

## MCASP ESQUEMATIZADO<sup>1</sup>

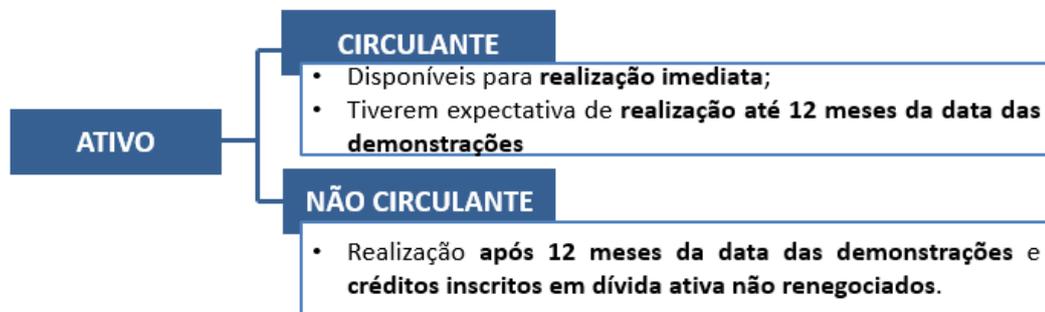
### Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais

#### COMPOSIÇÃO DO PATRIMÔNIO PÚBLICO

O patrimônio público é estruturado em três grupos:

- **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.
- **PASSIVO:** obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos capazes de gerar benefícios econômicos.
- **PATRIMÔNIO LÍQUIDO:** valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos os seus passivos.

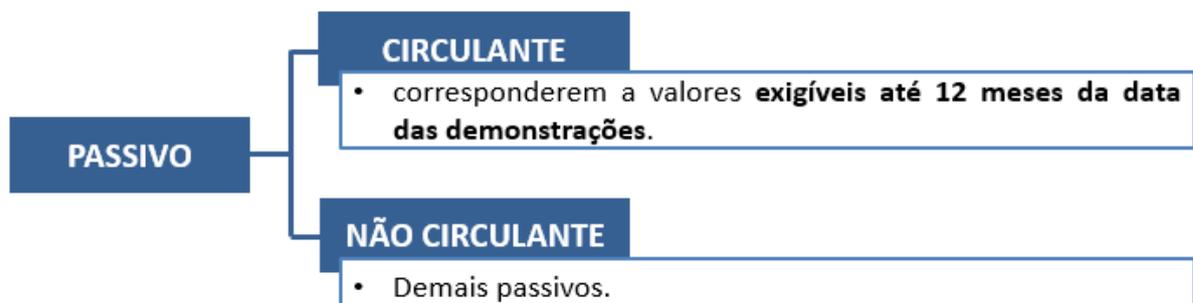
#### CLASSIFICAÇÃO DO ATIVO



#### RECONHECIMENTO DO ATIVO

- Um ativo deve ser reconhecido no patrimônio público quando **for provável que benefícios futuros dele provenientes fluirão** para a entidade e seu **custo ou valor puder ser determinado em bases confiáveis**.
- Também são reconhecidos no ativo os depósitos caracterizados como entradas compensatórias<sup>2</sup> no ativo e no passivo financeiro. Exemplos: cauções em dinheiro para garantia de contratos, consignações a pagar, retenção de obrigações de terceiros a recolher e outros depósitos com finalidades especiais, como os para garantia de recursos.

#### CLASSIFICAÇÃO DO PASSIVO

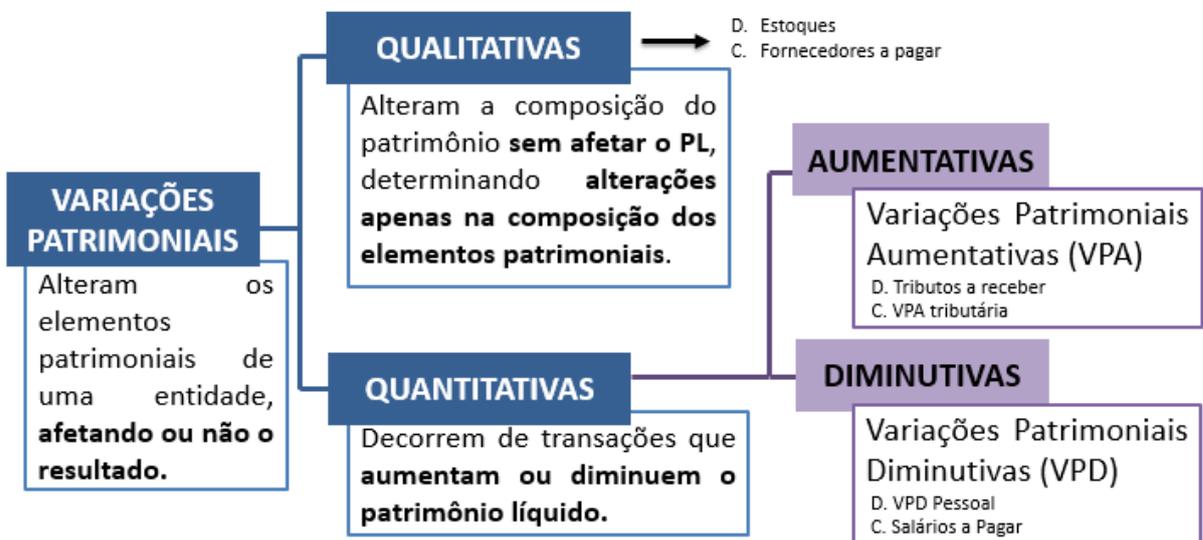


<sup>1</sup> Material elaborado com base na 6ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e em materiais didáticos disponíveis no Portal do Tesouro Nacional ([www.tesouro.fazenda.gov.br](http://www.tesouro.fazenda.gov.br)).

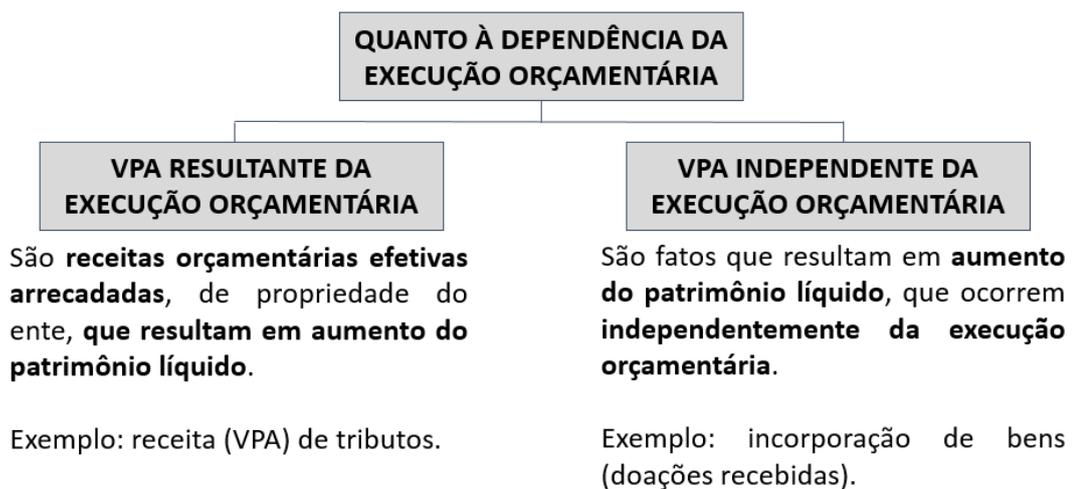
**RECONHECIMENTO DO PASSIVO**

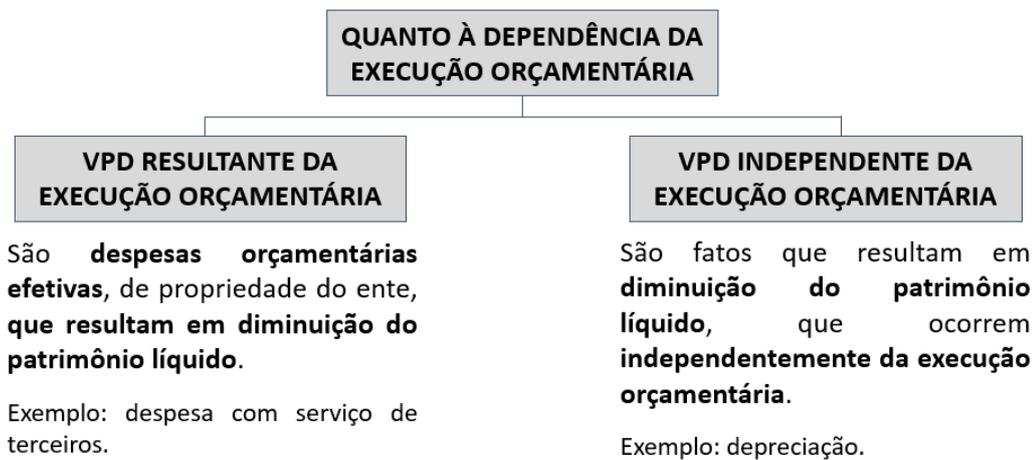
- Um passivo deve ser reconhecido no Balanço Patrimonial quando for **provável** que uma **saída de recursos** envolvendo benefícios econômicos seja exigida em liquidação de uma obrigação presente e o **valor** pelo qual essa liquidação se dará possa ser **determinado em bases confiáveis**.
- Também são reconhecidos no passivo, pois se caracterizam como obrigações para com terceiros, os depósitos caracterizados como entradas compensatórias no ativo e no passivo financeiro. Exemplos: caucões em dinheiro para garantia de contratos, consignações a pagar, retenção de obrigações de terceiros a recolher e outros depósitos com finalidades especiais, como os para garantia de recursos.

**VARIAÇÕES PATRIMONIAIS**

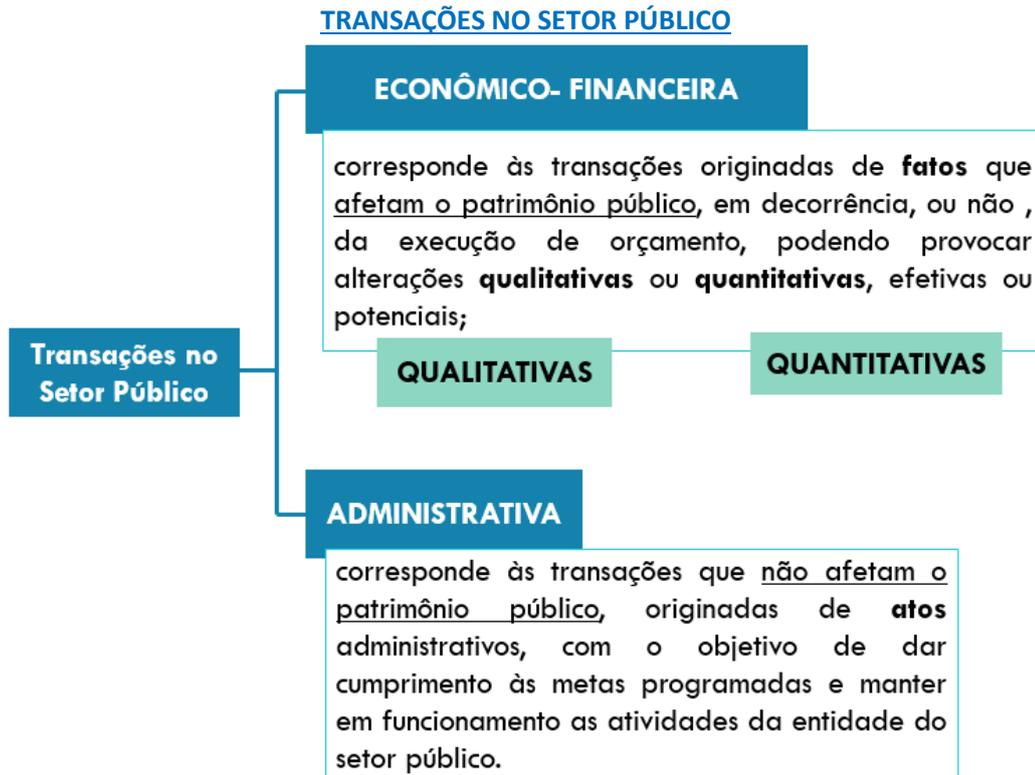


**CLASSIFICAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS AUMENTATIVAS**



**CLASSIFICAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS****RECONHECIMENTO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS**

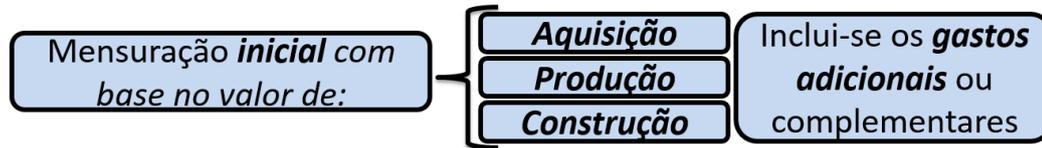
- Considera-se realizada a **variação patrimonial aumentativa (VPA)**:
  - a. nas transações com contribuintes e terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela ocorrência de um fato gerador de natureza tributária, investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à entidade, ou fruição de serviços por esta prestados;
  - b. quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;
  - c. pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros;
  - d. no recebimento efetivo de doações e subvenções.
- Considera-se realizada a **variação patrimonial diminutiva (VPD)**:
  - a. quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro;
  - b. diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo;
  - c. pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo.



### MENSURAÇÃO DE ATIVOS E PASSIVOS

- **Mensuração** é o processo que consiste em determinar os valores pelos quais os elementos das demonstrações contábeis devem ser reconhecidos e apresentados nas demonstrações contábeis.
- As **DISPONIBILIDADES** são mensuradas ou avaliadas pelo **valor original**, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do Balanço Patrimonial. 
- As **APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LIQUIDEZ IMEDIATA** são mensuradas ou avaliadas pelo **valor original**, atualizadas até a data do Balanço Patrimonial. As atualizações apuradas são contabilizadas em **contas de resultado**.
- **DIREITOS, TÍTULOS DE CRÉDITOS E OBRIGAÇÕES** são mensurados ou avaliados pelo **valor original**, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do Balanço Patrimonial. Quando **prefixados**: **ajustados a valor presente**. Quando **pósfixados**: **ajustados considerando-se todos os encargos incorridos** até o encerramento do balanço. Atualizações\ajustes apurados vão para **contas de resultado**.
- **ESTOQUES** → Mensurados com base no **valor de aquisição/produção/construção ou valor realizável líquido**, dos dois o menor. O método para mensuração e avaliação das saídas dos estoques é o **custo médio ponderado**, conforme o art. 106 da **Lei 4.320/64**. 
- **IMOBILIZADO** → Reconhecido inicialmente com base no **valor de aquisição, produção ou construção**; Quando os elementos do ativo imobilizado tiverem vida útil econômica limitada, ficam sujeitos à **depreciação ou exaustão sistemática**. 

- Ativos do imobilizado obtidos a título gratuito, devem ser registrados pelo **valor justo** na data de sua aquisição.
- Após o reconhecimento inicial, a entidade detentora do ativo deve **optar entre valorá-lo pelo modelo do custo ou da reavaliação**.



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

- O custo de um item do imobilizado deve ser reconhecido como ativo sempre que for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e se o custo ou valor justo do item puder ser mensurado com segurança. Partindo dessa premissa, o item do imobilizado deve ter uma base monetária confiável.
- Partes sobressalentes principais e equipamentos em espera se qualificam como ativo imobilizado quando a entidade espera usá-los durante mais de um período. Também são reconhecidos como ativo imobilizado as peças sobressalentes e equipamentos para manutenção usados somente em conexão com um item do imobilizado.
- Custos Subsequentes**  
A entidade **não reconhece no valor contábil** de um item do ativo imobilizado os custos da **manutenção periódica** do item (por exemplo: custos de mão-de-obra, produtos consumíveis). Portanto, esses custos são reconhecidos no resultado do exercício quando incorridos. A finalidade desses gastos é reparo e manutenção de item do ativo imobilizado.

A entidade deve reconhecer no valor contábil de um item do ativo imobilizado o custo da reposição de parte desse item quando o custo é incorrido, sempre que houver uma **melhoria ou adição complementar significativa** no bem e se o custo puder ser mensurado com segurança. Além disso, o valor contábil das peças que são substituídas deve ser baixado.

Assim, 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 variação patrimonial diminutiva do período em que seja incorrido.

ITENS A SEREM OBSERVADOS NA MENSURAÇÃO DO IMOBILIZADO		
ITEM	ENTRA NO CUSTO DO IMOBILIZADO	NÃO ENTRA NO CUSTO DO IMOBILIZADO
Tributos não recuperáveis	X	
Descontos Comerciais		X
Abatimentos		X
Custos de pessoal decorrentes de aquisição ou construção	X	
Custos de preparação do local	X	
Frete e manuseio	X	
Honorários referentes a projetos e estudos	X	
Custos administrativos		X

- Os **elementos do custo de um ativo imobilizado** compreendem:
  - a. Seu preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e tributos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos;
  - b. Quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessários para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração;

Pode-se citar alguns **exemplos de custos diretamente atribuíveis**:

- a. Custos de pessoal decorrentes diretamente da construção ou aquisição de item do ativo imobilizado;
- b. Custos de preparação do local;
- c. Custos de frete e manuseio (para recebimento e instalação); e
- d. Honorários profissionais.

Por outro lado, não se consideram custo de um item do ativo imobilizado os custos administrativos e outros custos indiretos.

- O **reconhecimento dos custos** no valor contábil de um item do ativo imobilizado **cessa** quando o item está no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração. Portanto, os custos incorridos no uso ou na transferência ou reinstalação de um item não são incluídos no seu valor contábil, como, por exemplo, os custos incorridos durante o período em que o ativo ainda não está sendo utilizado ou está sendo operado a uma capacidade inferior à sua capacidade total.
- **INVESTIMENTOS PERMANENTES** → As **participações** em empresas e em consórcios públicos ou público-privados em que a administração tenha **influência significativa** devem ser mensuradas ou avaliadas pelo **método da equivalência patrimonial**. O método da equivalência patrimonial será utilizado para os investimentos em coligadas ou em controladas e em outras sociedades que façam parte de um mesmo grupo ou estejam sob controle comum.
- As **demais participações devem ser mensuradas ou avaliadas de acordo com o custo de aquisição**. Pelo método do custo, o investimento é registrado no ativo permanente a preço de custo. A entidade investidora somente reconhece o rendimento na medida em que receber as distribuições de lucros do item investido. As distribuições provenientes de rendimentos sobre investimentos do ativo permanente são reconhecidas como receita patrimonial. Os ajustes apurados são contabilizados em contas de resultado.

- **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 (**impairment**).
- O **reconhecimento inicial** de um ativo intangível pode ocorrer de três formas:
  - a. Aquisição separada;
  - b. Geração interna; e
  - c. Aquisição por meio de transações sem contraprestação.
- **Aquisição Separada**

O custo de ativo intangível adquirido separadamente inclui:

  - a. seu preço de compra, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, após deduzidos os descontos comerciais e abatimentos; e
  - b. qualquer custo diretamente atribuível à preparação do ativo para a finalidade proposta.

São exemplos de custos diretamente atribuíveis:

  - a. custos de pessoal incorridos diretamente para que o ativo fique em condições operacionais (de uso ou funcionamento);
  - b. honorários profissionais diretamente relacionados para que o ativo fique em condições operacionais;
  - c. custos com testes para verificar se o ativo está funcionando adequadamente.

São exemplos de gastos que não fazem parte do custo de ativo intangível:

  - a. gastos incorridos na introdução de novo produto ou serviço (incluindo propaganda e atividades promocionais);
  - b. gastos da transferência das atividades para novo local (incluindo custos de treinamento); e
  - c. gastos administrativos e outros indiretos.

**Exemplos** de atividades de pesquisa:

  - a. Atividades destinadas à obtenção de novo conhecimento;
  - b. Busca, avaliação e seleção final das aplicações dos resultados de pesquisa ou outros conhecimentos;
  - c. Busca de alternativas para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços; e
  - d. Formulação, projeto, avaliação e seleção final de alternativas possíveis para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou aperfeiçoados.

**Exemplos** de atividades de desenvolvimento:

  - a. Projeto, construção e teste de protótipos e modelos pré-produção ou pré-utilização;
  - b. Projeto de ferramentas, gabaritos, moldes e matrizes que envolvam nova tecnologia;
  - c. Projeto, construção e operação de fábrica-piloto, desde que já não esteja em escala economicamente viável para produção comercial ou fornecimento de serviços; e
  - d. Projeto, construção e teste da alternativa escolhida de materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas e serviços novos ou aperfeiçoados; e
  - e. Custos relacionados à websites e desenvolvimento de softwares.

- **Custo de ativo intangível gerado internamente**

O custo de ativo intangível gerado internamente que se qualifica para o reconhecimento contábil se restringe à soma dos gastos incorridos a partir da data em que o ativo intangível atende os critérios de reconhecimento. Não é permitida a reintegração de gastos anteriormente reconhecidos como variação patrimonial diminutiva.

Os **gastos subsequentes** de projeto de pesquisa e desenvolvimento em andamento, adquiridos separadamente e reconhecidos como ativo intangível, devem ser reconhecidos da seguinte forma:

- a. **Gastos de pesquisa:** como variação patrimonial diminutiva (VPD) quando incorridos;
- b. **Gastos de desenvolvimento que não atendem aos critérios de reconhecimento:** como variação patrimonial diminutiva (VPD), quando incorridos;
- c. **Gastos de desenvolvimento em conformidade com referidos critérios de reconhecimento:** adicionados ao valor contábil do projeto de pesquisa ou desenvolvimento em andamento adquirido.

- **Aquisição por meio de Transações sem Contraprestação**

Um ativo intangível pode ser adquirido por meio de transações sem contraprestação. Isso pode ocorrer quando outra entidade do setor público transfere ativos intangíveis a outra entidade em uma transação sem contraprestação, como direito de aterrissagem em aeroporto, licenças para operação de estações de rádio ou de televisão, etc.

Os custos incorridos que sejam diretamente atribuídos à preparação do ativo para o uso pretendido devem ser acrescidos ao valor de registro inicial.

Pessoal, por hoje é só!

**Um forte abraço!**

***Gilmar Possati***

[www.facebook.com.br/profgilmarpossati](https://www.facebook.com.br/profgilmarpossati)

[prof.possati@gmail.com](mailto:prof.possati@gmail.com)



Inscreva-se no nosso canal no YouTube: **Contabilizando** e fique antenado(a) com muitas dicas, análises, questões comentadas, promoções e muito mais.

Acesse nossos cursos de **Contabilidade Geral** e **Contabilidade Pública** disponíveis e se prepare com **objetividade** e **foco** naquilo que realmente importa para chegar na hora da prova com conhecimento suficiente e confiança para detonar as questões!

<https://www.estrategiaconcursos.com.br/cursosPorProfessor/gilmar-possati-3326/>