



APRESENTA:



**IX FÓRUM MINEIRO**

DE CONTABILIDADE PÚBLICA MUNICIPAL

25 e 26 de junho de 2019

APOIO



Lucy Freitas - 2019

# Reconhecimento e Mensuração de Ativos e Passivos e o reflexo nas DCASP.

*Lucy Fátima de Assis Freitas*

# CASP : CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO

## ASPECTOS:

- ORÇAMENTÁRIO
- PATRIMONIAL
- FISCAL



# CONTEXTUALIZAÇÃO

## CASP – CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO : ASPECTO PATRIMONIAL

O Balanco Patrimonial (BP) e a Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) representam os principais instrumentos para refletir o Aspecto Patrimonial .



# CASP : ASPECTO PATRIMONIAL



Nesse aspecto, devem ser atendidos os princípios e as normas contábeis voltadas para o Reconhecimento, Mensuração e Evidenciação dos Elementos Patrimoniais.



# Elementos Patrimoniais

## Conforme a NBC TSP 00 – Estrutura Conceitual,

- Estruturas básicas a partir das quais as demonstrações contábeis são elaboradas.
- Fornecem um ponto inicial para reconhecer, classificar e agregar dados e atividades econômicas de maneira a fornecer aos usuários informação que satisfaça aos objetivos e atinja as características qualitativas da informação contábil.



• QUAIS SÃO OS ELEMENTOS PATRIMONIAIS?

➤ ATIVO

➤ PASSIVO

➤ RECEITA

➤ DESPESA



# CLASSES DO PCASP

## ELEMENTOS PATRIMONIAIS

1 - ATIVO

2 - PASSIVO E PL

3 - VPD

VARIAÇÃO PATRIMONIAL DIMINUTIVA

4 - VPA

VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA



# BALANÇO PATRIMONIAL

Exercício: 20XX

ATIVO

Exercício Atual

Exercício Anterior

## Ativo Circulante

Caixa e Equivalentes de Caixa

Créditos a Curto Prazo

Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo

Estoques

VPD Pagas Antecipadamente

**Total do Ativo Circulante**

## Ativo Não Circulante

Realizável a Longo Prazo

Créditos a Longo Prazo

Investimentos Temporários a Longo Prazo

Estoques

VPD pagas antecipadamente

Investimentos

Imobilizado

Intangível

**Total do Ativo Não Circulante**

**TOTAL DO ATIVO**

DIREITOS E RECETAS A RECEBER :

- REGISTRO INTEGRAL
- VALOR PRESENTE

INVESTIMENTOS / IMOBILIZADO :

- REGISTRO INTEGRAL
- VALOR PRESENTE



	Exercício Atual	Exercício Anterior
<b>PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>		
<b>Passivo Circulante</b>		
Obrigações Trab., Prev. e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo		
Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo		
Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo		
Obrigações Fiscais a Curto Prazo		
Obrigações de Repartições a Outros Entes		
Provisões a Curto Prazo		
Demais Obrigações a Curto Prazo		
<b>Total do Passivo Circulante</b>		
<b>Passivo Não Circulante</b>		
Obrigações Trab., Prev. e Assistenciais a Pagar a Longo Prazo		
Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo		
Fornecedores e Contas a Pagar a Longo Prazo		
Obrigações Fiscais a Longo Prazo		
Provisões a Longo Prazo		
Demais Obrigações a Longo Prazo		
Resultado Diferido		
<b>Total do Passivo Não Circulante</b>		
<b>Patrimônio Líquido</b>		
Patrimônio Social e Capital Social		
Adiantamento Para Futuro Aumento de Capital		
Reservas de Capital		
Ajustes de Avaliação Patrimonial		
Reservas de Lucros		
Demais Reservas		
Resultados Acumulados		
(-) Ações / Cotas em Tesouraria		
<b>Total do Patrimônio Líquido</b>		
<b>TOTAL DO PASSIVO E DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>		

**OBRIGAÇÕES A PAGAR E PROVISÕES DE CURTO PRAZO :**

- REGISTRO INTEGRAL
- VALOR PRESENTE

**OBRIGAÇÕES A PAGAR E PROVISÕES DE LONGO PRAZO :**

- REGISTRO INTEGRAL
- VALOR PRESENTE



➤ **Reconhecimento**

➤ **Mensuração**

➤ **Evidenciação**



Reconhecimento: QUANDO?



Mensuração: QUANTO?



Evidenciação: COMO?



## Reconhecimento:

O que tem que ser registrado e quando (oportunidade).

## Mensuração:

Qualificação do que deve ser registrado (Qualitativa) e atribuição do valor (Quantitativa).

## Evidenciação:

Como se deve demonstrar.



## Mensuração:

Pode estar permeada por incertezas.

Estimativas podem ser necessárias.

## Evidenciação:

Ajuda a entender as incertezas relacionadas à mensuração e as técnicas de estimativas empregadas.



# Políticas Contábeis

Orientações, tratamentos próprios, métodos e práticas que a contabilidade se utiliza para o Reconhecimento, Mensuração e Evidenciação do Patrimônio.





# RECONHECIMENTO CONTÁBIL



# DESRECONHECIMENTO CONTÁBIL



# Reconhecimento Contábil

Um item deve ser reconhecido nas demonstrações contábeis quando:

- Satisfaça a definição de um Elemento; e
- Possa ser mensurado de uma maneira que observe as características qualitativas, levando em consideração as restrições sobre a informação incluída nos RCPG ( Relatórios Contábeis de Proposito Geral)..





# Características Qualitativas da Informação Contábil

**Relevância**

**Compreensibilidade**

**Comparabilidade**

**Tempestividade**

**Representação Fidedigna**

**Verificabilidade**



# RCPG - Relatórios Contábeis de Propósito Geral

**A apresentação das informações nos RCPG está relacionada a:**

- **Definições dos elementos**
- **Critérios de reconhecimento**
- **Bases de mensuração.**

# Desconhecimento

- Ato de se retirar das demonstrações contábeis um item previamente evidenciado e que deixou de se constituir em um elemento.
  - Alienações , Perdas, etc.



# Mensuração

Processo que consiste em determinar os valores pelos quais os elementos das demonstrações contábeis devem ser reconhecidos e apresentados no Balanço Patrimonial e na Demonstração do Resultado (DVP).

Esse processo envolve a seleção de uma base específica de mensuração.



# Objetivo da Mensuração:

Selecionar bases de mensuração que reflitam de modo mais adequado de forma que seja útil para a prestação de contas e para a tomada de decisão:

- O custo dos serviços prestados no período, em termos históricos ou atuais;
- A capacidade operacional – a capacidade da entidade em dar suporte à prestação de serviços no futuro por meio de recursos físicos e outros; e
- A capacidade financeira – a capacidade da entidade em financiar as suas próprias atividades.



# Base de mensuração para Ativos

---

**Custo histórico**

**Valor de mercado**

**Custo de reposição ou substituição**

**Preço líquido de venda**

**Valor em uso**

# Base de mensuração para Passivos

---

**Custo histórico**

**Custo de cumprimento da obrigação**

**Valor de mercado**

**Custo de liberação**

**Preço presumido**

## **Incertezas:**

**Devem ser analisadas caso a caso, observando as evidências disponíveis.**

- **Fontes externas: condições de mercado, etc.**
- **Fontes internas: dano físico, perda da capacidade produtiva, etc.**





# Estimativas Contábeis

São necessárias para contabilizar certos ativos e passivos e outras transações.

- As estimativas e respectivas premissas estão baseadas na experiência histórica e em outros fatores relevantes.
- Os resultados efetivos podem diferir dessas estimativas, demandando ajustes posteriores.
- O uso de estimativas é uma parte essencial da elaboração das demonstrações contábeis e não prejudica a sua confiabilidade.



# Estimativas Contábeis

---

Quando um item nas demonstrações financeiras não pode ser mensurado com precisão.

---

Situações em que os valores de ativos ou passivos precisam ser avaliados considerando a impossibilidade de mensuração efetiva.

---

A realização de estimativas contábeis demanda :

Selecionar uma técnica de estimativa ou mensuração - por exemplo, fazer uma melhor estimativa com base no resultado mais provável versus uma estimativa baseada em resultados ponderados pela probabilidade (KPMG, 2017).



## Estimativas

## Contábeis

São necessárias  
em algumas das  
seguintes situações:

Ajustes para perdas (Receitas a receber, Dívida Ativa, Aplicações financeiras , etc.);

Vida útil dos Bens ;

Valores residuais dos bens ;

Ganhos ou Perdas em Alienação de Bens ;

Provisões Trabalhistas ou para Ações Judiciais ;

Contingências Ativas e Passivas .



# Disponibilidades 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.



DIREITOS

A

RECEBER

---

Os riscos de recebimento de direitos são reconhecidos em conta de ajuste, a qual será reduzida ou anulada quando deixarem de existir os motivos que a originaram.

---

Os direitos, os títulos de crédito e as obrigações prefixadas são ajustados a valor presente.

---

Os direitos, os títulos de crédito e as obrigações pós-fixadas são ajustados considerando-se todos os encargos incorridos até a data de encerramento das demonstrações contábeis.



# Receitas

- **Receitas Sem Contraprestação**
- **Receitas Com Contraprestação**

**NBCTSP 01 - NBCTSP 02 - IPC 02**



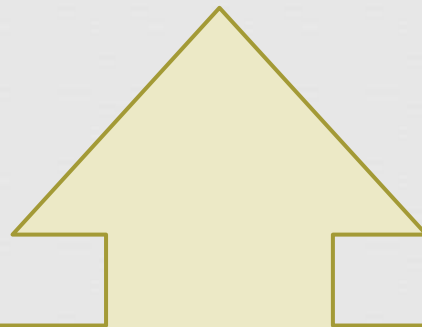
# Receita de Transações sem Contraprestação

- ◆ É aquela em que a entidade recebe ativos ou serviços ou tem passivos extintos e em contrapartida entrega valor irrisório ou nenhum valor em troca.
- ◆ Situação em que a entidade fornece diretamente alguma compensação em troca de recursos recebidos, mas tal compensação não se aproxima do valor justo dos recursos recebidos.

Tributos: São benefícios econômicos ou potencial de serviços compulsoriamente pagos ou a pagar às entidades do setor público, de acordo com a lei.



# TRANSAÇÕES SEM CONTRAPRESTAÇÃO



**A desobrigação de retribuição por tributos, em termos de entrega de serviços ou benefícios diretamente proporcionais a tais recursos, não se confunde com a obrigação que o governo e responsáveis pela Administração Pública possuem de aplicação dos recursos públicos de acordo com as possibilidades previstas em lei, bem como a devida prestação de contas e responsabilização (*accountability*)**





# Receita de Transações sem Contraprestação :

## Reconhecimento e Mensuração

Que se enquadrem na definição de um ativo e satisfaçam os critérios :

- Quando obtiver o controle de recursos
- Seja provável que benefícios econômicos futuros e potencial de serviços associados com o ativo fluam para a entidade; e
- O valor justo do ativo possa ser mensurado em conformidade com as características qualitativas.



# Receita de Transações sem Contraprestação :

## Reconhecimento e Mensuração

O ativo obtido por meio de uma transação sem contraprestação ( Doação, Cessão) deverá ser inicialmente mensurado pelo seu valor justo na data de aquisição.

Caso o ente receba numa transação sem contraprestação um item que possua características essenciais de ativo, mas que não satisfaçam os critérios para o reconhecimento, essa situação pode justificar sua evidenciação em notas explicativas como ativo contingente.



# Reconhecimento e Mensuração

Uma transação sem contraprestação com entrada de recursos para o governo gera VPA-Variação Patrimonial Ativa.

Em contrapartida, a entrada de recursos provoca a contabilização de um Ativo.

## Custos da transação:

Contabilização de uma VPD - Variação Patrimonial Diminutiva .

Exemplo: Tarifa bancária pela prestação de serviço de recebimento dos pagamentos de tributos pelos contribuintes.



# TRANSAÇÕES COM CONTRAPRESTAÇÃO

**Decorrentes de transações com contraprestação : Prestação de Serviços, Vendas,**

**Compreendem os valores brutos de benefícios econômicos ou potencial de serviços recebidos ou a receber pela entidade em decorrência de suas atividades.**



# TRANSAÇÕES COM CONTRAPRESTAÇÃO

**A VPA é reconhecida quando for provável que**

- Os benefícios econômicos futuros e potencial de serviços fluirão para a entidade; e
- Os benefícios possam ser mensurados em conformidade com as características qualitativas e com observância das restrições da informação.



# TRANSAÇÕES COM CONTRAPRESTAÇÃO

## Prestação de serviços

- A VPA decorrente da transação deve ser reconhecida tomando por base a proporção dos serviços prestados até a data de apresentação das demonstrações contábeis.
- A proporção dos serviços já executados à data de apresentação das demonstrações contábeis puder ser mensurada confiavelmente;
- Mensuração dos custos incorridos na transação.
- O reconhecimento da VPA referente à proporção da conclusão de uma prestação de serviços é usualmente denominado de método da percentagem de execução. Conforme este método, a VPA é reconhecida nos exercícios nos quais os serviços forem prestados.



# ATIVO IMOBILIZADO

---

## Reconhecimento

---

O custo de um item do imobilizado deve ser reconhecido como ativo se, e apenas se:

---

- (a) for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e
  - (b) o custo ou valor justo do item puder ser mensurado confiavelmente.
- 



# ATIVO IMOBILIZADO

## Reconhecimento e Mensuração

Custos iniciais

Custos  
subsequentes

Custos após o  
reconhecimento  
inicial

O reconhecimento dos custos no valor contábil de item do ativo imobilizado cessa quando o item está no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração





# ATIVO IMOBILIZADO

## Reconhecimento e Mensuração

### CUSTOS SUBSEQUENTES

ITEM	NÃO RECONHECE	RECONHECE	OBSERVAÇÕES
Manutenção periódica	X		Reconhecidos no Resultado
Melhoria ou adição significativa		X	Parte complementar depreciada separadamente, com novo critério. Pode ser feita a reavaliação.

os gastos posteriores à aquisição devem ser incorporados quando houver geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços.



# ATIVO IMOBILIZADO

## Reconhecimento

### Elementos do custo inicial :

- a) Preço de compra
  - (+) impostos de importação e tributos não recuperáveis
  - (-) descontos comerciais e abatimentos;
- b) Custos para funcionamento no local (frete, instalação, etc.);
- c) Estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do item e de restauração do local no qual está localizado.

### Custos diretamente atribuíveis:

- Benefícios a empregados decorrentes diretamente da construção ou aquisição;
- Preparação do local;
- Frete e de manuseio (para recebimento e instalação);
- Instalação e montagem;
- Testes para verificar se o ativo está funcionando corretamente;
- Honorários profissionais.



# Mensuração após o reconhecimento

## Modelo do custo

Evidenciado pelo valor de Custo

Depreciação

Perda por Redução ao Valor Recuperável

## Modelo da Reavaliação

Evidenciado pelo valor Reavaliado

Depreciação

Perda por Redução ao Valor Recuperável

Reavaliações periódicas

Se um item do Ativo Imobilizado for reavaliado, toda classe tem que ser reavaliada.

Exemplos de classes:

- Terrenos,
- Edifícios Operacionais,
- Estradas,
- Máquinas,
- Navios,
- Móveis,
- Veículos a motor

- Se inicia quando o ativo está disponível para uso;
- Valor depreciável: Deve ser deduzido o valor residual;
- Métodos de Depreciação.

- NBC TSP 09 – Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa;
- NBC TSP 10 – Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador de Caixa.

# ATIVO IMOBILIZADO

## Desreconhecimento

O valor contábil de um item do ativo imobilizado deve ser desreconhecido:

- Por ocasião de sua alienação; ou
- Quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços com a sua utilização ou alienação.

Os ganhos ou perdas decorrentes do desreconhecimento devem ser considerados no resultado do período da sua ocorrência. ( VPA OU VPD).



# ATIVO IMOBILIZADO

## Divulgação

### Deve ser divulgado, para cada classe de ativo:

- Critérios de mensuração;
- Métodos de depreciação;
- Vidas úteis ou taxas de depreciação utilizadas;
- Saldos no início e no final do período: Valor contábil bruto, depreciação acumulada, perdas por redução ao valor recuperável acumuladas.

Existência e valores de restrições;

- Gastos reconhecidos durante a sua construção;
- Compromissos contratuais ;
- Valor das indenizações de terceiros;
- Impacto das mudanças de estimativa contábil;
- Reavaliações: Data, Avaliador, Métodos, técnicas de avaliação;
- Reserva de Reavaliação: Impactos positivos e negativos.



# Estoques : Reconhecimento no resultado

Quando os estoques são vendidos, trocados ou distribuídos, o valor contábil desses itens deve ser reconhecido como uma despesa do período .

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



VPD

A quantia de qualquer redução dos estoques para o valor realizável líquido e todas as perdas de estoques deve ser reconhecida como despesa do período em que a redução ou perda ocorrer.



## **Estoques no setor público podem incluir:**

- (a) Munição;**
- (b) Estoque de material de consumo;**
- (c) Material de manutenção (expediente);**
- (d) Peças de reposição para instalações industriais e equipamentos;**
- (e) Estoques estratégicos (por exemplo, reservas de energia);**
- (f) Estoques de moeda não emitida;**
- (g) Materiais de serviço postal mantidos para venda (por exemplo, selos);**
- (h) Serviços em andamento, incluindo:**
  - (i) Terrenos/propriedades mantidos para a vendas**
  - (j) Estoques para distribuição gratuita**



# ESTOQUES - EVIDENCIAÇÃO

## As Demonstrações Contábeis devem divulgar:

- As políticas contábeis adotadas na mensuração , formas e critérios de valoração utilizados;
- O valor total escriturado e o respectivo desdobramento utilizado pelo ente;
- **O valor de estoques reconhecido como VPD durante o período;**
- **O valor de qualquer ajuste de perdas de estoques reconhecida no resultado do período;**
- **As circunstâncias ou acontecimentos que conduziram à reversão da redução de estoques; e**
- O valor escriturado de estoques dados como garantia a passivos.





# Ativos de infraestrutura



Geralmente apresentam algumas ou todas as características a seguir:

- (a) são parte de um sistema ou de uma rede;
- (b) são especializados por natureza e não possuem usos alternativos;
- (c) não podem ser removidos; e
- (d) podem estar sujeitos a restrições na alienação;

Se encaixam na definição de ativos imobilizados e devem ser contabilizados conforme a NBCTSP 07 .

Exemplos : Malhas rodoviárias, Sistemas de esgoto, Sistemas de abastecimento de água e energia e Rede de comunicações, etc.



# Ativos de infraestrutura

O valor justo pode ser estimado usando-se o custo de reposição depreciado.

O custo de reposição de um ativo é o custo para repor seu potencial de serviço bruto.

Este custo é depreciado para refletir o ativo na sua condição atual.

Um ativo pode ser repostado por meio da reprodução do ativo existente ou por meio da reposição do potencial de serviço bruto.

Custo de reposição depreciado = custo de reposição do ativo - depreciação acumulada calculada



# PROVISÕES

O valor reconhecido como provisão deve corresponder à melhor estimativa de desembolso necessário para liquidar (ou extinguir) a obrigação presente na data das demonstrações contábeis.

As atualizações e os ajustes apurados são contabilizados em contas de resultado( VPA e VPD).



# PROVISÕES

Obrigações presentes, 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.

Envolvem incerteza sobre o prazo ou o valor do desembolso futuro necessário para a sua extinção.

Diferem dos passivos derivados de apropriações por competência.

O termo provisão não deve remeter a elementos do Ativo  
(Ajuste para perdas de recebíveis, por exemplo).



- As provisões têm mais incerteza que a maior parte dos demais ativos e passivos.
- Demandam uma estimativa da obrigação que seja suficientemente confiável para o reconhecimento da provisão.
- Se nenhuma estimativa confiável possa ser realizada, o passivo, embora exista, não poderá ser reconhecido, devendo ser divulgado como passivo contingente.

## Provisões

Provisões para riscos trabalhistas;

Provisões para riscos fiscais;

Provisões para riscos cíveis;

Provisões para repartição de créditos tributários;

Provisões para riscos decorrentes de contratos de Parcerias Público-Privadas (PPP).



## Provisão Matemática Previdenciária

- Reconhecimento do passivo atuarial e sua evidenciação no Balanço Patrimonial, em atendimento ao regime de competência.

### PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS A LONGO PRAZO

Compreende os passivos de prazo ou de valor incertos, relacionados a futuros benefícios previdenciários a serem pagos aos contribuintes, com probabilidade de ocorrerem no longo prazo.

NBC TSP 15 - Benefícios a Empregados

Representa o valor presente do total dos recursos necessários ao pagamento dos compromissos dos planos de benefícios, calculados atuarialmente, em determinada data.

Diferença a maior entre os valores provisionados para fazer face à totalidade dos compromissos futuros do plano para com seus beneficiários e dependentes e as contribuições correspondentes



## Mudanças nas Provisões

As provisões devem ser reavaliadas na data de apresentação das demonstrações contábeis e ajustadas para refletir a melhor estimativa corrente.

Quando não houver mais incertezas quanto ao valor e ao prazo de determinado passivo este deixará de ser uma provisão, devendo ser reconhecida a obrigação a pagar correspondente.

PROVISÃO = VALOR A PAGAR

PROVISÃO > VALOR A PAGAR

PROVISÃO < VALOR A PAGAR



Deverá ser registrada uma VPA com a complementação ou VPD com a reversão da Provisão.



# EVIDENCIAÇÃO DE PROVISÕES

Para cada tipo \ classe de provisão, a entidade deve evidenciar:

- Descrição da natureza da obrigação;
- indicação das incertezas sobre o valor ou a periodicidade destas saídas.;
- O valor contábil no início e no final do período;
- Provisões complementares feitas no período;
- Montantes utilizados;
- As quantias não utilizadas revertidas durante o período;
- O aumento no período do valor descontado decorrente do transcurso do tempo e os efeitos de qualquer alteração na taxa de desconto.





# Ativo Contingente

Ativo possível resultante de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos que não estão totalmente sob o controle da entidade.

➤ Não deve ser reconhecido no Ativo, sendo evidenciado em Notas Explicativas e reconhecido em Contas de Controle ( Classes 7 e 8 do PCASP )

Direitos a Receber dependentes de aprovações legislativas ou decisões judiciais, por exemplo.

➤ Evidenciado em Notas Explicativas e reconhecido em Contas de Controle (Classes 7 e 8 do PCASP ).



# Passivo Contingente

- Obrigação possível resultante de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos que não estão totalmente sob o controle da entidade;
- Obrigação presente resultante de eventos passados, mas que não é reconhecida no Passivo porque: É improvável uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços seja exigida para a extinção da obrigação;
- Não é possível fazer uma estimativa confiável do valor da obrigação.

Ações judiciais em andamento decorrentes de Lides Contratuais, Trabalhistas, etc.

- Evidenciado em Notas Explicativas e reconhecido em Contas de Controle (Classes 7 e 8 do PCASP).





***OBRIGADA !***

*lucyfafreitas@gmail.com*

*lucyfreitas4@oi.com.br*