AULA 11: Normas Brasileiras de Contabilidade aplicada ao Setor Público (NBCT 16.6 a 16.10): Demonstrações Contábeis; Consolidação das Demonstrações Contábeis; Controle Interno; Depreciação, Amortização e Exaustão; Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público.

SUMÁRIO	PÁGINA
1.Apresentação	1
2.Demonstrações Contábeis: análise conceitual	2
3.Consolidação das Demonstrações Contábeis	23
4.Controle Interno	25
5.Depreciação, amortização e exaustão	28
6.Avaliação e mensuração de ativos e passivos do setor público	37
7.Tabela-resumo da avaliação e mensuração de ativos e passivos do setor público	48
8.Tabela-resumo de reavaliação, impairment e depreciação/amortização e exaustão	52
9.Questões comentadas	53
10.Lista das questões apresentadas	63

1. APRESENTAÇÃO

Pessoal, na aula de hoje daremos sequência ao estudo das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Apresentarei os aspectos relacionados às Demonstrações Contábeis (NBCT 16.6) incluindo a parte relacionada à Consolidação (NBCT 16.7); e os aspectos sobre controle interno (NBCT 16.8). Ressalto que esta aula no que tange às demonstrações contábeis será mais conceitual, enquanto que as aulas seguintes tratarão da análise propriamente dita.

Na sequência tratarei os aspectos relacionados aos conceitos e métodos de depreciação, amortização e exaustão (NBCT 16.9), e os aspectos relacionados à avaliação de ativos e passivos (NBCT 16.10).

Procurei dar exemplos para tornar a leitura mais agradável, porém a meu ver a banca deve cobrar a letra da norma.

2. DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS: ANÁLISE CONCEITUAL

2.1. Conceitos iniciais

O Quadro 1 contém alguns conceitos importantes para esta seção.

Quadro 1: Conceitos inerentes às demonstrações contábeis

Conceito	Descrição
Circulante	O conjunto de **bens e direitos** realizáveis e **obrigações** exigíveis **até o término do exercício seguinte.**
Não Circulante	O conjunto de **bens e direitos** realizáveis e **obrigações** exigíveis **após o término do exercício seguinte**.
Conversibilidade	A qualidade do que pode ser conversível, ou seja, característica de **transformação de bens e direitos em moeda.**
Exigibilidade	A **qualidade do que é exigível**, ou seja, característica inerente às obrigações pelo prazo de vencimento.
Demonstração contábil	A **técnica contábil** que evidencia, em período determinado, as informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio de entidades do setor público e suas mutações.
Designações genéricas	As expressões que não possibilitam a clara identificação dos componentes patrimoniais, tais como "diversas contas" ou "contas correntes".

Método direto	O **procedimento contábil para elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa**, que evidencia as movimentações de itens de caixa e seus equivalentes, a partir das principais classes de recebimentos e pagamentos brutos.
Método indireto	O **procedimento contábil para elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa**, que evidencia as principais classes de recebimentos e pagamentos a partir de ajustes ao resultado patrimonial, nos seguintes elementos: (a) de transações que não envolvem caixa e seus equivalentes; (b) de quaisquer diferimentos ou outras apropriações por competência sobre recebimentos ou pagamentos; (c) de itens de receita ou despesa orçamentária associados com fluxos de caixa e seus equivalentes das atividades de investimento ou de financiamento.
Versões simplificadas	Os modelos de demonstrações contábeis **elaborados em formato reduzido**, objetivando complementar o processo de comunicação contábil.

O Quadro 2 contém os requisitos que as demonstrações devem atender.

Quadro 2: Requisitos das Demonstrações Contábeis

Requisitos das Demonstrações Contábeis
As demonstrações contábeis devem ser acompanhadas por anexos, por outros demonstrativos **exigidos por lei e pelas notas explicativas**.
As demonstrações contábeis apresentam informações extraídas dos registros e dos documentos que integram o sistema contábil da entidade.
As demonstrações contábeis devem conter a **identificação da entidade do setor público**, **da autoridade responsável** e **do contabilista**.
As demonstrações contábeis devem ser divulgadas **com a apresentação dos valores correspondentes** **ao período anterior.**

Nas demonstrações contábeis, **as contas semelhantes podem ser agrupadas**; **os pequenos saldos podem ser agregados**, desde que indicada a sua natureza e não ultrapassem 10% (dez por cento) do valor do respectivo grupo de contas, sendo vedadas a compensação de saldos e a utilização de designações genéricas.

1. (SAD-PE/ 2010/Contador) No que concerne às demonstrações contábeis a serem elaboradas e divulgadas pelas entidades do setor público, de acordo com as normas brasileiras de contabilidade, julgue o item seguinte.

Nas demonstrações contábeis, os pequenos saldos podem ser segregados, desde que indicada a sua natureza e desde que não ultrapassem 20% por cento do valor do respectivo grupo de contas.

COMENTÁRIO À QUESTÃO

1. (SAD-PE/ 2010/Contador) No que concerne às demonstrações contábeis a serem elaboradas e divulgadas pelas entidades do setor público, de acordo com as normas brasileiras de contabilidade, julgue o item seguinte.

Nas demonstrações contábeis, os pequenos saldos podem **ser segregados**, desde que indicada a sua natureza e desde que não ultrapassem **20% por cento do valor** do respectivo grupo de contas.

ERRADO, os pequenos saldos podem **ser agregados**, desde que indicada a sua natureza e não ultrapassem **10% (dez por cento) do valor** do respectivo grupo de contas, sendo vedadas a compensação de saldos e a utilização de designações genéricas.

Para fins de publicação, as demonstrações contábeis podem apresentar os valores monetários em unidades de milhar ou em unidades de milhão, devendo indicar a unidade utilizada.

Os saldos devedores ou credores das contas retificadoras devem ser apresentados como valores redutores das contas ou do grupo de contas que lhes deram origem.

A divulgação das demonstrações contábeis e de suas versões simplificadas é o ato de disponibilizá-las para a sociedade. O Quadro 3 contém as formas de divulgação.

Quadro 3: Forma de divulgação das Demonstrações Contábeis

Formas de Divulgação das Demonstrações Contábeis
Publicação na **imprensa oficial** em qualquer das suas modalidades.
Remessa aos órgãos de controle interno e externo, **a associações** e a **conselhos representativos**.
A disponibilização das Demonstrações Contábeis **para acesso da sociedade em local e prazos indicados.**
Disponibilização em **meios de comunicação eletrônicos** de acesso público.

2.2. Balanço Patrimonial

O Balanço Patrimonial, estruturado em Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido, evidencia qualitativa e quantitativamente a situação patrimonial da entidade pública. O Quadro 4 contém os conceitos relacionados a cada elementos do Balanço Patrimonial.

Quadro 4: Conceitos inerentes aos elementos do BP

Elemento do BP	Descrição
Ativo	Compreende as **disponibilidades, os direitos e os bens**, tangíveis ou intangíveis adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelo setor público, **que seja portador ou represente um fluxo de benefícios**, **presente ou futuro**, inerentes à prestação de serviços públicos.
Passivo	Compreende as **obrigações assumidas** pelas entidades do setor público para consecução dos serviços públicos ou mantidas na condição de fiel depositário, bem como as provisões.
Patrimônio Líquido	É o **valor residual** dos ativos da entidade depois de deduzidos todos seus passivos
Contas de Compensação	Compreende **os atos** que **possam vir a afetar o patrimônio**.

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

A classificação dos elementos patrimoniais considera a segregação em "circulante" e "não circulante", com base em seus atributos de conversibilidade e exigibilidade.

(Cespe/MEC/FUB/2009/Auditor) Com respeito às demonstrações contábeis do setor público, julgue os itens seguintes.

2. No balanço patrimonial, de acordo com as normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público, a classificação dos elementos patrimoniais considera a segregação em circulante e não circulante.

COMENTÁRIO.

CERTO, conforme acabamos de ver.

Os ativos devem ser classificados como "circulante" quando satisfizerem a um dos seguintes critérios que constam no Quadro 5.

Quadro 5: Critérios para classificação do Ativo em circulante

Critérios para classificação do Ativo em circulante
Estarem disponíveis para **realização imediata**.
Tiverem a expectativa de realização **até o término do exercício seguinte**.

Os demais ativos devem ser classificados como não circulante.

Os passivos devem ser classificados como circulante quando satisfizerem um dos seguintes critérios que constam no Quadro 6.

Quadro 6: Critérios para classificação do Passivo em circulante

Critérios para classificação do passivo em circulante
Corresponderem a valores exigíveis **até o final do exercício seguinte**.
Corresponderem a **valores de terceiros ou retenções** em nome deles, quando a entidade do setor público **for a fiel depositária**, **independentemente do prazo de exigibilidade**.

Os demais passivos devem ser classificados como não circulante.

As contas do ativo devem ser dispostas em ordem decrescente de grau de conversibilidade; as contas do passivo, em ordem decrescente de grau de exigibilidade.

A Figura 1 ilustra a estrutura do Balanço Patrimonial publicado nos anexos da lei 4320/1964 (alterados pela Portaria 665/2010) conforme a NBC T 16.

Figura 1: Balanço Patrimonial conforme a NBC T 16 de uso obrigatório a partir de 1º de janeiro de 2013

Anexo 14 - Balanço Patrimonial

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
BALANÇO PATRIMONIAL

EXERCÍCIO: PERÍODO (MÊS): DATA EMISSÃO: PÁGINA:

ATIVO			PASSIVO		
ESPECIFICAÇÃO	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**	**ESPECIFICAÇÃO**	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**
ATIVO CIRCULANTE			**PASSIVO CIRCULANTE**		
Caixa e Equivalentes de Caixa			Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo		
Créditos a Curto Prazo			Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo		
Demais Créditos e Valores A Curto Prazo			Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo		
Investimentos Temporários			Obrigações Fiscais a Curto Prazo		
Estoques			Demais Obrigações a Curto Prazo		
VPD Pagas Antecipadamente			Provisões a Curto Prazo		
ATIVO NAO-CIRCULANTE			**PASSIVO NAO-CIRCULANTE**		
Ativo Realizável a Longo Prazo			Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Longo Prazo		
Créditos a Longo			Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo		
Demais Créditos e Valores a Longo Prazo			Fornecedores a Longo Prazo		
Investimentos Temporários a Longo Prazo			Obrigações Fiscais a Longo Prazo		
Estoques			Demais Obrigações a Longo Prazo		
VPD Pagas Antecipadamente			Provisões a Longo Prazo		
Investimentos			Resultado Diferido		
Participações Permanentes			**TOTAL DO PASSIVO**		
Demais Investimentos Permanentes			**PATRIMÔNIO LÍQUIDO**		
(-) Redução ao Valor Recuperável			**ESPECIFICAÇÃO**	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**
Imobilizado					
Bens Moveis			Patrimônio Social e Capital Social		
Bens Imóveis			Adiantamento para Futuro Aumento de Capital		
(-) Depreciação, Exaustão e Amortização Acumuladas			Reservas de Capital		
(-) Redução ao Valor Recuperável			Ajustes de Avaliação Patrimonial		
Intangível			Reservas de Lucros		
Softwares			Demais Reservas		
Marcas, Direitos e Patentes Industriais			Resultados Acumulados		
Direito de Uso De Imóveis			(-) Ações / Cotas em Tesouraria		
(-) Amortização Acumulada			**TOTAL DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO**		
(-) Redução ao Valor Recuperável					
TOTAL			**TOTAL**		

ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior	ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior
ATIVO FINANCEIRO			**PASSIVO FINANCEIRO**		
ATIVO PERMANENTE			**PASSIVO PERMANENTE**		
SALDO PATRIMONIAL					

Compensações

ESPECIFICAÇÃO Saldo dos Atos Potenciais Ativos	Exercício Atual	Exercício Anterior	ESPECIFICAÇÃO Saldo dos Atos Potenciais Passivos	Exercício Atual	Exercício Anterior
TOTAL			TOTAL		

O objetivo destas Figuras e das seguintes é apenas dar uma visão inicial das demonstrações. A análise propriamente dita será realizada nas aulas seguintes.

2.3. Balanço Orçamentário

O Balanço Orçamentário evidencia **as receitas e as despesas orçamentárias**, detalhadas em níveis relevantes de análise, **confrontando o orçamento inicial e as suas alterações** com a execução, demonstrando o resultado orçamentário.

O Balanço Orçamentário é estruturado de forma a evidenciar a **integração entre o planejamento e a execução orçamentária**.

A Figura 2 ilustra a estrutura do Balanço Orçamentário publicado nos anexos da lei 4320/1964 (alterados pela Portaria 665/2010) conforme a NBC T 16.

Figura 2: Balanço Orçamentário conforme a NBC T 16 de uso obrigatório a partir de 1º de janeiro de 2013

Anexo 12 - Balanço Orçamentário

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

EXERCÍCIO: PERÍODO (MÊS) : DATA DE EMISSÃO: PÁGINA:

RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS (b)	SALDO c = (b-a)
RECEITAS CORRENTES				
RECEITA TRIBUTÁRIA				
Impostos				
Taxas				
Contribuição de Melhoria				
RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES				
Contribuições Sociais				
Contribuições Econômicas				
RECEITA PATRIMONIAL				
Receitas Imobiliárias				
Receitas de Valores Mobiliários				
Receita de Concessões e Permissões				
Outras Receitas Patrimoniais				
RECEITA AGROPECUÁRIA				
Receita da Produção Vegetal				
Receita da Produção Animal e Derivados				
Outras Receitas Agropecuárias				
RECEITA INDUSTRIAL				
Receita da Indústria de Transformação				
Receita da Indústria de Construção				
Outras Receitas Industriais				
RECEITA DE SERVIÇOS				
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES				
Transferências Intergovernamentais				
Transferências de Instituições Privadas				
Transferências do Exterior				
Transferências de Pessoas				
Transferências de Convênios				
Transferências para o Combate à Fome				
OUTRAS RECEITAS CORRENTES				
Multas e Juros de Mora				
Indenizações e Restituições				
Receita da Dívida Ativa				
Receitas Correntes Diversas				
RECEITAS DE CAPITAL				
OPERAÇÕES DE CRÉDITO				
Operações de Crédito Internas				
Operações de Crédito Externas				
ALIENAÇÃO DE BENS				
Alienação de Bens Móveis				
Alienação de Bens Imóveis				
AMORTIZAÇÕES DE EMPRÉSTIMOS				
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL				
Transferências Intergovernamentais				
Transferências de Instituições Privadas				
Transferências do Exterior				
Transferências de Pessoas				
Transferências de Outras Instit. Públicas				
Transferências de Convênios				
Transferências para o Combate à Fome				
OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL				
Integralização do Capital Social				
Div. Ativa Prov. da Amortiz. Emp. e Financ.				
Restituições				
Receitas de Capital Diversas				
SUBTOTAL DAS RECEITAS (I)				
REFINANCIAMENTO (II)				
Operações de Crédito Internas				
Mobiliária				
Contratual				
Operações de Crédito Externas				
Mobiliária				
Contratual				
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (III) = (I + II)				
DÉFICIT (IV)				–
TOTAL (V) = (III + IV)				–
SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (UTILIZADOS PARA CRÉDITOS ADICIONAIS)	–			–
Superávit Financeiro				
Reabertura de créditos adicionais				

DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	DOTAÇÃO INICIAL (d)	DOTAÇÃO ATUALIZADA (e)	DESPESAS EMPENHADAS (f)	DESPESAS LIQUIDADAS (g)	DESPESAS PAGAS (h)	SALDO DA DOTAÇÃO (i)=(e-f)
DESPESAS CORRENTES PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA OUTRAS DESPESAS CORRENTES DESPESAS DE CAPITAL INVESTIMENTOS INVERSÕES FINANCEIRAS AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA RESERVA DE CONTINGÊNCIA RESERVA DO RPPS						
SUBTOTAL DAS DESPESAS (VI)						
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA/ REFINANCIAMENTO (VII) Amortização da Dívida Interna Dívida Mobiliária Outras Dívidas Amortização da Dívida Externa Dívida Mobiliária Outras Dívidas						
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (VIII) = (VI + VII)						
SUPERÁVIT (IX)				-	–	-
TOTAL (X) = (VII + IX)						

ANEXO 1 – DEMONSTRATIVO DE EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS:

RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS	INSCRITOS		LIQUIDADOS	PAGOS	CANCELADOS	SALDO
	EM EXERCÍCIOS ANTERIORES (a)	EM 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR (b)	(c)	(d)	(e)	(f)=(a+b-c-e)
DESPESAS CORRENTES PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA OUTRAS DESPESAS CORRENTES DESPESAS DE CAPITAL INVESTIMENTOS INVERSÕES FINANCEIRAS AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA						
TOTAL						

ANEXO 2 – DEMONSTRATIVO DE EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR PROCESSADOS:

RESTOS A PAGAR PROCESSADOS	INSCRITOS		PAGOS	CANCELADOS	SALDO
	EM EXERCÍCIOS ANTERIORES (a)	EM 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR (b)	(c)	(d)	(e)=(a+b-c-d)
DESPESAS CORRENTES PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA OUTRAS DESPESAS CORRENTES DESPESAS DE CAPITAL INVESTIMENTOS INVERSÕES FINANCEIRAS AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA					
TOTAL					

(FMP-RS/ISS-POA/2012FUB/Contador) Com respeito às demonstrações contábeis do setor público, julgue os itens seguintes.

3. Adicionalmente ao Balanço Orçamentário devem ser incluídos dois quadros demonstrativos de execução de restos a pagar, um relativo aos restos a pagar processados e outro relativo a restos a pagar não processados. A estrutura de ambos deve ser composta por

( ) Pessoal e Encargos Sociais.

( ) Aquisição de Imóveis.

( ) Juros e Encargos da Dívida.

( ) Outras Despesas Correntes.

( ) Investimentos.

( ) Inversões Financeiras.

( ) Amortização da Dívida.

Considerando F como falso e V como verdadeiro, é correto afirmar que a ordem correta para os itens acima é:

(A) F, F, V, V, V, V, V.

(B) F, V, F, F, F, F, F.

(C) V, V, V, F, F, F, F.

(D) V, F, V, V, V, V, V.

(E) V, V, V, V, V, F, F.

COMENTÁRIOS À QUESTÃO.

Observando os anexos da Figura 1, observa-se que a segregação dos mesmos ocorre no 2º nível da classificação quanto à natureza da despesa: o grupo natureza da despesa. Assim, o único item que é falso é "aquisição de imóveis". Logo a opção correta é a **alternativa D.**

2.4. Balanço Financeiro

O Balanço Financeiro evidencia as **receitas e despesas orçamentárias**, bem como os **ingressos e dispêndios extra-orçamentários**, conjugados com os **saldos de caixa do exercício anterior e os que se transferem para o início do exercício seguinte**.

A Figura 3 ilustra a estrutura do Balanço Financeiro publicado nos anexos da lei 4320/1964 (alterados pela Portaria 665/2010) conforme a NBC T 16.

Figura 3: Balanço Financeiro conforme a NBC T 16 de uso obrigatório a partir de 1º de janeiro de 2013

Anexo 13 - Balanço Financeiro

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
BALANÇO FINANCEIRO

EXERCÍCIO: PERÍODO (MÊS) : DATA DE EMISSÃO: PÁGINA:

INGRESSOS			DISPÊNDIOS		
ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior	ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior
Receita Orçamentária (I)			**Despesa Orçamentária (VI)**		
Ordinária			Ordinária		
Vinculada			Vinculada		
Previdência Social			Previdência Social		
Transferências obrigatórias de outro ente			Transferências obrigatórias de outro ente		
Convênios			Convênios		
(...)			(...)		
(-) Deduções da Receita Orçamentária					
Transferências Financeiras Recebidas (II)			**Transferências Financeiras Concedidas (VII)**		
Recebimentos Extra-Orçamentários (III)			**Pagamentos Extra-Orçamentários (VIII)**		
Saldo em Espécie do Exercício Anterior (IV)			**Saldo em Espécie para o Exercício Seguinte (IX)**		
TOTAL (V) = (I+II+III+IV)			**TOTAL (X) = (VI+VII+VIII+IX)**		

2.5. Demonstração das Variações Patrimoniais

A Demonstração das Variações Patrimoniais evidencia **as variações quantitativas, o resultado patrimonial e as variações qualitativas decorrentes da execução orçamentária**. O Quadro 8 contém os conceitos relacionados às variações quantitativas e qualitativas.

Quadro 7: Tipos de variações

Variação	Descrição
Quantitativa	São decorrentes de transações no setor público que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido.
Qualitativa	São decorrentes de transações no setor público que alteram a composição dos elementos patrimoniais sem afetar o patrimônio líquido

Para fins de apresentação na Demonstração das Variações Patrimoniais, as variações devem ser segregadas em quantitativas e qualitativas.

O **resultado patrimonial** do período é apurado pelo confronto entre as **variações quantitativas aumentativas e diminutivas**.

A Figura 4 ilustra a estrutura da Demonstração das Variações Patrimoniais publicada nos anexos da lei 4320/1964 (alterados pela Portaria 665/2010) conforme a NBC T 16.

Figura 4: Demonstração das Variações Patrimoniais conforme a NBC T 16 de uso obrigatório a partir de 1º de janeiro de 2013

Anexo 15 – Demonstração das Variações Patrimoniais

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS
EXERCÍCIO: PERÍODO (MÊS): DATA EMISSÃO: PÁGINA:

VARIAÇÕES PATRIMONIAIS QUANTITATIVAS		
	Exercício Atual	**Exercício Anterior**
VARIAÇÕES PATRIMONIAIS AUMENTATIVAS		
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria Impostos Taxas Contribuições de Melhoria		
Contribuições Contribuições Sociais Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico Contribuição de Iluminação Pública Contribuições de Interesse das Categorias Profissionais		
Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos Venda de Mercadorias Venda de Produtos Exploração de Bens e Direitos e Prestação de Serviços		
Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos Concedidos Juros e Encargos de Mora Variações Monetárias e Cambiais Descontos Financeiros Obtidos Remuneração de Depósitos Bancários e Aplicações Financeiras Outras Variações Patrimoniais Aumentativas – Financeiras		
Transferências Recebidas Transferências Intra Governamentais Transferências Inter Governamentais Transferências das Instituições Privadas Transferências das Instituições Multigovernamentais Transferências de Consórcios Públicos Transferências do Exterior Transferências de Pessoas Físicas		
Valorização e Ganhos com Ativos Reavaliação de Ativos Ganhos com Alienação Ganhos com Incorporação de Ativos por Descobertas e Nascimentos		
Outras Variações Patrimoniais Aumentativas Resultado Positivo de Participações Diversas Variações Patrimoniais Aumentativas		
VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS		
Pessoal e Encargos Remuneração a Pessoal Encargos Patronais Benefícios a Pessoal Outras Variações Patrimoniais Diminutivas - Pessoal e Encargos		

Benefícios Previdenciários Aposentadorias e Reformas Pensões Outros Benefícios Previdenciários		
Benefícios Assistenciais Benefícios de Prestação Continuada Benefícios Eventuais Políticas Publicas de Transferência de Renda Outros Benefícios Assistenciais		
Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo Uso de Material de Consumo Serviços Depreciação, Amortização de Exaustão		
Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos Obtidos Juros e Encargos de Mora Variações Monetárias e Cambiais Descontos Financeiros Concedidos Outras Variações Patrimoniais Diminutivas – Financeiras		
Transferências Concedidas Transferências Intra Governamentais Transferências Inter Governamentais Transferências a Instituições Privadas Transferências a Instituições Multigovernamentais Transferências a Consórcios Públicos Transferências ao Exterior		
Desvalorização e Perda de Ativos Redução a Valor Recuperável e Provisão para Perdas Perdas com Alienação Perdas Involuntárias		
Tributarias Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria Contribuições		
Outras Variações Patrimoniais Diminutivas Premiações Resultado Negativo de Participações Variações Patrimoniais Diminutivas de Instituições Financeiras Equalizações de Preços e Taxas Participações e Contribuições Diversas Variações Patrimoniais Diminutivas		
Resultado Patrimonial Do Período		

VARIAÇÕES PATRIMONIAIS QUALITATIVAS (decorrentes da execução orçamentária)		
	Exercício Atual	Exercício Anterior
Incorporação de ativo		
Desincorporação de passivo		
Incorporação de passivo		
Desincorporação de ativo		

4. (FMP-RS/ISS-POA/2012FUB/Contador) Na Demonstração das Variações Patrimoniais considerar-se-ão as variações qualitativas

(A) mais relevantes para o processo decisório.

(B) decorrentes das receitas e despesas de capital.

(C) decorrentes de eventos passados.

(D) com dotação orçamentária insuficiente, cobertas por créditos adicionais.

(E) decorrentes da alienação de imóveis a preço de custo.

COMENTÁRIOS À QUESTÃO.

Observando a Figura 4 e voltando aos conhecimentos da aula de variações patrimoniais, conclui-se que as incorporações e desincorporações decorrentes da execução orçamentárias classificadas como variações qualitativas são representadas pelas receitas e despesas não efetivas. Logo a opção correta é a **alternativa B.**

2.6. Demonstração dos Fluxos de Caixa

A Demonstração dos Fluxos de Caixa permite aos usuários **projetar cenários de fluxos futuros de caixa** e elaborar análise sobre eventuais mudanças em torno da **capacidade de manutenção do regular financiamento dos serviços públicos**.

A Demonstração dos Fluxos de Caixa deve ser elaborada pelo **método direto ou indireto** e evidenciar as movimentações havidas no caixa e seus equivalentes, nos seguintes fluxos:

(a) das operações;

(b) dos investimentos; e

(c) dos financiamentos.

O Quadro 8 contém as descrições de cada fluxo de caixa.

Quadro 8: Descrições dos fluxos de caixa

Fluxo de Caixa	Descrição
Das Operações	Compreende os **ingressos, inclusive decorrentes de receitas originárias e derivadas**, e os desembolsos relacionados com a ação pública e os demais fluxos que não se qualificam como de investimento ou financiamento.
Dos investimentos	Inclui os recursos relacionados **à aquisição e à alienação de ativo não circulante**, bem como recebimentos em dinheiro por liquidação de adiantamentos ou **amortização de empréstimos concedidos** e outras operações da mesma natureza.
Dos financiamentos	Inclui os recursos relacionados à **captação e à amortização de empréstimos e financiamentos.**

A Figura 5 ilustra a estrutura da Demonstração dos Fluxos de Caixa publicada nos anexos da lei 4320/1964 (alterados pela Portaria 665/2010) conforme a NBC T 16.

Figura 5: Demonstração dos Fluxos de Caixa conforme a NBC T 16 de uso obrigatório a partir de 1º de janeiro de 2013

Anexo 18 – Demonstração dos Fluxos de Caixa

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

EXERCÍCIO: PERÍODO (MÊS): DATA EMISSÃO: PÁGINA:

	Exercício Atual	Exercício Anterior
FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES DAS OPERAÇÕES		
INGRESSOS		
RECEITAS DERIVADAS		
Receita Tributária		
Receita de Contribuições		
Outras Receitas Derivadas		
RECEITAS ORIGINÁRIAS		
Receita Patrimonial		
Receita Agropecuária		
Receita Industrial		
Receita de Serviços		
Outras Receitas Originárias		
Remuneração das Disponibilidades		
TRANSFERÊNCIAS		
Intergovernamentais		
da União		
de Estados e Distrito Federal		
de Municípios		
Intragovernamentais		
DESEMBOLSOS		
PESSOAL E OUTRAS DESPESAS CORRENTES POR FUNÇÃO		
Legislativa		
Judiciária		
Previdência Social		
Administração		
Defesa Nacional		
Segurança Pública		
Relações Exteriores		
Assistência Social		
Previdência Social		
Saúde		
Trabalho		
Educação		
(...)		
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA		
Juros e Correção Monetária da Dívida Interna		
Juros e Correção Monetária da Dívida Externa		
Outros Encargos da Dívida		
TRANSFERÊNCIAS		
Intergovernamentais		
a União		
a Estados e Distrito Federal		
a Municípios		
Intragovernamentais		
FLUXO DE CAIXA LÍQUIDO DAS ATIVIDADES DAS OPERAÇÕES		
FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES DE INVESTIMENTO		
INGRESSOS		
ALIENAÇÃO DE BENS		
AMORTIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS CONCEDIDOS		
DESEMBOLSOS		
AQUISIÇÃO DE ATIVO NÃO CIRCULANTE		
CONCESSÃO DE EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS		
FLUXO DE CAIXA LÍQUIDO DAS ATIVIDADES DE INVESTIMENTO		
FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO		
INGRESSOS		
OPERAÇÕES DE CRÉDITO		

DESEMBOLSOS		
AMORTIZAÇÃO/REFINANCIAMENTO DA DÍVIDA		
FLUXO DE CAIXA LÍQUIDO DAS ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO		
APURAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA DO PERÍODO		
GERAÇÃO LÍQUIDA DE CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA		
CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA INICIAL		
CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA FINAL		

HORA DE praticar!

5. (FMP-RS/ISS-POA/2012FUB/Contador) Na Demonstração do Fluxo de Caixa são consideradas Receitas Derivadas:

(A) Receita Patrimonial, Receita Industrial e Receita Tributária.

(B) Receita de Serviços, Remuneração das Disponibilidades e Receita Patrimonial.

(C) Receita Tributária, Receita de Contribuições e Outras Receitas Derivadas.

(D) Receita Tributária, Remuneração das Disponibilidades e Receita de Contribuições.

(E) Receita de Contribuições, Receita Industrial e Receita Patrimonial

COMENTÁRIOS À QUESTÃO.

Observando a Figura 5, conclui-se que a opção correta é a **alternativa C.**

2.7. Demonstração do Resultado Econômico

A Demonstração do Resultado Econômico **evidencia o resultado econômico de ações do setor público**.

A Demonstração do Resultado Econômico deve ser elaborada considerando sua **interligação com o sistema de custos** e apresentar na forma dedutiva, pelo menos, a seguinte estrutura:

(a) **receita econômica** dos serviços prestados e dos bens ou dos produtos fornecidos;

(b) **custos e despesas** identificados com a execução da ação pública; e

(c) **resultado econômico apurado**.

A receita econômica é o valor apurado a partir de benefícios gerados à sociedade pela ação pública, obtido **por meio da multiplicação da quantidade de serviços prestados, bens ou produtos fornecidos, pelo custo de oportunidade**.

Custo de oportunidade é o valor que **seria desembolsado na alternativa desprezada de menor valor** entre aquelas consideradas possíveis para a execução da ação pública.

A Figura 6 ilustra a estrutura da Demonstração do Resultado Econômico publicada nos anexos da lei 4320/1964 (alterados pela Portaria 665/2010) conforme a NBC T 16.

Figura 6: Demonstração do Resultado Econômico conforme a NBC T 16 de uso obrigatório a partir de 1º de janeiro de 2013

Anexo 20 – Demonstração do Resultado Econômico

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ECONÔMICO

EXERCÍCIO: PERÍODO (MÊS): DATA EMISSÃO: PÁGINA:

ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior
1. Receita econômica dos serviços prestados e dos bens ou dos produtos fornecidos		
2. (-) Custos diretos identificados com a execução da ação pública		
3. Margem Bruta		
4 (-) Custos indiretos identificados com a execução da ação pública		
5 (=) Resultado Econômico Apurado		

6. (FCC/2011/TRT 23ª Região/Analista Judiciário) Resultado econômico, de acordo com norma integrante da NBC T - 16, é a diferença entre:

a) a receita arrecadada e a prevista do exercício financeiro.

b) o saldo de caixa que se transfere para o exercício seguinte e o saldo de caixa do exercício anterior.

c) as variações quantitativas ativas e as variações quantitativas passivas.

d) a receita econômica dos bens e serviços produzidos e seu respectivo custo.

e) a receita arrecadada e a despesa empenhada no exercício financeiro.

Conforme podemos observar na Figura 6, a alternativa correta **é a letra D.**

2.8. Notas Explicativas

As notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis.

As informações contidas nas notas explicativas devem ser **relevantes, complementares ou suplementares** àquelas não suficientemente evidenciadas ou não constantes nas demonstrações contábeis.

As notas explicativas incluem **os critérios utilizados na elaboração das demonstrações contábeis**, **as informações de naturezas patrimonial, orçamentária, econômica, financeira, legal, física, social e de desempenho** e **outros eventos não suficientemente evidenciados ou não constantes nas referidas demonstrações**.

3. DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS: CONSOLIDAÇÃO

3.1. Conceitos iniciais

O Quadro 9 contém alguns conceitos importantes para esta seção.

Quadro 9: Conceitos relacionados à Consolidação das Demonstrações Contábeis

Conceito	Descrição
Consolidação das Demonstrações Contábeis	O processo que ocorre pela soma ou pela agregação de saldos ou grupos de contas, excluídas as transações entre entidades incluídas na consolidação, formando uma unidade contábil consolidada.
Dependência orçamentária	Quando uma entidade do setor público necessita de recursos orçamentários de outra entidade para financiar a manutenção de suas atividades, desde que não represente aumento de participação acionária.
Dependência regimental	Quando uma entidade do setor público não dependente orçamentariamente esteja regimentalmente vinculada a outra entidade.
Relação de dependência	A que ocorre quando há dependência orçamentária ou regimental entre as entidades do setor público.
Unidade Contábil Consolidada	A soma ou a agregação de saldos ou grupos de contas de duas ou mais unidades contábeis originárias, excluídas as transações entre elas.

3.2. Procedimentos para Consolidação

No processo de consolidação de demonstrações contábeis devem **ser consideradas as relações de dependência** entre as entidades do setor público.

As demonstrações consolidadas devem abranger as transações contábeis de todas as unidades contábeis incluídas na consolidação.

Os **ajustes e as eliminações decorrentes do processo de consolidação** devem ser realizados em documentos auxiliares, **não originando nenhum tipo de lançamento na escrituração** das entidades que formam a unidade contábil.

As demonstrações contábeis das entidades do setor público, para fins de consolidação, **devem ser levantadas na mesma data**, **admitindo-se a defasagem de até três meses**, desde que os efeitos dos eventos relevantes entre as diferentes datas sejam divulgados em notas explicativas.

As **demonstrações contábeis consolidadas** devem ser **complementadas por notas explicativas que contenham**, pelo menos, as seguintes informações que constam no Quadro 10.

Quadro 10: Requisitos das Notas Explicativas das DC consolidadas

Requisitos das notas explicativas das Demonstrações Consolidadas
Identificação e características das entidades do setor público incluídas na consolidação.
Procedimentos adotados na consolidação
Razões pelas quais os componentes patrimoniais de uma ou mais entidades do setor público não foram avaliados pelos mesmos critérios, quando for o caso
Natureza e montantes dos ajustes efetuados
Eventos subsequentes à data de encerramento do exercício que possam ter efeito relevante sobre as demonstrações contábeis consolidadas

4. CONTROLE INTERNO

4.1. Conceitos iniciais

O **controle interno** sob o enfoque contábil **compreende** o **conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos** adotados pela entidade do setor público, **com a finalidade de**:

(a) **salvaguardar os ativos** e **assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais**;

(b) **dar conformidade** ao **registro contábil** em relação ao ato correspondente;

(c) **propiciar a obtenção** de **informação oportuna e adequada**;

(d) **estimular adesão às normas** e às **diretrizes** fixadas;

(e) **contribuir** para a promoção da **eficiência operacional** da entidade;

(f) **auxiliar** na **prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas**, **erros**, **fraudes**, **malversação**, **abusos**, **desvios** e outras inadequações.

O **controle interno deve ser exercido em todos os níveis da entidade** do setor público, compreendendo:

(a)a **preservação do patrimônio público**;

(b)o **controle da execução das ações** que integram os programas;

(c)a **observância às leis, aos regulamentos e às diretrizes** estabelecidas.

4.2. Classificação

O controle interno é classificado nas seguintes categorias dispostas no Quadro 11.

Quadro 11: Categorias do controle interno

Categoria de controle interno	Descrição
Operacional	Relacionado às ações que propiciam **o alcance dos objetivos da entidade.**
Contábil	Relacionado à **veracidade** e à **fidedignidade** dos **registros** e das **demonstrações contábeis**.
Normativo	Relacionado à **observância** da **regulamentação** pertinente.

4.3. Estrutura e Componentes

Estrutura de controle interno compreende **ambiente de controle**; **mapeamento e avaliação de riscos**; **procedimentos de controle**; **informação e comunicação**; e **monitoramento**.

O Quadro 12 contém as características de cada componente da estrutura de controle interno.

Quadro 12: Estruturas do controle interno

Estrutura de Controle Interno	Característica	
Ambiente de controle	Deve demonstrar o grau de comprometimento em todos os níveis da administração com a qualidade do controle interno em seu conjunto.	
Mapeamento de riscos	É a identificação dos eventos ou das condições que podem afetar a qualidade da informação contábil.	
Avaliação de riscos	Corresponde à análise da relevância dos riscos identificados, incluindo:	A avaliação da probabilidade de sua ocorrência.
		A forma como serão gerenciados.
		A definição das ações a serem implementadas para prevenir a sua ocorrência ou minimizar seu potencial.
		A resposta ao risco, indicando a decisão gerencial para mitigar os riscos, a partir de uma abordagem geral e estratégica, considerando as hipóteses de eliminação, redução, aceitação ou compartilhamento.
Procedimentos de controle	Medidas e ações estabelecidas para prevenir ou detectar os riscos inerentes ou potenciais à tempestividade, à fidedignidade e à precisão da informação contábil.	
Monitoramento	Compreende o acompanhamento dos pressupostos do controle interno, visando assegurar a sua adequação aos objetivos, ao ambiente, aos recursos e aos riscos	

Sistema de informação e comunicação da entidade do setor público	Deve identificar, armazenar e comunicar toda informação relevante, na forma e no período determinados, a fim de permitir a realização dos procedimentos estabelecidos e outras responsabilidades, orientar a tomada de decisão, permitir o monitoramento de ações e contribuir para a realização de todos os objetivos de controle interno.

A NBCT 16 considera riscos as ocorrências, as circunstâncias ou os fatos imprevisíveis que podem afetar a qualidade da informação contábil.

Por fim, o Quadro 13 mostra a subdivisão dos procedimentos de controle.

Quadro 13: Tipos de procedimentos de controle

Procedimentos de controle	Característica
Procedimentos de prevenção	Medidas que ***antecedem o processamento de um ato ou um fato***, para prevenir a ocorrência de omissões, inadequações e intempestividade da informação contábil.
Procedimentos de detecção	Medidas que visem à identificação, ***concomitante ou a posteriori***, de erros, omissões, inadequações e intempestividade da informação contábil.

5. DEPRECIAÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO

O Quadro 14 contém alguns conceitos importantes para esta seção.

Quadro 14: Conceitos inerentes sobre depreciação, amortização e exaustão

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

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

Vamos aplicar por meio de questionamento prático os conceitos o Quadro 14. Suponha que uma unidade gestora adquiriu um veículo por **R$ 50 mil** (**este valor é o valor bruto contábil a ser registrado na contabilidade**). Partindo-se da premissa que um carro se deprecia 10% ao ano e que o valor final do veículo pelo qual pode ser vendido é de R$ **5 mil** (**Valor residual**). Qual seria a depreciação mensal?

Incialmente deve-se identificar o valor depreciável que seria a diferença entre o valor bruto contábil e o valor residual. Assim, temos que o **valor depreciável** é **de 45 mil**. Como a depreciação é de 10% ao ano temos que anualmente deve ser registrado como depreciação o valor de R$ 4,5 mil (45 mil x 10%), valor que equivale a uma depreciação mensal de R$ 375 (4,5 mil /12).

Dessa forma, concluímos que a **vida útil econômica** de um veículo é de **10 anos** (100%/10% ao ano).

Na sequência vamos supor que a compra se efetuou em 1º de janeiro de 2011 e que queremos saber o **valor líquido contábil** em 1º de janeiro de 2012. Para isso, basta subtrairmos o valor equivalente a um ano (1º de janeiro de 2011 a 1º de janeiro de 2012) de depreciação. Dessa forma, concluímos que o **valor líquido contábil** em 1º de janeiro de 2012 é de **R$ 45,5 mil.**

Por fim, para os demais ativos o raciocínio é o mesmo. Porém, guarde que depreciação é para bens tangíveis (veículos, equipamentos e imóveis); amortização é para direitos e bens intangíveis (licenças, softwares); e exaustão refere-se a recursos naturais esgotáveis.

Prosseguindo na aula, para o registro da depreciação, amortização e exaustão devem ser observados os seguintes aspectos expostos no Quadro 15.

Quadro 15: Aspectos a considerar no registro depreciação, amortização e exaustão

	Aspectos do registro
1	Obrigatoriedade do seu reconhecimento.
2	Valor da parcela que deve ser reconhecida no resultado como **decréscimo patrimonial**, e, no **balanço patrimonial**, representada em conta redutora do respectivo ativo.
3	Circunstâncias que podem influenciar seu registro.

Apesar do edital da Banca Consulplan não cobrar os lançamentos típicos da Contabilidade gostaria **de esclarecer dois aspectos** que constam no segundo item do Quadro 16.

O primeiro aspecto é que **na Contabilidade Pública DIFERENTEMENTE da Contabilidade Societária** o registro da depreciação não gera despesa orçamentária, mas um decréscimo patrimonial. Uma das provas disso, é que você nunca ouvirá falar sobre empenho, liquidação e pagamento de depreciação, uma vez que não é despesa.

O segundo aspecto é que na **Contabilidade Pública ASSIM COMO na Contabilidade Societária** o lançamento da depreciação acarreta uma conta redutora[1] no Ativo. Em outras palavras logo abaixo da conta do bem a ser depreciado constará a conta depreciação acumulada.

O valor depreciado, amortizado ou exaurido, apurado **mensalmente**, deve ser reconhecido nas contas de resultado do exercício.

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.

A depreciação, a amortização e a exaustão devem ser reconhecidas até que o valor líquido contábil do ativo seja igual ao valor residual.

[1] Na aula seguinte trataremos sobre os detalhes das Contas.

A depreciação, a amortização ou a exaustão de um ativo começa quando o item estiver em condições de uso.

A depreciação e a amortização não cessam quando o ativo torna-se obsoleto ou é retirado temporariamente de operação.

Vamos exemplificar mais uma vez sobre o que acabamos de ler. Suponha que aquele veículo do primeiro exemplo prático sofra uma avaria e fique sem ser utilizado nos 3 meses finais de 2011. **A depreciação deveria ou não ser registrada nesses meses?** A resposta é que deve ser reconhecida a depreciação independente do veículo ser retirado temporariamente de operação.

Outra situação: suponha que uma impressora é adquirida em 1º de janeiro de 2012 e por falha do almoxarifado não é distribuída em 2012, apenas em 1º de janeiro de 2013, apesar de estar em condições de uso. **A depreciação deve ou não ser registrada em 2012?** A resposta é que deve ser reconhecida a depreciação quando o item estiver em condições de uso.

Os seguintes fatores que constam no Quadro 16 devem ser considerados ao se estimar a vida útil econômica de um ativo.

Quadro 16: Fatores a considerar para estimar a vida útil de um Ativo

Fatores
A capacidade de geração de benefícios futuros.
O desgaste físico decorrente de fatores operacionais ou não.
A obsolescência tecnológica.
Os limites legais ou contratuais sobre o uso ou a exploração do ativo.

A **vida útil econômica** deve ser definida com **base em parâmetros** e **índices admitidos** **em norma ou laudo técnico específico.**

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.

Não estão sujeitos ao regime de depreciação os seguintes itens do Ativo que constam no Quadro 17.

Quadro 17: Não estão sujeitos ao regime de depreciação

Ativos
Bens móveis de natureza cultural, tais como obras de artes, antigüidades, documentos, bens com interesse histórico, bens integrados em coleções, entre outros.
Bens de uso comum que absorveram ou absorvem recursos públicos, **considerados tecnicamente, de vida útil indeterminada**.
Animais que se destinam à **exposição** e à **preservação**.
Terrenos rurais e urbanos.

Os **métodos de depreciação, amortização e exaustão** devem ser **compatíveis com a vida útil econômica** do ativo e **aplicados uniformemente.**

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.

O método das cotas constantes utiliza-se de taxa de depreciação constante durante a vida útil do ativo, caso o seu valor residual não se altere.

Vamos exemplificar. Uma entidade pretende realizar a depreciação de um bem utilizando o método das cotas constantes. O valor bruto contábil é R$ 2.600,00; foi determinado o valor residual de R$ 600,00 e valor depreciável de R$ 2.000,00. A vida útil do bem é de cinco anos, conforme a política da entidade, assim, a taxa de depreciação ao ano é de 20%. Por questões didáticas a depreciação será calculada anualmente. A Figura abaixo montra os cálculos.

ANO	Depreciação R$	Depreciação Acumulada R$	Valor Líquido Contábil R$
1	400,00	400,00	2.200,00
2	400,00	800,00	1.800,00
3	400,00	1.200,00	1.400,00
4	400,00	1.600,00	1.000,00
5	400,00	2.000,00	600,00
			Valor residual = 600,00

O método da soma dos dígitos resulta em uma taxa decrescente durante a vida útil. Esse é o método mais adequado para itens do imobilizado tais como veículos.

Vamos exemplificar. Uma entidade pretende realizar a depreciação de um bem utilizando o método da soma dos dígitos. O valor bruto contábil é R$ 2.600,00; foi determinado o valor residual de R$ 600,00 e valor depreciável de R$ 2.000,00. A vida útil do bem é de cinco anos, conforme a política da entidade, assim, a taxa de depreciação no primeiro ano será de 5/15; no segundo ano de 4/15; no terceiro ano será de 3/15; no quarto ano de 2/15; no quinto ano de 1/15[2]. A Figura abaixo mostra os cálculos.

[2] Se ao invés de 5 anos a vida útil do bem fosse de 6 anos, a base da soma dos dígitos seria 21 (6+5+4+3+2+1) ao invés de 15. **No caso de seis anos, no primeiro ano a taxa de depreciação seria 6/21**.

ANO	Depreciação R$	Depreciação Acumulada R$	Valor Líquido Contábil R$
1	5/15*2000,00 = 666,67	666,67	1933,33
2	4/15*2000,00 = 533,33	1.200,00	1.400,00
3	3/15*2000,00 = 400,00	1.600,00	1.000,00
4	2/15*2000,00 = 266,67	1.866,67	733,33
5	1/15*2000,00 = 133,33	2.000,00	600,00
			Valor residual = 600,00

O método das unidades produzidas resulta em uma taxa baseada no uso ou produção esperados. A vida útil do bem é determinada pela capacidade de produção.

Vamos exemplificar. Uma entidade pretende realizar a depreciação de um bem utilizando o método das unidades produzidas. O valor bruto contábil é R$ 2.600,00; foi determinado o valor residual de R$ 600,00 e valor depreciável de R$ 2.000,00. A vida útil do bem é determinada pela capacidade de produção que é igual a 5.000 unidades, sendo 500 unidades ao ano, conforme a política da entidade, assim, a taxa de depreciação ao ano é de 10%. Por questões didáticas, a depreciação será calculada anualmente. A Figura abaixo mostra os cálculos.

ANO	Depreciação R$	Depreciação Acumulada R$	Valor Líquido Contábil R$
1	200,00	200,00	2.400,00
2	200,00	400,00	2.200,00
3	200,00	600,00	2.000,00
4	200,00	800,00	1.800,00
5	200,00	1.000,00	1.600,00
6	200,00	1.200,00	1.400,00
7	200,00	1.400,00	1.200,00
8	200,00	1.600,00	1.000,00
9	200,00	1.800,00	800,00
10	200,00	2.000,00	600,00
			Valor residual = 600,00

A depreciação de bens imóveis deve ser calculada com base, **exclusivamente**, no custo de construção, deduzido o valor dos terrenos.

Dessa forma, no caso dos imóveis, **somente a parcela correspondente à construção deve ser depreciada**, **não se depreciando o terreno.**

As demonstrações contábeis devem divulgar, para cada classe de imobilizado, em nota explicativa as seguintes informações do Quadro 18.

Quadro 18: Informações a serem divulgadas nas notas explicativas referente a cada classe de imobilizado

Informações constantes das notas explicativas
O **método utilizado**, a **vida útil econômica** e a **taxa utilizada**.
O **valor contábil bruto** e a **depreciação, a amortização e a exaustão** **acumuladas** no início e no fim do período.
As **mudanças nas estimativas** em relação a valores residuais, vida útil econômica, método e taxa utilizados.

Fechando este tópico vamos fazer uma questão.

7. (FCC/ TRT 23ª Região/ 2011/ Analista Judiciário) Segundo os dispositivos da NBC T 16-9,

a) a depreciação de bens imóveis deve ser calculada com base no valor dos terrenos onde estão localizados, somado ao custo de construção das edificações.

b) a amortização corresponde à redução do valor decorrente da exploração dos recursos minerais, florestais e outros recursos naturais

esgotáveis.

c) o valor residual e a vida útil econômica de um ativo devem ser revisados, pelo menos, no final de cada exercício.

d) a depreciação e a amortização cessam quando o ativo torna-se obsoleto ou é retirado temporariamente de operação.

e) estão sujeitos ao regime de depreciação os bens móveis de natureza cultural, tais como obras de arte, antiguidades, documentos, bens com interesse histórico e bens integrados em coleções.

COMENTÁRIO À QUESTÃO

7. (FCC/ TRT 23ª Região/ 2011/ Analista Judiciário) Segundo os dispositivos da NBC T 16-9,

a) a depreciação de bens imóveis deve ser calculada **com base no valor dos terrenos onde estão localizados, somado ao custo de construção das edificações.**

ERRADO, A depreciação de bens imóveis deve ser calculada com base, **exclusivamente, no custo de construção, deduzido o valor dos terrenos.**

b) **a amortização** corresponde à redução do valor decorrente da exploração dos recursos minerais, florestais e outros recursos naturais esgotáveis.

ERRADO, o nome desse **método é exaustão**.

c) o valor residual e a vida útil econômica de um ativo devem ser revisados, pelo menos, no final de cada exercício.

CERTO.

d) a depreciação e a amortização **cessam** quando o ativo torna-se obsoleto ou é retirado temporariamente de operação.

ERRADO, ela **não cessa**.

e) **estão sujeitos ao regime de depreciação** os bens móveis de natureza cultural, tais como obras de arte, antiguidades, documentos, bens com interesse histórico e bens integrados em coleções.

ERRADO, estes se constituem **em um dos 4 casos de bens que não se depreciam.**

6. AVALIAÇÃO E MENSURAÇÃO DE ATIVOS E PASSIVOS DO SETOR PÚBLICO

A 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.

O patrimônio das entidades do setor público, o orçamento, a execução orçamentária e financeira e os atos administrativos que provoquem efeitos de caráter econômico e financeiro no patrimônio da entidade devem ser mensurados ou avaliados monetariamente e registrados pela contabilidade.

De acordo com o **princípio da Oportunidade**, as transações no setor público **devem ser reconhecidas e registradas integralmente no momento em que ocorrerem**.

Os registros da entidade, desde que estimáveis tecnicamente, devem ser efetuados, mesmo na hipótese de existir razoável certeza de sua ocorrência.

Os registros contábeis devem ser realizados e os seus efeitos evidenciados nas demonstrações contábeis dos períodos com os quais se relacionam, reconhecidos, portanto, **pelos respectivos fatos geradores**, **independentemente do momento da execução orçamentária**.

Os registros contábeis das transações das entidades do setor público devem ser efetuados, **considerando as relações jurídicas, econômicas e patrimoniais**, **prevalecendo**, nos conflitos entre elas, a **essência sobre a forma**.

A entidade do setor público deve aplicar métodos de mensuração ou avaliação dos ativos e dos passivos que possibilitem o reconhecimento dos ganhos e das perdas patrimoniais.

O **reconhecimento de ajustes decorrentes de omissões e erros de registros ocorridos em anos anteriores** ou **de mudanças de critérios contábeis** deve ser realizado **à conta do patrimônio**

líquido e evidenciado em notas explicativas. Encerrando esta primeira seção, apresento o Quadro 19 que contém os conceitos importantes sobre a avaliação e mensuração.

Quadro 19: Conceitos inerentes sobre depreciação, amortização e exaustão

Conceito	Descrição
Avaliação patrimonial	A atribuição de valor monetário a itens do ativo e do passivo decorrentes de julgamento fundamentado em consenso entre as partes e que traduza, com razoabilidade, a evidenciação dos atos e dos fatos administrativos.
Influência significativa	O poder de uma entidade do setor público participar nas decisões de políticas financeiras e operacionais de outra entidade que dela receba recursos financeiros a qualquer título ou que represente participação acionária, desde que não signifique um controle compartilhado sobre essas políticas.
Mensuração	A constatação de valor monetário para itens do ativo e do passivo decorrente da aplicação de procedimentos técnicos suportados em análises qualitativas e quantitativas.
Reavaliação	A adoção do valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo, quando esse for superior ao valor líquido contábil.
Redução ao valor recuperável (impairment)	O ajuste ao valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo, quando esse for inferior ao valor líquido contábil.
Valor da reavaliação ou valor da redução do ativo a valor recuperável	A diferença entre o valor líquido contábil do bem e o valor de mercado ou de consenso, com base em laudo técnico.

Valor de aquisição	A soma do preço de compra de um bem com os gastos suportados direta ou indiretamente para colocá-lo em condição de uso.
Valor de mercado ou valor justo (fair value):	O valor pelo qual um ativo pode ser intercambiado ou um passivo pode ser liquidado entre partes interessadas que atuam em condições independentes e isentas ou conhecedoras do mercado.
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 líquido contábil	O valor do bem registrado na contabilidade, em determinada data, deduzido da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada.
Valor realizável líquido	A quantia que a entidade do setor público espera obter com a alienação ou a utilização de itens de inventário quando deduzidos os gastos estimados para seu acabamento, alienação ou utilização.
Valor recuperável	O valor de mercado de um ativo menos o custo para a sua alienação, ou o valor que a entidade do setor público espera recuperar pelo uso futuro desse ativo nas suas operações, o que for maior.

6.1. Avaliação e Mensuração das disponibilidades

As **disponibilidades** são mensuradas ou avaliadas pelo **valor original**[3], feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente **na data do Balanço Patrimonial**.

[3] O valor original é valor nominal utilizado no art. 106º da lei 4320/1964.

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**, ou seja, são **registradas na DVP.**

6.2. Avaliação e Mensuração dos créditos e dívidas

Os direitos, os títulos de créditos e **as obrigações** são mensurados ou avaliados **pelo valor original**[4], feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente **na data do Balanço Patrimonial.**

Os riscos de recebimento de dívidas 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** **prefixados** 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 do balanço.**

As provisões são constituídas com base em estimativas pelos prováveis valores de realização para os ativos e de reconhecimento para os passivos.

As atualizações e os ajustes apurados são contabilizados em contas de resultado.

6.3. Avaliação e Mensuração dos estoques

Os estoques são ativos:

- Na forma de materiais ou suprimentos a serem usados no processo de produção;
- Na forma de materiais ou suprimentos a serem usados ou distribuídos na prestação de serviços;

[4] O valor original é valor nominal utilizado no art. 106º da lei 4320/1964.

- Mantidos para a venda ou distribuição no curso normal das operações;
- Usados no curso normal das operações.

Os estoques são mensurados ou avaliados com base **no valor de aquisição ou no valor de produção ou de construção**. Se o valor de aquisição, de produção ou de construção for superior ao valor de mercado, deve ser adotado o valor de mercado.

Os **gastos de distribuição, de administração geral e financeiros** são **considerados como despesas** do período em que ocorrerem.

Exemplos de despesas excluídas do valor do estoque e reconhecidos como **variações patrimoniais diminutivas** do período em que são obtidos:

-Quantias anormais de materiais desperdiçados, mão de obra ou de outros custos de produção;

-Custos de armazenamento, a menos que sejam necessários no processo de produção antes de uma nova fase de produção;

-Despesas gerais administrativas que não contribuam para colocar os estoques no seu local e na sua condição atual;

- Custos de vendas.

O método **para mensuração e avaliação das saídas dos estoques** **é o custo médio ponderado**, conforme o inciso III, art. 106 da Lei 4.320/64. Pelo método do custo médio ponderado, o custo de cada item é determinado a partir da média ponderada do custo de itens semelhantes no começo de um período, e do custo de itens semelhantes comprados ou produzidos durante o período. A média pode ser determinada através de uma base periódica ou à medida que cada

entrega adicional seja recebida, o que depende das circunstâncias da entidade

Quando houver deterioração física parcial, obsolescência, bem como outros fatores análogos, deve ser utilizado o valor de mercado.

Os resíduos e os refugos devem ser mensurados, na falta de critério mais adequado, pelo valor realizável líquido.

As diferenças de valor de estoques que forem consequências das situações descritas acima devem ser refletidas em contas de resultado.

Os estoques de animais e de produtos agrícolas e extrativos são mensurados ou avaliados **pelo valor de mercado**, **quando atendidas as seguintes condições:**

(a) que a atividade seja primária;

(b) que o custo de produção seja de difícil determinação ou que acarrete gastos excessivos.

Quando os bens forem distribuídos gratuitamente ou a taxas não de mercado, os estoques serão valorados a custo ou valor de reposição, o menor dos dois.

6.4. Avaliação e Mensuração dos investimentos permanentes

As **participações em empresas e em consórcios públicos ou público-privados** sobre cuja administração se **tenha influência significativa** devem ser mensuradas ou avaliadas pelo **método da equivalência patrimonial.**

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

Os ajustes apurados são contabilizados em contas de resultado.

6.5. Avaliação e Mensuração do imobilizado

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

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.

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.**

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**.

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.

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.

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**.

A mensuração dos bens de uso comum será efetuada, sempre que possível, ao valor de aquisição ou ao valor de produção e construção.

6.6. Avaliação e Mensuração do 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*) [5].

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.

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.

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

6.7. Avaliação e Mensuração do diferido

As **despesas pré-operacionais e os gastos de reestruturação** que contribuirão, efetivamente, para a prestação de serviços públicos de **mais de um exercício e que não configurem tão-somente uma redução de custos ou acréscimo na eficiência operacional**, classificados como ativo diferido, são mensurados ou avaliados pelo custo incorrido, deduzido do saldo da respectiva conta de amortização acumulada e do montante acumulado de quaisquer perdas do valor que tenham sofrido ao longo de sua vida útil por redução ao valor recuperável (impairment).

[5] Na seção 3.8 explicarei melhor o que é impairment.

O **Ativo Diferido existe apenas na Contabilidade Pública**. Tal ativo não existe mais na Contabilidade Societária.

6.8. Reavaliação e redução ao valor recuperável

As reavaliações devem ser feitas utilizando-se **o valor justo ou o valor de mercado** na data de encerramento do Balanço Patrimonial, pelo menos:

-**Anualmente**, para as contas ou grupo de contas cujos valores de mercado variarem significativamente em relação aos valores anteriormente registrados;

-**A cada quatro anos**, para as demais contas ou grupos de contas.

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 assemelhadas.

Em **caso de bens imóveis específicos**, o **valor justo** pode ser estimado utilizando-se o valor de **reposição do ativo** devidamente depreciado.

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.

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.

O instituto da reavaliação **existe apenas na Contabilidade Pública**. Tal instituto não existe mais na Contabilidade Societária. Porém, tendência internacional é a de que a Reavaliação retorne.

Qual a diferença entre depreciação e impairment?

A redução ao valor recuperável não deve ser confundida com a depreciação. Esta é entendida como o declínio gradual do potencial de geração de serviços por ativos de longa duração, ou seja, a perda do potencial de benefícios de um ativo motivada pelo desgaste, uso, ação da natureza ou obsolescência. Já o impairment é a desvalorização de um ativo quando seu valor contábil excede seu valor recuperável.

A depreciação decorre o uso natural ou da obsolescência do bem. Enquanto que o impairment decorre de um evento que causa perda do valor do ativo.

Vamos exemplificar. Suponha que existam dois veículos. Durante em 2012 tanto o veículo "A" quanto o veículo "B" sofrem a depreciação da mesma forma. Porém, no final do exercício de 2012 o veículo "B" sofre uma colisão que não gera perda total, mas compromete o rendimento do veículo. Assim, o veículo "B" precisa sofre uma redução do valor recuperável, ou seja, um impairment.

8.(Consulplan/TSE/2012/Analista Judiciário) Uma cadeia pública de determinado Estado foi construída no ano de 2011 a um custo de R$ 12 milhões, com vida útil estimada de 50 anos. No ano de 2011, foi desativada por decisão judicial. Devido à natureza da instalação e de sua localização, o prédio foi convertido em depósito público, para o qual o custo de reposição estimado para a capacidade do local é de R$ 5,3 milhões. Considerando os critérios de avaliação e mensuração de ativos e passivos integrantes de entidades do setor público, é correto afirmar que o imóvel onde funcionava a cadeia pública sofreu:

(A) aumento por fair value.

(B) ganho por reavaliação.

(C) perda por impairment.

(D) redução por depreciação.

COMENTÁRIO À QUESTÃO

No caso em tela, houve uma perda por impairment.

7. TABELA-RESUMO DAS AVALIAÇÕES E MENSURAÇÕES DE ATIVOS E PASSIVOS

Para melhor localização dos elementos patrimoniais e leitura da Tabela-resumo utilize a Figura 1 como instrumento comparativo.

Classificação no Balanço Patrimonial	Elementos Patrimoniais	Método de Avaliação	
Ativo Circulante	Disponibilidades	Valor original. Se em moeda estrangeira convertidas na data do BP.	
	Aplicações financeiras de liquidez imediata	Valor original. Atualizadas até a data do BP.	
	Direitos e Títulos de créditos	Valor original. Se em moeda estrangeira convertidos na data do BP. Se forem Pré-Fixados: Ajuste a Valor Presente. Se forem Pós-Fixados: Ajuste até a data do BP.	
Passivo Circulante	Obrigações		
Ativo Circulante	Estoques: na entrada	-Valor aquisição; ou -Valor de produção ou construção.	Ou valor de mercado. Das duas opções a menor.
	Estoques: na saída	Custo médio ponderado.	
	Estoques: caso de deterioração	Valor de mercado.	
	Estoques: resíduos e refugos	Valor Realizável Líquido.	
	Estoques: animais e produtos agrícolas (atividade primária, custo de produção de difícil determinação).	Valor de mercado.	
	Bens forem distribuídos gratuitamente ou a taxas não de mercado.	Valorados a custo ou valor de reposição, o menor dos dois.	

Ativo não Circulante	Investimentos	MEP (se possuir influência significativa) ou Custo de Aquisição (caso não possua influência significativa).
	Imobilizado	Valor de aquisição, custo de produção ou construção. Se possuir vida econômica limitada é depreciado.
	Imobilizado: Gastos posteriores.	Geram benefícios futuros? -Sim. Incorporados ao ativo -Não. Incorridos como despesa.
	Imobilizado adquirido a título gratuito	Foi possível avaliá-lo ou mensurá-lo no procedimento nos termos da doação? -Sim. Valor da avaliação no ANC. -Não. Apenas registra em notas explicativas.
	Imobilizado: Bens de uso comum	-Valor aquisição; ou -Valor de produção ou construção.
	Intangível	Valor de aquisição ou produção.
	Intangível: Gastos posteriores.	Geram benefícios futuros? -Sim. Incorporados ao ativo -Não. Incorridos como despesa.
	Intangível adquirido a título gratuito	Foi possível avaliá-lo ou mensurá-lo no procedimento nos termos da doação? -Sim. Valor aquisição ou produção. -Não. Apenas registra em notas explicativas.
	Ativo Diferido	-Custo Incorrido. São amortizados e podem sofrer impairment.

9. (TCE-GO/FCC/2010/Auditor Conselheiro) Conforme a NBCT 16.10 - Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidade do Setor Público, é correto afirmar que na avaliação dos estoques:

a) a média ponderada móvel ou o PEPS (Primeiro que Entra, Primeiro que Sai) são os critérios de controle de estoques permitidos.

b)os gastos de administração geral e financeiros referentes a material de distribuição gratuita devem acrescer o valor dos estoques.

c)critério de mensuração dos estoques é o custo de aquisição ou custo de reposição, dos dois o maior.

d) valor de liquidação deve ser utilizado quando houver deterioração física parcial, obsolescência, bem como outros fatores análogos.

e)os resíduos e os refugos devem ser mensurados, na falta de critério mais adequado, pelo valor realizável líquido.

COMENTÁRIOS À QUESTÃO

9. (TCE-GO/FCC/2010/Auditor Conselheiro) Conforme a NBCT 16.10 - Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidade do Setor Público, é correto afirmar que na avaliação dos estoques:

a) a média ponderada móvel **ou o PEPS** (Primeiro que Entra, Primeiro que Sai) **são os critérios de controle de estoques permitidos**.

ERRADO, o critério da assertiva é o de saída. Assim, **a resposta correta seria apenas o custo médio ponderado.**

b)os gastos de administração geral e financeiros referentes a material de distribuição gratuita **devem acrescer o valor dos estoques.**

ERRADO, devem ser registrados os gastos de distribuição, de administração geral e financeiros são **considerados como despesas** do período em que ocorrerem.

c)critério de mensuração dos estoques é o custo de aquisição ou custo de **reposição, dos dois o maior**.

ERRADO, o critério de mensuração dos estoques é o valor **aquisição/produção/construção** ou **valor de mercado**. **Das duas opções a menor**.

d) **valor de liquidação** deve ser utilizado quando houver deterioração física parcial, obsolescência, bem como outros fatores análogos.

ERRADO, neste caso é **o valor de mercado**.

e)os resíduos e os refugos devem ser mensurados, na falta de critério mais adequado, pelo valor realizável líquido.

CERTO.

8. TABELA-RESUMO DE REAVALIÇÃO, IMPAIRMENT E DEPRECIAÇÃO/AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO

Processo	Período	Observação
Depreciação, Amortização e Exaustão.	Mensal.	-Existem bens que não sofrem depreciação.
Impairment (decréscimo)	-Anual (contas que sofrem variações significativas); ou -A cada 4 anos (demais contas).	Deve usar (na data do BP): -Valor Justo (preço de reposição: preço de compra ou preço de construção); ou -Valor de Mercado.
Reavaliação (acréscimo)		

9. LISTA DAS QUESTÕES COMENTADAS

Pessoal seguem as questões sobre o tema.

1. (FCC/ TRT 23ª Região/ 2011/ Analista Judiciário) Segundo os dispositivos da NBC T 16-9,

a) a depreciação de bens imóveis deve ser calculada **com base no valor dos terrenos onde estão localizados, somado ao custo de construção das edificações.**

ERRADO, A depreciação de bens imóveis deve ser calculada com base, **exclusivamente, no custo de construção, deduzido o valor dos terrenos.**

b) **a amortização** corresponde à redução do valor decorrente da exploração dos recursos minerais, florestais e outros recursos naturais esgotáveis.

ERRADO, o nome desse **método é exaustão**.

c) o valor residual e a vida útil econômica de um ativo devem ser revisados, pelo menos, no final de cada exercício.

CERTO.

d) a depreciação e a amortização **cessam** quando o ativo torna-se obsoleto ou é retirado temporariamente de operação.

ERRADO, ela **não cessa**.

e) **estão sujeitos ao regime de depreciação** os bens móveis de natureza cultural, tais como obras de arte, antiguidades, documentos, bens com interesse histórico e bens integrados em coleções.

ERRADO, estes se constituem **em um dos 4 casos de bens que não se depreciam.**

2. (FCC/TCE-GO/2010/Auditor) Em 01/10/X1, uma entidade pública adquiriu um imóvel por R$ 300.000,00 com vida útil estimada de 25 anos e valor residual de R$ 50.000,00, cuja depreciação é realizada pelo método das quotas constantes. Supondo a aplicação da Portaria STN no 467/09, em 31/12/X1, o saldo da conta Depreciação Acumulada deveria ser:

a) credor em R$ 833,33.

b) credor em R$ 2.500,00.

c) credor em R$ 3.000,00.

d) devedor em R$ 4.000,00.

e) devedor em R$ 12.000,00.

O valor depreciável é de 250 mil (300 mil – 50 mil). Além disso, como a vida útil é de 25 anos, a depreciação é de 4% ao ano (100%/25 anos). Assim, a depreciação anual é de 10 mil ano (250 mil x 4%). Porém, entre 01/10/X1 e 31/12/X1 temos 3 meses. Logo a depreciação acumulada mensal é de 2,5 mil (10 mil x 3 meses/12 meses). Logo a alternativa correta é **a letra B.**

3. (FCC/TRT 4ª Região/2011/Analista Judiciário). Considerando as normas brasileiras de contabilidade emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade que tratam do patrimônio público e de seus componentes, analise as afirmativas abaixo.

I. O patrimônio público é o conjunto de direitos, bens e obrigações das entidades do setor público, incluindo tanto os bens tangíveis quanto intangíveis.

CERTO.

II. As provisões são constituídas com base em estimativas pelos prováveis valores de realização para os ativos e de reconhecimento para os passivos.

CERTO.

III. As variações qualitativas do patrimônio público alteram os elementos patrimoniais **e afetam o patrimônio líquido**.

ERRADO, as variações qualitativas **não afetam o patrimônio líquido**.

IV. O ativo imobilizado, incluindo os gastos adicionais ou complementares, é mensurado ou avaliado com base no valor de aquisição **ou de reposição corrigido.**

ERRADO, o ativo imobilizado, incluindo os gastos adicionais ou complementares, é mensurado ou avaliado com base no valor de aquisição, **custo de produção ou construção.**

Está correto o que se afirma SOMENTE em

a) I e II.

b) I e III.

c) II e III.

d) II e IV.

e) III e IV.

Logo a alternativa correta é **a letra A.**

4. (FCC/TCE-GO/2010/Auditor) Conforme a NBCT 16.10 - Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidade do Setor Público, é correto afirmar que na avaliação dos estoques:

a) a média ponderada móvel **ou o PEPS** (Primeiro que Entra, Primeiro que Sai) **são os critérios de controle de estoques permitidos**.

ERRADO, o critério da assertiva é o de saída. Assim, **a resposta correta seria apenas o custo médio ponderado.**

b)os gastos de administração geral e financeiros referentes a material de distribuição gratuita **devem acrescer o valor dos estoques.**

ERRADO, devem ser registrados os gastos de distribuição, de administração geral e financeiros são **considerados como despesas** do período em que ocorrerem.

c)critério de mensuração dos estoques é o custo de aquisição ou custo de **reposição, dos dois o maior**.

ERRADO, o critério de mensuração dos estoques é o valor **aquisição/produção/construção** ou **valor de mercado**. **Das duas opções a menor**.

d) **valor de liquidação** deve ser utilizado quando houver deterioração física parcial, obsolescência, bem como outros fatores análogos.

ERRADO, neste caso é **o valor de mercado**.

e)os resíduos e os refugos devem ser mensurados, na falta de critério mais adequado, pelo valor realizável líquido.

CERTO.

5.(Cespe/2009/Anatel/Analista Administrativo) Entre os critérios estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) no tocante à mensuração e avaliação dos elementos patrimoniais das entidades do setor público, o critério do valor realizável líquido corresponde à importância que a entidade espera obter com a alienação ou a utilização de itens de inventário, depois da dedução dos gastos estimados para seu acabamento, alienação ou utilização.

CERTO, conforme consta no Quadro 20.

6. (Cespe/SEGER-ES/2009/Analista Administrativo) Rodovias e praças de uso comum do povo cuja construção seja realizada com recursos públicos deverão ser incorporadas ao patrimônio dos órgãos encarregados de sua manutenção.

CERTO.

7. (Cespe/TCE AC/ 2008/ Analista de Controle Externo) Os débitos e créditos que compõem os elementos patrimoniais serão avaliados a valor nominal e quando ocorrer em moeda estrangeira será feita a conversão, à taxa de câmbio **vigente na data que originou a operação.**

ERRADO, Os débitos e créditos que compõem os elementos patrimoniais serão avaliados a **valor nominal** e quando ocorrer em moeda estrangeira será feita a conversão, à taxa de câmbio vigente **na data do BP.**

8. (Cespe/TCE AC/ 2008/ Analista de Controle Externo) Os bens de almoxarifado serão evidenciados **pelo valor de reposição dos mesmos na data do encerramento do exercício.**

ERRADO, os bens de almoxarifado serão evidenciados pelo **custo médio ponderado.**

9. (Cespe/SECGE PE/ 2010/Controle Interno) Os bens de almoxarifado serão avaliados **pelo valor de aquisição ou pelo custo de produção ou de construção.**
ERRADO, os bens de almoxarifado serão evidenciados pelo **custo médio ponderado.**

10. (Cespe/MPU/ 2010/Controle Interno) Os materiais de consumo devem ser avaliados pelo custo médio ponderado das compras, e os materiais permanentes, pelo custo de aquisição ou de construção.
CERTO.

(Cespe/MEC/FUB/2009/Auditor) Com respeito às demonstrações contábeis do setor público, julgue os itens seguintes.
11. No balanço patrimonial, de acordo com as normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público, a classificação dos elementos patrimoniais considera a segregação em circulante e não circulante.
CERTO, conforme vimos na seção 3.

12. (UFSC/2011/Auditor) Em relação à Resolução CFC n. 1.133-08, que aprovou a NBC T 16.6, é CORRETO afirmar que as demonstrações contábeis das entidades definidas no campo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público são:
a) Balanço Patrimonial; Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Demonstração das Variações Patrimoniais e Demonstração dos Fluxos de Caixa.
b) Balanço Patrimonial; Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro e Demonstração das Variações Patrimoniais.

c) Balanço Patrimonial; Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Demonstração das Variações Patrimoniais; Demonstração dos Fluxos de Caixa e Demonstração do Resultado Econômico.

d) Balanço Patrimonial; Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Demonstração das Variações Patrimoniais e Demonstração do Resultado Econômico.

e) Balanço Patrimonial; Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Demonstração das Variações Econômicas; Demonstração dos Fluxos de Caixa e Demonstração do Resultado Econômico.

Conforme vimos na seção 2, a alternativa correta é a **letra C.**

13. (UFSC/2011/Contador) Nas Demonstrações Contábeis que constam no MCASP [Parte V, DCASP] existem outras, além das dezessete que originalmente integravam os anexos da Lei Federal n. 4.320/64. Assinale a alternativa CORRETA que apresenta a quantidade e a denominação das Demonstrações Contábeis incluídas no MCASP [Parte V, DCASP] e que não faziam parte dos anexos da Lei n. 4.320/64.

a) São quatro: Demonstração dos Fluxos de Caixa; Demonstração do Resultado Econômico; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; Demonstração do Resultado Primário.

b) São cinco: Demonstração dos Fluxos de Caixa; Demonstração do Resultado Econômico; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; Demonstração do Resultado Primário; Demonstração do Resultado Nominal.

c) São duas: Demonstração dos Fluxos de Caixa; Demonstração do Resultado Econômico.

d) São seis: Demonstração dos Fluxos de Caixa; Demonstração do Resultado Econômico; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; Demonstração do Resultado Primário; Demonstração do Resultado Nominal; Demonstração dos Passivos Contingentes.

e) São três: Demonstração dos Fluxos de Caixa; Demonstração do Resultado Econômico; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

Conforme vimos na seção 2, a alternativa correta é a **letra E.**

(Cespe/ABIN/2010/Oficial de Inteligência/Contabilidade) Julgue os itens subsequentes, que se referem aos conceitos de contas no setor público.

14. Para a classificação dos elementos patrimoniais, é necessário considerar seus atributos de conversibilidade e exigibilidade.

CERTO, conforme vimos na seção 3.

15. Os passivos devem ser classificados como circulantes quando, correspondendo a valores de terceiros ou retenções em nome deles, a entidade do setor público for a fiel depositária, independentemente do prazo de exigibilidade.

CERTO, conforme vimos na seção 3.

(SAD-PE/ 2010/Contador) No que concerne às demonstrações contábeis a serem elaboradas e divulgadas pelas entidades do setor público, de acordo com as normas brasileiras de contabilidade, julgue os itens seguintes.

16.As demonstrações contábeis devem ser divulgadas com a apresentação dos **valores projetados para os dois exercícios subsequentes**.

ERRADO, as demonstrações contábeis devem ser divulgadas com a apresentação dos **valores correspondentes ao período anterior.**

17. Os saldos devedores ou credores das contas retificadoras devem ser apresentados como valores redutores das contas ou do grupo de contas que lhes deram origem.

CERTO, conforme vimos na seção 3.

18. Nas demonstrações contábeis, os pequenos saldos podem **ser segregados**, desde que indicada a sua natureza e desde que não ultrapassem **20% por cento do valor** do respectivo grupo de contas.

ERRADO, os pequenos saldos podem **ser agregados**, desde que indicada a sua natureza e não ultrapassem **10% (dez por cento) do valor** do respectivo grupo de contas, sendo vedadas a compensação de saldos e a utilização de designações genéricas.

19. O balanço orçamentário é estruturado de forma a evidenciar a **integração entre a execução orçamentária e a execução financeira**.

ERRADO, o Balanço Orçamentário é estruturado de forma a evidenciar a **integração entre o planejamento e a execução orçamentária.**

20. As contas do ativo devem ser dispostas em **ordem crescente** de grau de conversibilidade, enquanto as contas do passivo devem ser dispostas em **ordem crescente** de grau de exigibilidade.

ERRADO, as contas do ativo devem ser dispostas em **ordem decrescente** de grau de conversibilidade; as contas do passivo, em **ordem decrescente** de grau de exigibilidade.

21. (FCC/TCM-CE/2010/Inspetor de Controle Externo/Adapatada) De acordo com a legislação atualizada, a publicação das Demonstrações Contábeis é obrigatória para as sociedades de capital aberto, bem como entidades da Administração Pública, dentre as seguintes: Balanço Patrimonial (BP), Demonstração de Resultado do Exercício (DREx), Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados (DLPA), Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos (DOAR), Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC), Demonstração do Valor Adicionado (DVA), Balanço Social (BS), Notas Explicativas (NE), Relatório da Administração (RA), Balanço Financeiro (BF), Balanço Orçamentário (BO), Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), Demonstração do Resultado do Econômico (DREc).

Das entidades da Administração Pública são exigidas, entre outras,

a) BP, DRE, DLPA, DFC, DVA e NE.

b) BP, BF, DMPL, DOAR, DFC, RREO, DVA, BS, NE e RA.

c) BP, BO, BF, DVP, DFC e DREc.

d) BP, BO, DRE, DLPA, DVP, DOAR, DVA, BS, NE e RA.

e) BP, DVP, DRE, DLPA, DMPL, DOAR, DFC, RGF, DVA, BS, NE e RA.

Conforme vimos na seção 2, a alternativa correta é a **letra C.**

22. Assinale a alternativa que responde CORRETAMENTE à pergunta abaixo. Para a Demonstração dos Fluxos de Caixa, prevista no MCASP [Parte V, DCASP], qual a classificação para a Receita Tributária e para a Receita de Contribuições, na condição de ingressos?

a) São classificadas como Originárias e pertencem às Atividades de Investimentos.

b) São classificadas como Derivadas e pertencem às Atividades de Operações.

c) São classificadas como Originárias e pertencem às Atividades de Operações.

d) São classificadas como Derivadas e pertencem às Atividades de Investimentos.

e) São classificadas como Originárias e pertencem às Atividades de Financiamento.

Conforme vimos na Figura 5, a alternativa correta é a **letra B.**

23. (FCC/2011/TRT 23ª Região/Analista Judiciário) Resultado econômico, de acordo com norma integrante da NBC T - 16, é a diferença entre:

a) a receita arrecadada e a prevista do exercício financeiro.

b) o saldo de caixa que se transfere para o exercício seguinte e o saldo de caixa do exercício anterior.

c) as variações quantitativas ativas e as variações quantitativas passivas.

d) a receita econômica dos bens e serviços produzidos e seu respectivo custo.

e) a receita arrecadada e a despesa empenhada no exercício financeiro.

Conforme vimos na seção 3, a alternativa correta é a **letra D.**

24. (FCC/2011/TRT 4ª Região/Analista Judiciário) Com o intuito de apurar o resultado econômico do serviço de prevenção de doenças bucais prestado pelo município aos alunos da rede municipal de ensino, o contador levantou os seguintes dados:

	Em R$ (mil)
Custos diretos do serviço de prevenção	500,00
Custos indiretos do serviço de prevenção	200,00
Valor do serviço se fosse prestado por terceiros	800,00
Benefícios para o governo com a redução de despesas futuras com tratamentos curativos	1.200,00

Considerando que a alternativa de menor valor, entre as possíveis desprezadas, para a prestação do serviço era a contratação com terceiros, é correto afirmar que o resultado econômico desta ação foi, em milhares de reais,

a) 100,00.

b) 300,00.

c) 400,00.

d) 500,00.

e) 700,00.

Aplicando o exposto na Figura 6, temos que: Resultado Econômico = (Receita Econômica – Custos Diretos – Custos indiretos) → Resultado Econômico = 800 – 200 – 500 → Resultado Econômico = 100. Assim, a alternativa correta é a **letra A**. Os benefícios advindos da ação de governo é um dado inútil.

Gabarito das questões comentadas

1-Certo	2-C	3-E	4-Certo	5-Certo
6-Certo	7-Errado	8-Errado	9-Errado	10-Certo
11-Certo	12-C	13-E	14-Certo	15-Certo
16-Errado	17-Certo	18-Errado	19-Errado	20-Errado
21-C	22-B	23-D	24-A	

10. LISTA DAS QUESTÕES APRESENTADAS

Pessoal seguem as questões sobre o tema.

1. (FCC/ TRT 23ª Região/ 2011/ Analista Judiciário) Segundo os dispositivos da NBC T 16-9,

a) a depreciação de bens imóveis deve ser calculada com base no valor dos terrenos onde estão localizados, somado ao custo de construção das edificações.

b) a amortização corresponde à redução do valor decorrente da exploração dos recursos minerais, florestais e outros recursos naturais esgotáveis.

c) o valor residual e a vida útil econômica de um ativo devem ser revisados, pelo menos, no final de cada exercício.

d) a depreciação e a amortização cessam quando o ativo torna-se obsoleto ou é retirado temporariamente de operação.

e) estão sujeitos ao regime de depreciação os bens móveis de natureza cultural, tais como obras de arte, antiguidades, documentos, bens com interesse histórico e bens integrados em coleções.

2. (FCC/TCE-GO/2010/Auditor) Em 01/10/X1, uma entidade pública adquiriu um imóvel por R$ 300.000,00 com vida útil estimada de 25 anos e valor residual de R$ 50.000,00, cuja depreciação é realizada pelo método das quotas constantes. Supondo a aplicação da Portaria STN no 467/09, em 31/12/X1, o saldo da conta Depreciação Acumulada deveria ser:

a) credor em R$ 833,33.

b) credor em R$ 2.500,00.

c) credor em R$ 3.000,00.

d) devedor em R$ 4.000,00.

e) devedor em R$ 12.000,00.

3. (FCC/TRT 4ª Região/2011/Analista Judiciário). Considerando as normas brasileiras de contabilidade emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade que tratam do patrimônio público e de seus componentes, analise as afirmativas abaixo.

I. O patrimônio público é o conjunto de direitos, bens e obrigações das entidades do setor público, incluindo tanto os bens tangíveis quanto intangíveis.

II. As provisões são constituídas com base em estimativas pelos prováveis valores de realização para os ativos e de reconhecimento para os passivos.

III. As variações qualitativas do patrimônio público alteram os elementos patrimoniais e afetam o patrimônio líquido.

IV. O ativo imobilizado, incluindo os gastos adicionais ou complementares, é mensurado ou avaliado com base no valor de aquisição ou de reposição corrigido.

Está correto o que se afirma SOMENTE em

a) I e II.

b) I e III.

c) II e III.

d) II e IV.

e) III e IV.

4. (FCC/TCE-GO/2010/Auditor) Conforme a NBCT 16.10 - Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidade do Setor Público, é correto afirmar que na avaliação dos estoques:

a) a média ponderada móvel ou o PEPS (Primeiro que Entra, Primeiro que Sai) são os critérios de controle de estoques permitidos.

b)os gastos de administração geral e financeiros referentes a material de distribuição gratuita devem acrescer o valor dos estoques.

c)critério de mensuração dos estoques é o custo de aquisição ou custo de reposição, dos dois o maior.

d) valor de liquidação deve ser utilizado quando houver deterioração física parcial, obsolescência, bem como outros fatores análogos.
e)os resíduos e os refugos devem ser mensurados, na falta de critério mais adequado, pelo valor realizável líquido.

5.(Cespe/2009/Anatel/Analista Administrativo) Entre os critérios estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) no tocante à mensuração e avaliação dos elementos patrimoniais das entidades do setor público, o critério do valor realizável líquido corresponde à importância que a entidade espera obter com a alienação ou a utilização de itens de inventário, depois da dedução dos gastos estimados para seu acabamento, alienação ou utilização.

6. (Cespe/SEGER-ES/2009/Analista Administrativo) Rodovias e praças de uso comum do povo cuja construção seja realizada com recursos públicos deverão ser incorporadas ao patrimônio dos órgãos encarregados de sua manutenção.

7. (Cespe/TCE AC/ 2008/ Analista de Controle Externo) Os débitos e créditos que compõem os elementos patrimoniais serão avaliados a valor nominal e quando ocorrer em moeda estrangeira será feita a conversão, à taxa de câmbio vigente na data que originou a operação.

8. (Cespe/TCE AC/ 2008/ Analista de Controle Externo) Os bens de almoxarifado serão evidenciados pelo valor de reposição dos mesmos na data do encerramento do exercício.

9. (Cespe/SECGE PE/ 2010/Controle Interno) Os bens de almoxarifado serão avaliados pelo valor de aquisição ou pelo custo de produção ou de construção.

10. (Cespe/MPU/ 2010/Controle Interno) Os materiais de consumo devem ser avaliados pelo custo médio ponderado das compras, e os materiais permanentes, pelo custo de aquisição ou de construção.

(Cespe/MEC/FUB/2009/Auditor) Com respeito às demonstrações contábeis do setor público, julgue os itens seguintes.

11. No balanço patrimonial, de acordo com as normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público, a classificação dos elementos patrimoniais considera a segregação em circulante e não circulante.

12. (UFSC/2011/Auditor) Em relação à Resolução CFC n. 1.133-08, que aprovou a NBC T 16.6, é CORRETO afirmar que as demonstrações contábeis das entidades definidas no campo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público são:

a) Balanço Patrimonial; Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Demonstração das Variações Patrimoniais e Demonstração dos Fluxos de Caixa.

b) Balanço Patrimonial; Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro e Demonstração das Variações Patrimoniais.

c) Balanço Patrimonial; Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Demonstração das Variações Patrimoniais; Demonstração dos Fluxos de Caixa e Demonstração do Resultado Econômico.

d) Balanço Patrimonial; Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Demonstração das Variações Patrimoniais e Demonstração do Resultado Econômico.

e) Balanço Patrimonial; Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Demonstração das Variações Econômicas; Demonstração dos Fluxos de Caixa e Demonstração do Resultado Econômico.

13. (UFSC/2011/Contador) Nas Demonstrações Contábeis que constam no MCASP [Parte V, DCASP] existem outras, além das dezessete que originalmente integravam os anexos da Lei Federal n. 4.320/64. Assinale

a alternativa CORRETA que apresenta a quantidade e a denominação das Demonstrações Contábeis incluídas no MCASP [Parte V, DCASP] e que não faziam parte dos anexos da Lei n. 4.320/64.

a) São quatro: Demonstração dos Fluxos de Caixa; Demonstração do Resultado Econômico; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; Demonstração do Resultado Primário.

b) São cinco: Demonstração dos Fluxos de Caixa; Demonstração do Resultado Econômico; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; Demonstração do Resultado Primário; Demonstração do Resultado Nominal.

c) São duas: Demonstração dos Fluxos de Caixa; Demonstração do Resultado Econômico.

d) São seis: Demonstração dos Fluxos de Caixa; Demonstração do Resultado Econômico; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; Demonstração do Resultado Primário; Demonstração do Resultado Nominal; Demonstração dos Passivos Contingentes.

e) São três: Demonstração dos Fluxos de Caixa; Demonstração do Resultado Econômico; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

(Cespe/ABIN/2010/Oficial de Inteligência/Contabilidade) Julgue os itens subsequentes, que se referem aos conceitos de contas no setor público.

14. Para a classificação dos elementos patrimoniais, é necessário considerar seus atributos de conversibilidade e exigibilidade.

15. Os passivos devem ser classificados como circulantes quando, correspondendo a valores de terceiros ou retenções em nome deles, a entidade do setor público for a fiel depositária, independentemente do prazo de exigibilidade.

(SAD-PE/ 2010/Contador) No que concerne às demonstrações contábeis a serem elaboradas e divulgadas pelas entidades do setor público, de

acordo com as normas brasileiras de contabilidade, julgue os itens seguintes.

16. As demonstrações contábeis devem ser divulgadas com a apresentação dos valores projetados para os dois exercícios subsequentes.

17. Os saldos devedores ou credores das contas retificadoras devem ser apresentados como valores redutores das contas ou do grupo de contas que lhes deram origem.

18. Nas demonstrações contábeis, os pequenos saldos podem ser segregados, desde que indicada a sua natureza e desde que não ultrapassem 20% por cento do valor do respectivo grupo de contas.

19. O balanço orçamentário é estruturado de forma a evidenciar a integração entre a execução orçamentária e a execução financeira.

20. As contas do ativo devem ser dispostas em ordem crescente de grau de conversibilidade, enquanto as contas do passivo devem ser dispostas em ordem crescente de grau de exigibilidade.

21. (FCC/TCM-CE/2010/Inspetor de Controle Externo/Adapatada) De acordo com a legislação atualizada, a publicação das Demonstrações Contábeis é obrigatória para as sociedades de capital aberto, bem como entidades da Administração Pública, dentre as seguintes: Balanço Patrimonial (BP), Demonstração de Resultado do Exercício (DREx), Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados (DLPA), Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos (DOAR), Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC), Demonstração do Valor Adicionado (DVA), Balanço Social (BS), Notas Explicativas (NE), Relatório da Administração (RA), Balanço

Financeiro (BF), Balanço Orçamentário (BO), Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), Demonstração do Resultado do Econômico (DREc).

Das entidades da Administração Pública são exigidas, entre outras,

a) BP, DRE, DLPA, DFC, DVA e NE.

b) BP, BF, DMPL, DOAR, DFC, RREO, DVA, BS, NE e RA.

c) BP, BO, BF, DVP, DFC e DREc.

d) BP, BO, DRE, DLPA, DVP, DOAR, DVA, BS, NE e RA.

e) BP, DVP, DRE, DLPA, DMPL, DOAR, DFC, RGF, DVA, BS, NE e RA.

22. Assinale a alternativa que responde CORRETAMENTE à pergunta abaixo. Para a Demonstração dos Fluxos de Caixa, prevista no MCASP [Parte V, DCASP], qual a classificação para a Receita Tributária e para a Receita de Contribuições, na condição de ingressos?

a) São classificadas como Originárias e pertencem às Atividades de Investimentos.

b) São classificadas como Derivadas e pertencem às Atividades de Operações.

c) São classificadas como Originárias e pertencem às Atividades de Operações.

d) São classificadas como Derivadas e pertencem às Atividades de Investimentos.

e) São classificadas como Originárias e pertencem às Atividades de Financiamento.

23. (FCC/2011/TRT 23ª Região/Analista Judiciário) Resultado econômico, de acordo com norma integrante da NBC T - 16, é a diferença entre:

a) a receita arrecadada e a prevista do exercício financeiro.

b) o saldo de caixa que se transfere para o exercício seguinte e o saldo de caixa do exercício anterior.

c) as variações quantitativas ativas e as variações quantitativas passivas.

d) a receita econômica dos bens e serviços produzidos e seu respectivo custo.

e) a receita arrecadada e a despesa empenhada no exercício financeiro.

24. (FCC/2011/TRT 4ª Região/Analista Judiciário) Com o intuito de apurar o resultado econômico do serviço de prevenção de doenças bucais prestado pelo município aos alunos da rede municipal de ensino, o contador levantou os seguintes dados:

	Em R$ (mil)
Custos diretos do serviço de prevenção	500,00
Custos indiretos do serviço de prevenção	200,00
Valor do serviço se fosse prestado por terceiros	800,00
Benefícios para o governo com a redução de despesas futuras com tratamentos curativos	1.200,00

Considerando que a alternativa de menor valor, entre as possíveis desprezadas, para a prestação do serviço era a contratação com terceiros, é correto afirmar que o resultado econômico desta ação foi, em milhares de reais,

a) 100,00.

b) 300,00.

c) 400,00.

d) 500,00.

e) 700,00.

Gabarito das questões apresentadas

1-Certo	2-C	3-E	4-Certo	5-Certo
6-Certo	7-Errado	8-Errado	9-Errado	10-Certo
11-Certo	12-C	13-E	14-Certo	15-Certo
16-Errado	17-Certo	18-Errado	19-Errado	20-Errado
21-C	22-B	23-D	24-A	

Pessoal o prazer foi meu. Abraços.

Prof. M. Sc. Giovanni Pacelli

Informo que aqueles que forem realizar provas da Banca Cespe podem adquirir meu livro da editora Elsevier: questões comentadas de AFO e Contabilidade Pública. Ressalto que o mesmo é o há de mais atual hoje em exercícios comentados.

http://www.elsevier.com.br/site/institucional/Minha-pagina-autor.aspx?seg=1&aid=88733

Aqueles que desejem realizar cursos na modalidade on line informo que ministro cursos on line de Orçamento Público e Contabilidade Pública no seguinte link: http://cursosonline.cathedranet.com.br/Professores/10/Prof-Giovanni-Pacelli