informatizado projetado especificamente para tal fim, respeitando as características peculiares relacionadas à universalidade na prestação do serviço e à obrigatoriedade do fornecimento.

Conforme a legislação define, a informação de custos deve subsidiar os gestores tendo como objeto de custo os programas e as unidades da Administração. A forma típica de alocação de recursos para a prestação de serviços públicos, independentemente de contrapartidas, corresponde ao orçamento.

A comparabilidade é condição essencial para subsídio do processo de tomada de decisão pelos gestores e acompanhamento da informação de custos pelos órgãos de controle, sendo mencionada pela NBC T 16.11: