



Tratamento contábil Ativo Imobilizado e Intangível



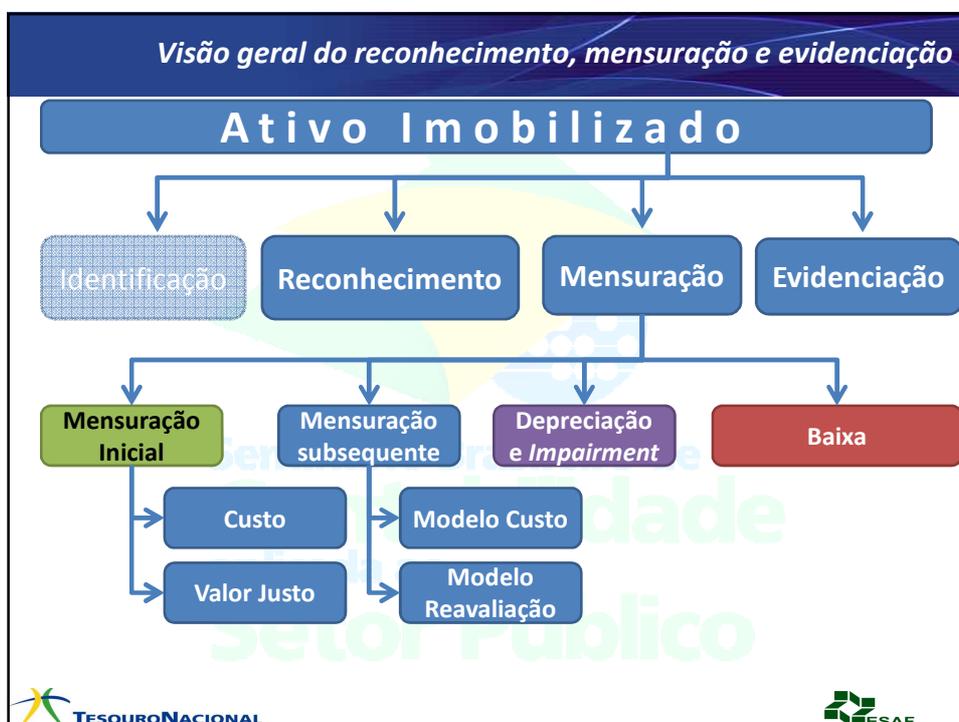
**Seminário Brasileiro de
Contabilidade
aplicada ao
Setor Público**



Programa do Módulo

Oficina 1 – Ativo Imobilizado e Intangível	CH: 4 h
<p>Conteúdo:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Registro, Mensuração e Avaliação de Ativo Imobilizado e Intangível; 2. Tratamento contábil dos bens de uso comum do povo; 3. Aspectos práticos. 	
Leitura Básica	
<p>Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais</p> <p>Pré-requisito recomendável: Noções de contabilidade patrimonial.</p> <p>Disponível em: http://www.stn.gov.br/contabilidade_governamental/manuais.asp</p>	





Conceituação do Ativo Imobilizado

Conceito

É o item **tangível** que é mantido para o **uso** na produção ou fornecimento de bens ou serviços, ou para fins administrativos, inclusive os decorrentes de operações que **transfiram para a entidade os benefícios, riscos e controle desses bens**.



Classificação do Ativo Imobilizado

Bens Móveis

Valor da aquisição ou incorporação de bens corpóreos, que têm existência material e que podem ser **transportados por movimento próprio ou removidos por força alheia sem alteração da substância** ou da destinação econômico-social, para a produção de outros bens ou serviços.



Bens Imóveis

Compreende o valor dos bens vinculados ao terreno que **não podem ser retirados sem destruição ou dano**.

Uso especial

Dominiais

Uso comum

O que é Ativo Imobilizado?

ATO / FATO	ATIVO IMOBILIZADO	OUTROS
1. IMÓVEL PARA FINS ADMINISTRATIVOS	■	■
2. ARRENDAMENTO MERCANTIL OPERACIONAL		
3. TERRENO SEM FINALIDADE PRECISA (PROPRIEDADE PARA INVESTIMENTO)	■	■
4. OBRAS DE ARTE		
5. PEÇAS PARA REPOSIÇÃO	■	■
6. <i>Software</i> adquirido		

Obras de arte e peças para reposição
 ↓

Em museus, galerias, destinados a manutenção de sua atividade.




Reconhecimento do Ativo Imobilizado

Mensuração *inicial* com base no valor de:

Aquisição
 Produção
 Construção

Inclui-se os *gastos adicionais* ou complementares

CUSTOS SUBSEQUENTES			
ITEM	NÃO RECONHECE	RECONHECE	OBSERVAÇÕES
Manutenção periódica			
Melhoria ou adição significativa			

Bens imobilizados obtidos a título gratuito: Reconhecidos pelo valor justo na data de aquisição, observando: I) Valor resultante de avaliação técnica, e; II) Valor patrimonial definido nos termos da doação.

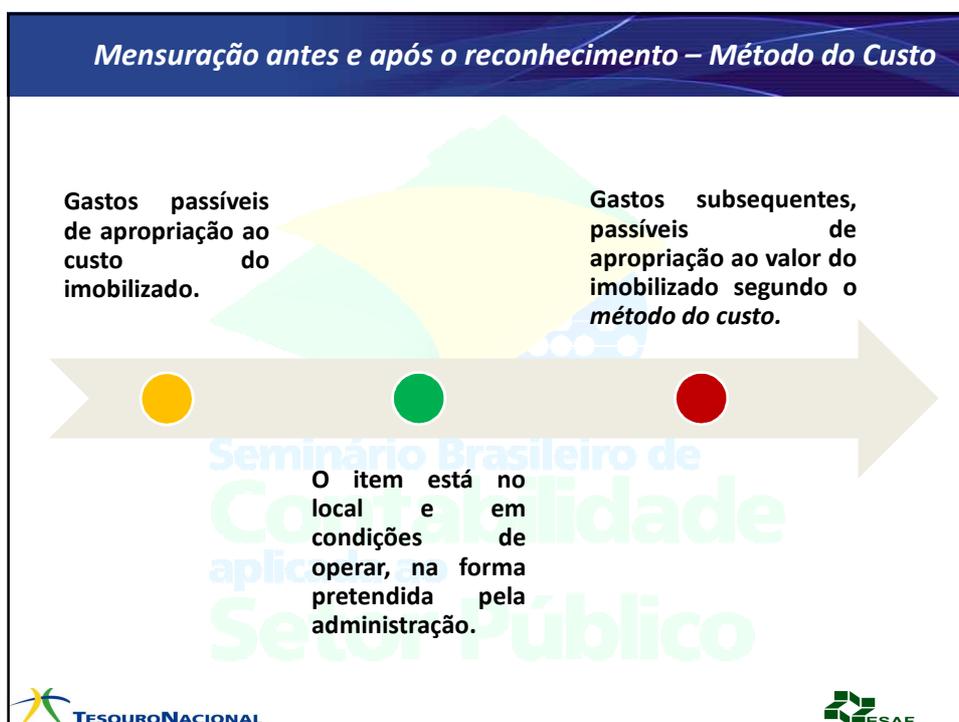



Mensuração do Ativo Imobilizado

ITENS A SEREM OBSERVADOS NA MENSURAÇÃO DO IMOBILIZADO		
ITEM	ENTRA NO CUSTO DO IMOBILIZADO	NÃO ENTRA NO CUSTO DO IMOBILIZADO
Tributos não recuperáveis		
Descontos Comerciais	ELEMENTOS OBSERVADOS NA AQUISIÇÃO	
Abatimentos		
Custos de pessoal decorrentes de aquisição ou construção		
Custos de preparação do local		
Frete e manuseio	CUSTOS DIRETAMENTE ATRIBUÍVEIS	
Honorários		
Custos administrativos		

Setor Público



Custo do Ativo Imobilizado

Aquisição de um veículo, tipo UTI Móvel, adquirida no exterior:

COMPÕEM O CUSTO DE AQUISIÇÃO?	R\$
Valor do bem	300.000
Frete FOB	3.000
Impostos não recuperáveis	30.000
Gasto com fax e telefone para aquisição do bem	310
Seguro	20.000
Custo de aquisição do Bem	

O bem já está em condições de uso? Já pode ser depreciado?

Custo do Ativo Imobilizado

Quando do recebimento da UTI Móvel verificou-se, apesar de o bem atender o termo de referência, que faltava um equipamento técnico essencial para atender as especificidades da legislação do SUS.

O custo de aquisição desse equipamento é de R\$ 5.000.

Compõem o custo de aquisição?	R\$
Equipamento técnico	5.000
Valor Bruto do Bem	353.000
Novo custo de aquisição	

Custo de aquisição ou subsequente?

Custo do Ativo Imobilizado

Após dez mil quilômetros de uso a UTI Móvel foi conduzida para revisão. O custo de manutenção foi de R\$ 800.

Contabilização:

Compõem o custo do bem?	R\$
Manutenção periódica	800

D - 3.3.1.1.1.25.00	VPD – Material para manutenção de Bens	800
C - 1.1.1.1.1.01.00	Caixa ou Fornecedores	800

Contabilidade
aplicada ao
Setor Público

Reavaliação, Redução ao valor recuperável, Análise Horizontal e Vertical

Contabilidade
aplicada ao
Setor Público

Reavaliação e Redução ao Valor Recuperável

Reavaliação

É a adoção do **valor de mercado** ou do **valor de consenso** entre as partes, quando esse for superior ao valor líquido contábil.

$$\text{Reavaliação} = \text{Valor Líquido Contábil} < \text{Valor Justo}$$

Redução ao valor recuperável – RVR (impairment)

É a redução nos benefícios econômicos futuros ou no potencial de serviços de um ativo, que reflete um **declínio na sua utilidade** além do reconhecimento sistemático por meio da depreciação.

Valor recuperável

É o **valor de venda** de um ativo **menos o custo para a sua alienação (preço líquido de venda)**, ou o valor que a entidade do setor público espera recuperar pelo uso futuro desse ativo nas suas operações, estimado com base nos fluxos de caixa ou potencial de serviços futuros trazidos a valor presente por meio de taxa de desconto **(valor em uso), o que for maior.**

Mensuração após o reconhecimento – Política Contábil – Custo ou Reavaliação

A entidade deve escolher ou o **método de custo** ou o **método de reavaliação** como sua política contábil e deve aplicar tal política para uma classe inteira de ativos imobilizados.

CUSTO	Um item do ativo imobilizado deve ser evidenciado pelo custo menos qualquer depreciação e redução ao valor recuperável acumuladas.
-------	--

REAV.	O item do ativo imobilizado cujo valor justo possa ser mensurado confiavelmente deve ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao seu valor justo à data da reavaliação menos qualquer depreciação e redução ao valor recuperável acumuladas subsequentes.
-------	--

A reavaliação deve ser realizada com suficiente **regularidade** para assegurar que o valor contábil do ativo não difira **materialmente** daquele que seria determinado usando-se seu valor justo na data das demonstrações contábeis.

Distinção entre redução ao valor recuperável e reavaliação negativa

A reavaliação visa assegurar que o valor dos ativos não difira materialmente de seu valor justo na data das demonstrações contábeis. O conceito abrange tanto a reavaliação positiva, quando o bem está registrado abaixo de seu valor justo, quanto à reavaliação negativa, quando o bem está registrado acima de seu valor justo. ***Esse procedimento não deve ser confundido com a redução ao valor recuperável que tem como principal características a perda de utilidade do bem.***

A redução ao valor recuperável, pressupõe, uma redução nos benefícios econômicos futuros ou no potencial de serviços de um ativo, que reflete um declínio na sua utilidade além do reconhecimento sistemático por meio da depreciação

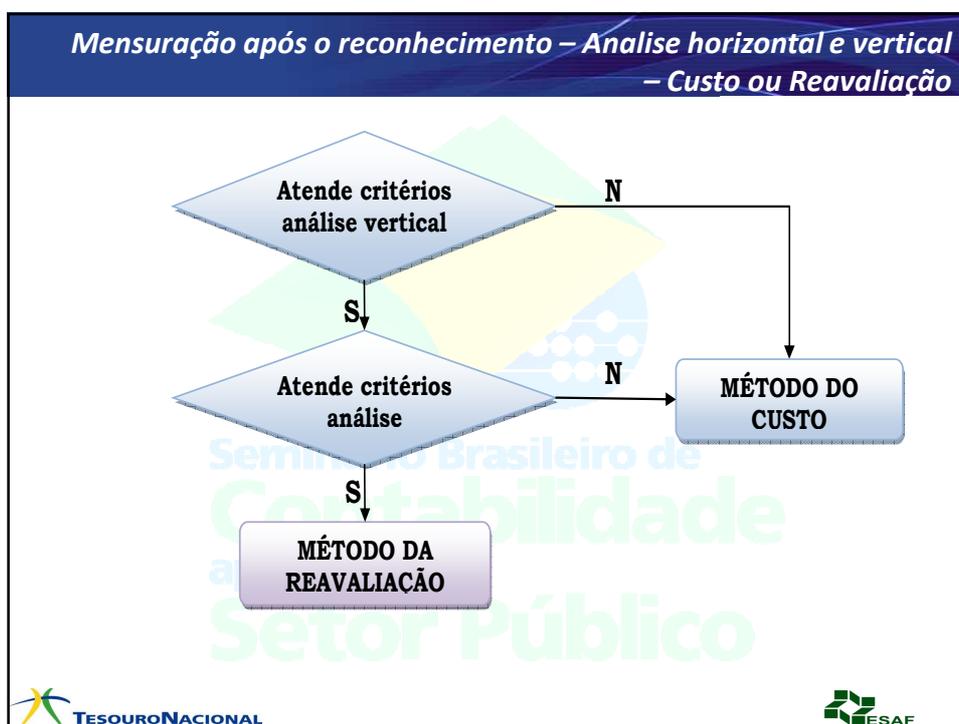


Comissão de Avaliação de Bens Patrimoniais

A ***avaliação, a reavaliação e a mensuração da perda por redução ao valor recuperável*** poderão ser realizadas a partir de laudo técnico elaborado, preferencialmente, por comissão criada para este fim, ou por perito, ou, ainda, por entidade especializada.

A comissão deverá ser composta de servidores de provimento efetivo, com conhecimentos nas áreas afetas ao tema. Nomeada por autoridade competente, deverá possuir a prerrogativa de convocar outros servidores para assessoramento, sempre que se demonstrarem necessários conhecimentos específicos passíveis de serem obtidos dentro da própria instituição.





Bens móveis - Veículos – avaliação individualizada - Caso Prático

a) Análise vertical (representatividade do item em relação ao subgrupo)

O título “bens móveis” do subgrupo “imobilizado” da entidade é **dividido em 38 itens**. Nesse sentido, a fórmula para obtenção do percentual considerado de corte para o caso em análise é dada por:

(VLC Item) / (VLC Subgrupo) > 1/(nº itens), em que:

- I. VLC Item: valor líquido contábil do Item;
- II. VLC Subgrupo: valor líquido do respectivo subgrupo imobilizado;
- III. Nº de Item: a quantidade de Itens utilizados pela entidade para evidenciar seu imobilizado.

Considerando que o bem a ser avaliado é um veículo, temos:

VLC Item veículos: 352.003.707
 VLC Imobilizado: 1.544.827.422
 $(VLC Classe) / (VLC Subgrupo) = 352.003.707 / 1.544.827.422 = 0,2278$
 $1/(nº Itens) = 1/38 = 0,0263$, ou **2,63%**




Bens móveis - Veículos – avaliação individualizada - Caso Prático

b) Análise horizontal (materialidade do item em relação a ele mesmo)

Há elementos indicativos de que o **valor justo** do bem - **veículos** pode sofrer **variação igual ou superior a 10%** de seu **valor líquido contábil** registrado no patrimônio. O principal subsídio para essa constatação é o valor de mercado de veículo similar, segundo tabela de preço médio de veículos da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas – FIPE, e em revistas do segmento de veículos.

Nesse caso, **o critério da materialidade do item em relação a ele mesmo é atendido**. Como o critério da representatividade também foi atendido, passa-se à reavaliação do bem.

Bens móveis - Veículos – avaliação individualizada - Caso Prático

c) Reavaliação

Veículo Marca X, Modelo Y, ano de fabricação/modelo: 20X0, placa MGS 0001, adquirido por compra, em 1º/julho/20X0, colocado em uso na mesma data, com **vida útil estimada em 5 anos**. O **valor de aquisição do bem é R\$ 70.000** e o valor residual do bem é de R\$ 10.000.

Cálculo da depreciação mensal a partir da aquisição e colocação em uso:

Valor depreciável = (valor de aquisição – valor residual estimado)

Depreciação anual = (valor depreciável) / (vida útil estimada em anos)

Depreciação anual = R\$ 60.000 / 5 anos = R\$ 12.000/ano.

Depreciação mensal = (valor da depreciação anual) / 12 meses

Depreciação mensal = R\$ 12.000 / 12 meses = R\$ 1.000/mês.

Bens móveis - Veículos – avaliação individualizada - Caso Prático

Lançamentos Contábeis

1) Pela apuração do valor contábil líquido

	Código da Conta	Título da Conta	Valor
D	1.2.3.8.X.XX.XX	Depreciação acumulada	
C	1.2.3.1.1.05.01	Veículos em Geral	12.000

2) Pelo registro da diferença entre o valor contábil do bem em 30/6/20X1 e o valor de mercado em julho/20X1:

	Código da Conta	Título da Conta	Valor
D	1.2.3.1.1.05.01	Veículos em Geral	
C	4.6.1.1.X.XX.XX	Reavaliação de imobilizado	4.000

Bens Imóveis – Edifícios – avaliação individualizada - Caso Prático

a) Análise vertical (representatividade da classe em relação ao subgrupo)

O título “bens imóveis” do subgrupo “imobilizado” da entidade é dividido em 10 itens. Nesse sentido, a fórmula para obtenção do percentual considerado de corte para o caso em análise é dada por:

$(VLC \text{ Item}) / (VLC \text{ Subgrupo}) > 1/(n^\circ \text{ itens})$, em que:

- I. VLC Item: valor líquido contábil do Item;
- II. VLC Subgrupo: valor líquido do respectivo subgrupo imobilizado;
- III. Nº de Item: a quantidade de Itens utilizados pela entidade para evidenciar seu imobilizado.

Considerando que o bem a ser avaliado é um edifício, temos:

VLC Item: 1.316.820.329

VLC Imobilizado: 2.482.859.786

$(VLC \text{ item}) / (VLC \text{ Imobilizado}) = 1.316.820.329 / 2.482.859.786 = 0,5304$

$1/(n^\circ \text{ classes}) = 1/10 = 0,10$, ou **10,00%**

Bens Imóveis – Edifícios – avaliação individualizada - Caso Prático

b) Análise horizontal (materialidade do item em relação a ele mesmo)

O **edifício** está registrado no sistema de patrimônio, que serve de suporte ao **registro contábil, por R\$ 14.270.000**. De acordo com os dados disponíveis, **há elementos indicativos de que o valor justo** do bem em questão pode **sofrer variação igual ou superior a 10% de seu valor líquido contábil**.

O principal subsídio para essa constatação é o **valor do metro quadrado** na região, segundo tabela própria publicada pelo **setor imobiliário e pela Caixa Econômica Federal**.

Nesse caso, o critério da materialidade do item em relação a ele mesmo é atendido. Como o critério da representatividade também foi atendido, passa-se à reavaliação do bem.



Bens Imóveis – Edifícios – avaliação individualizada - Caso Prático

c) Reavaliação

Edifício localizado na capital do Estado, com 8.616 metros quadrados de área construída, em ótimo estado de conservação, com data de conclusão em 1º/julho/20X1, colocado em uso na mesma data, para abrigar as diversas estruturas centrais da Secretaria de Estado da Fazenda, com **vida útil estimada de 40 anos**. O **valor de construção** do bem é de **R\$ 14.000.000** e o **valor residual** do bem é de **R\$ 2.000.000 (14,286%)**.

Cálculo da depreciação mensal a partir da conclusão da construção do bem e colocação em uso:

Valor depreciável = (valor de aquisição – valor residual estimado)

Depreciação anual = (valor depreciável) / (vida útil estimada em anos)

Depreciação anual = R\$ 12.000.000 / 40 anos = R\$ 300.000/ano.

Depreciação mensal = (valor da depreciação anual) / 12 meses

Depreciação mensal = R\$ 300.000 / 12 meses = R\$ 25.000/mês.



Bens Imóveis – Edifícios – avaliação individualizada - Caso Prático

Lançamentos Contábeis

1) Pela apuração do valor contábil líquido

	Código da Conta	Título da Conta	Valor
D	1.2.3.8.1.02.00	Depreciação acumulada – bens imóveis	
C	1.2.3.2.1.01.02	Edifícios	1.200.000

4) Pelo registro da diferença entre o valor contábil do bem em 30/6/2012 e o valor de mercado em julho/2012:

	Código da Conta	Título da Conta	Valor
D	1.2.3.2.1.01.02	Edifícios	
C	4.6.1.1.X.XX.XX	Reavaliação de imobilizado	1.000.000

Bens móveis – mobiliário – avaliação grupo - Caso Prático

a) Análise vertical (representatividade da classe em relação ao subgrupo)

O título “bens móveis” do subgrupo “imobilizado” da entidade é dividido em 38 itens. Nesse sentido, a fórmula para obtenção do percentual considerado de corte para o caso em análise é dada por:

$(VLC \text{ Item}) / (VLC \text{ Subgrupo}) > 1/(n^\circ \text{ itens})$, em que:

- I. VLC Item: valor líquido contábil do Item;
- II. VLC Subgrupo: valor líquido do respectivo subgrupo imobilizado;
- III. N° de Item: a quantidade de Itens utilizados pela entidade para evidenciar seu imobilizado.

Considerando que o bem a ser avaliado é mobiliário, temos:

VLC Item: 211.432.326

VLC Imobilizado: 1.544.827.422

$(VLC \text{ Item}) / (VLC \text{ Imobilizado}) = 211.432.326 / 1.544.827.422 = 0,1369$

$1/(n^\circ \text{ classes}) = 1/38 = 0,0263$, ou **2,63%**

Bens móveis – mobiliário – avaliação grupo - Caso Prático

b) Análise horizontal (materialidade do item em relação a ele mesmo)

Há indícios de que o valor justo do bem em questão (*cadeiras*) pode ter sofrido **variação igual ou superior a 5% de seu valor líquido contábil**. Essa constatação foi o aumento generalizado de bens desta natureza, em decorrência de aumento de alíquota de imposto incidente sobre os bens novos, aumentando seu custo de reposição, segundo estudo divulgado pela Fundação de Pesquisas do Governo Central.

Nesse caso, o critério da materialidade do item em relação a ele mesmo **talvez seja atendido**.

Os bens que compõem esse item são numerosos, e a avaliação individualizada poderia inviabilizar os respectivos procedimentos de reavaliação. A entidade adota a **"avaliação em grupo - group valuation" como política contábil** de reavaliação.

Bens móveis – mobiliário – avaliação grupo - Caso Prático

c) Reavaliação

Definição do grupo

O conjunto das cadeiras, integrantes da classe mobiliário geral, foram agrupados em subconjuntos, de acordo com a sua utilização. Nesse sentido, de acordo com o sistema de gestão de bens móveis do Estado, há três tipos de cadeiras, segregadas de acordo com o tipo de uso:

- i Cadeiras executivas
- ii Cadeiras escolares
- iii Cadeiras de escritório

Bens móveis – mobiliário – avaliação grupo - Caso Prático

c) Reavaliação

O grupo de cadeiras escolares, objeto de reavaliação, **contém 140.875 unidades**.

Na entidade que está **promovendo a reavaliação**, há **37.500** cadeiras escolares. A secretaria/departamento de patrimônio segregou essas cadeiras de acordo com a data de colocação em uso e vida útil estimada. A partir desses dados, foram criados quatro subconjuntos de cadeiras escolares:

- I Bens colocados em operação em 20X1
- II Bens colocados em operação em 20X2
- III Bens colocados em operação em 20X3
- IV Bens colocados em operação em 20X4 – não serão reavaliados

Bens móveis – mobiliário – avaliação grupo - Caso Prático

c) Reavaliação

Para cada subconjunto apresentado, foram segregados bens de acordo com o estado de conservação e vida útil estimada.

20X1	VIDA ÚTIL				TOTAL
	1 ano	2 anos	3 anos	4 anos	
Ótimo estado (90%)	1.281	3.520	4.728	5.527	15.056
Bom estado (70%)	758	349	128	378	1.613
Péssimo estado (inferior a 50%)	221	10	0	0	231
TOTAL	2.260	3.879	4.856	5.905	16.900

Bens móveis – mobiliário – avaliação grupo - Caso Prático

c) Reavaliação

Com a segregação, teríamos **10 grupos de cadeiras**, adquiridas e postas em operação em 2009. Avaliaríamos todos os bens de cada grupo pelo mesmo valor atribuído ao seu semelhante, de acordo com avaliação da comissão de reavaliação.

Nesse sentido, atribui-se ao grupo 1 (*indicado pelo círculo na Tabela 1*), o valor unitário de R\$ 37,00. Com isso, o grupo 1 de bens, composto de 1.281 cadeiras com vida útil estimada de 1 ano, soma R\$ 47.397,00. O valor anterior de cada cadeira variava de R\$ 22,00 a R\$ 41,50, somando R\$ 42.657,00. Constatou-se, portanto, variação de cerca de 11% no valor das cadeiras deste grupo.

Como se vê, ao contrário de avaliar 1.281 itens do patrimônio deste grupo, promover-se-ia a avaliação de apenas um item, o qual serviria de referência para os demais.



Bens móveis – mobiliário – avaliação grupo - Caso Prático

Lançamentos Contábeis

1) Pela apuração do valor contábil líquido

	Código da Conta	Título da Conta	Valor
D	1.2.3.8.XX.XX	Depreciação acumulada	
C	1.2.3.1.1.05.01	móveis – cadeiras	20.000,00

2) Pelo registro da diferença entre o valor contábil do bem em 30/6/2011 e o valor de mercado em julho/2011:

	Código da Conta	Título da Conta	Valor
D	1.2.3.1.1.05.01	móveis – cadeiras	
C	4.6.1.1.X.XX.XX	Reavaliação de imobilizado	7.000,00



Identificação da ocorrência de Perda por Irrecuperabilidade

Principais fontes externas de informação

Quando houver mercado ativo para o bem, mas esse não puder mais ser utilizado, o valor de mercado desse bem caiu significativamente mais do que seria esperado pela passagem do tempo ou uso normal

Ex.:

Uma escola fechada por causa da falta de demanda de serviços escolares resultante do deslocamento da população a outras áreas. Não está antecipado o fato de que esta tendência demográfica que afeta a demanda dos serviços escolares será revertida no futuro próximo;

Setor Público



Identificação da ocorrência de Perda por Irrecuperabilidade

Principais fontes externas de informação

Término, ou proximidade do término de demanda ou de necessidade de serviços fornecidos pelo ativo

Ex.:

O Município adquiriu diversas varredoras mecânicas portáteis para o serviço de limpeza urbana. Entretanto, a CIPA (Comissão Interna de Prevenção de Acidentes no Trabalho), baseada em laudos e em fatos ocorridos em outros Municípios da região, que tomaram igual providência, recomendou o abandono da utilização desse método de varrição, em virtude da possibilidade de surgimento de doenças crônicas oriundas do barulho, dos gases expelidos e do peso sobre a coluna vertebral que o aparelho causa.



Identificação da ocorrência de Perda por Irrecuperabilidade

Principais fontes externas de informação

Mudanças significativas de longo prazo, com efeito adverso sobre a entidade, que ocorreram durante o período, ou que ocorrerão em futuro próximo, no **ambiente tecnológico, econômico ou legal**, no qual a entidade opera.

Ex.:

Ambiente tecnológico: equipamento de diagnóstico médico que raramente ou nunca é usado porque uma máquina mais nova que possui uma tecnologia mais avançada fornece resultados mais exatos (a utilidade do serviço do ativo foi reduzida porque a tecnologia avançou para produzir alternativas que proporcionam um serviço melhor ou mais eficiente);

Identificação da ocorrência de Perda por Irrecuperabilidade

Principais fontes internas de informação

Evidência de dano físico de um ativo

Ex.:

- a) Um edifício danificado por um incêndio, inundação ou outros fatores;
- b) Equipamentos danificados e que já não podem ser consertados por não ser economicamente viável.

Identificação da ocorrência de Perda por Irrecuperabilidade

Principais fontes internas de informação

Mudanças significativas de longo prazo, com efeito adverso sobre a entidade, que ocorreram durante o período, ou que ocorrerão em futuro próximo, da medida ou maneira em que um ativo é ou será usado, seja por alteração de planos, operações ou utilidade de um ativo antes da data anteriormente prevista

Ex.:

O Município locou um terreno e comprou um britador, que vinha sendo utilizado para o fornecimento deste material para as obras de manutenção das vias públicas. Com a implantação do centro de custos, é notado que o custo do aluguel, manutenção do britador, pagamento de pessoal que trabalha no britador e o transporte da brita é mais oneroso que licitar e comprar brita de empresas terceirizadas.

Identificação da ocorrência de Perda por Irrecuperabilidade

Principais fontes internas de informação

Decisão de interrupção de construção de um ativo, ou antes de sua conclusão, ou antes de entrar em operação

Ex.:

O Município decidiu construir um viaduto para desafogar o trânsito na região central. Entretanto, antes mesmo da conclusão da obra, soube-se que o Estado decidira abrir nova rodovia, para atender ao fluxo não só daquele Município, mas de toda a região, que tornaria totalmente desnecessária o viaduto.

Identificação da ocorrência de Perda por Irrecuperabilidade

Principais fontes internas de informação

Evidência de que o desempenho dos serviços de um ativo está ou estará pior do que o esperado, como custo de operação ou manutenção acima do esperado, ou nível de produtividade abaixo do esperado

Ex.:

Numa região de seca, a prospecção no solo indicou a presença de lençol freático. O município decidiu adquirir o maquinário para perfuração e construção de estações de tratamento e distribuição de água. Entretanto, a população, ao ter que arcar com as despesas do encanamento para alimentar suas propriedades, decidiu não fazê-lo e perfurar seus próprios poços artesianos.

Bens de uso comum

Contabilidade
aplicada ao
Setor Público

Conceito de Patrimônio Público

Conceito de Patrimônio Público



The collage includes several images: a large, ornate building with a red roof; a statue of Christ the Redeemer; a waterfall in a lush green setting; a bridge at night with lights reflecting in the water; and a hand holding a magnifying glass over a white surface with several blue question marks. The International Monetary Fund logo is visible in the bottom left corner.

Conceito de Patrimônio Público

Conceito de Patrimônio Público

MCASP, parte II:
Bens de Uso Comum do
Povo:

Ativos de Infraestrutura^{S1} Bens do Patrimônio Cultural^{S2}

O reconhecimento e a mensuração desses ativos são obrigatórios e seguem a mesma base utilizada para os ativos imobilizados

O reconhecimento e a mensuração desses ativos são facultativos e podem seguir bases outras que não as utilizadas para os ativos imobilizados. Porém, caso sejam registrados pelo ente, devem ser evidenciados conforme as normas apresentadas no MCASP. Ressalta-se que alguns recursos minerais e florestais, tais como petróleo, gás natural e recursos não regenerativos semelhantes, são de difícil mensuração e ainda carecem de normatização específica

S1

Os ativos denominados de infraestrutura, tais como redes rodoviárias, sistemas de esgoto, sistemas de abastecimento de água e energia e rede de comunicação, estão abrangidos na definição de ativos imobilizados, devendo, portanto, ser contabilizados conforme os procedimentos descritos neste manual. Para ser classificados como ativos de infraestrutura, os mesmos deverão ser partes de um sistema ou de uma rede, especializados por natureza e não possuírem usos alternativos.

O reconhecimento e a mensuração desses ativos são obrigatórios e seguem a mesma base utilizada para os ativos imobilizados

STN; 23/8/2011

S2

4.2. Bens do Patrimônio Cultural

Ativos descritos como bens do patrimônio cultural são assim chamados devido a sua significância histórica, cultural ou ambiental. Exemplos incluem monumentos e prédios históricos, sítios arqueológicos, áreas de conservação e reservas naturais.

Estes ativos são raramente mantidos para gerar entradas de caixa e pode haver obstáculos legais ou sociais para usá-los em tais propósitos.

Certas características são geralmente apresentadas por bens do patrimônio cultural (apesar de não serem exclusivas de tais ativos):

(a) O seu valor cultural, ambiental, educacional e histórico provavelmente não é refletido totalmente no valor financeiro

puramente baseado no preço de mercado;

(b) As obrigações legais ou estatutárias podem impor proibições ou restrições severas na alienação por venda;

(c) São geralmente insubstituíveis e seus valores podem aumentar através do tempo mesmo se sua condição física se deteriorar

(d) Pode ser difícil estimar sua vida útil, a qual em alguns casos podem ser centenas de anos.

O reconhecimento e a mensuração desses ativos são facultativos e podem seguir bases outras que não as utilizadas para os ativos imobilizados. Porém, caso sejam registrados pelo ente, devem ser evidenciados conforme as normas apresentadas nesse Manual.

Ressalta-se que alguns recursos minerais e florestais, tais como petróleo, gás natural e recursos não regenerativos semelhantes, são de difícil mensuração e ainda carecem de normatização específica

STN; 23/8/2011

Custo do Ativo de Infraestrutura

Construção de uma rede de saneamento.

Determinado município previu em seu Plano Plurianual a construção de uma **rede de saneamento básico**. O custo orçado foi de dez milhões.

Como o setor contábil irá contabilizar esse ativo?

O contador deverá contabilizar esse bem de infraestrutura no **Ativo Imobilizado – Bens Imóveis em Andamento** enquanto estiver em construção.

Quando finalizado, o bem deverá ser reclassificado para **Ativo Imobilizado – Bens de Uso Comum do Povo – Sistema de Esgoto**.

O Custo de Construção pode ser determinado de duas formas:

I - Quando o ente for o executor - Planilha de acompanhamento de execução do próprio ente; ou

II - Quando o ente licitar - Planilha de acompanhamento de medição do contrato licitatório atestada.



Planilha de acompanhamento de execução de obra do próprio ente

COMPÕEM O CUSTO DE AQUISIÇÃO?	MÊS 1	MÊS 2	Mês n = 10 Fim da const.
Custo de preparação do local	100.000	200.000	1.000.000
Serviços Topográficos	15.000	30.000	150.000
Terraplenagem	200.000	400.000	2.000.000
Gasto com fax, telefone para aquisição do bem	500	700	2.000
Seguro	15.000	30.000	150.000
Drenagem	20.000	40.000	200.000
Tubulações e canos	800.000	1.600.000	8.000.000
Cimento, areia, concreto	300.000	600.000	3.000.000
Outros	200.000	400.000	2.000.000
Mão de obra	300.000	600.000	3.000.000
Custo de construção do Bem	1.950.000	3.900.000	39.000.000



Planilha de acompanhamento de medição do contrato licitatório atestada

	MÊS 1	MÊS 2	Mês n = 10 Fim da const.
Medição Atestada	1.950.000	3.900.000	39.000.000
Custo de construção do Bem	1.950.000	3.900.000	39.000.000

Contabilização do bem em andamento:

D – 1.2.3.2.1.06.00	Bens imóveis em andamento	
C - 1.1.1.1.1.01.00	Caixa ou Fornecedores	

Contabilização do bem finalizado:

D – 1.2.3.2.1.06.00	Bens de uso comum – bens de infraestrutura	39.000.000
C – 1.2.3.2.1.06.00	Bens imóveis em andamento	39.000.000

Tratamento específico de alguns imobilizados

Contabilidade
aplicada ao
Setor Público

Bens Móveis de Pequeno Valor

A entidade deve avaliar as **situações** em que as aquisições de **bens de pequeno valor** deverão ser **reconhecidas** como ativo **imobilizado ou não**. Embora um bem tenha sido adquirido como permanente, ou seja, a despesa com sua aquisição tenha sido classificada orçamentariamente como despesa de capital, o seu controle patrimonial deverá ser feito baseado na relação custo de aquisição/custo de controle do material.

Seminário Brasileiro de
Contabilidade
aplicada ao
Setor Público



Classificação orçamentária versus contábil - Caso Prático

Despesa com material de proteção ou segurança

Suponha que após a construção de um imóvel foi publicada uma lei que obriga a todos os imóveis instalarem **Sprinkler** - Chuveiros automáticos de Resposta Rápida. Caso essa determinação não seja atendida o imóvel não poderá funcionar. Dessa forma, o ativo não geraria fluxo caixa.

Classificação orçamentária **Port. 163: 4.4.90.51**

- 4 – Despesa capital
- 4 – investimento
- 90 – Aplicação direta
- 51 – obras e instalações

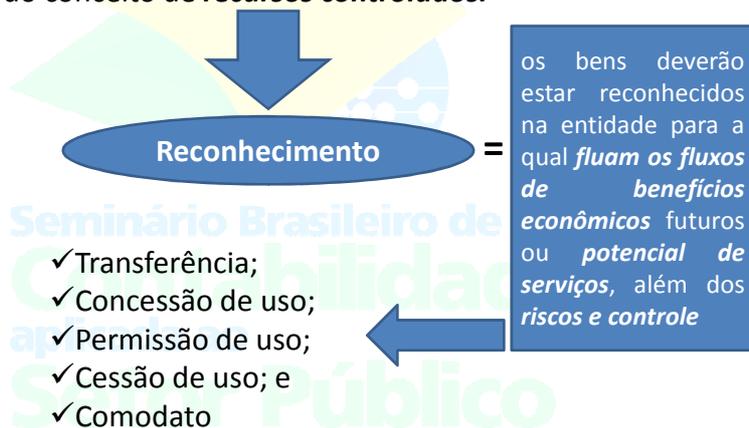
Identificação como Ativo Imobilizado:

*“a entidade deverá aplicar o princípio geral de reconhecimento para todos os **ativos imobilizados** no momento em que os custos são incorridos, incluindo os **custos** iniciais e os **subsequentes...**”*



Bens da entidade em poder de terceiros e Bens de terceiros em poder da entidade

O tratamento dado aos bens em poder de terceiros e dos bens de terceiros em poder da entidade parte, essencialmente, da aplicação do conceito de **recursos controlados**.



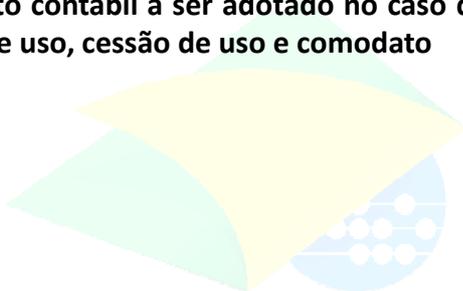
Bens da entidade em poder de terceiros e Bens de terceiros em poder da entidade

Situações em que há alteração do ente que detém a posse dos bens:



Concessão de uso, permissão de uso, cessão de uso e comodato

Procedimento contábil a ser adotado no caso da concessão de uso, permissão de uso, cessão de uso e comodato

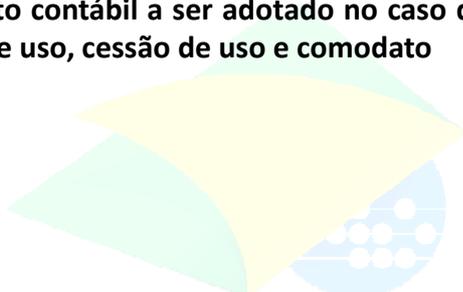


Seminário Brasileiro de
Contabilidade
aplicada ao
Setor Público



Concessão de uso, permissão de uso, cessão de uso e comodato

Procedimento contábil a ser adotado no caso da concessão de uso, permissão de uso, cessão de uso e comodato



Seminário Brasileiro de
Contabilidade
aplicada ao
Setor Público





ATIVO INTANGÍVEL

aplicada ao
Setor Público

Conceituação do Ativo Intangível

Conceito

É um ativo não monetário, *sem substância física, identificável, controlado* pela entidade e *gerador de benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais*.

Não sendo atendidas estas características, o gasto decorrente de aquisição ou geração interna deverá ser reconhecido como **Variação Patrimonial Diminutiva**.

02.08.03/04 – Identificação e Reconhecimento do Intangível

Ativo intangível é identificável quando:

- For separável:** puder ser separado e vendido, transferido, licenciado, alugado, trocado, etc.;
- Resultado de compromissos obrigatórios:** como direitos contratuais ou outros direitos legais, independentemente de serem transferíveis ou separáveis.

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

Ativo que contém elementos tangíveis e intangíveis: classifica-se como imobilizado ou intangível?

Avaliar qual elemento é **mais significativo**

ATIVO IMOBILIZADO

Ex.: Software de máquina ferramenta controlada por computador.

ATIVO INTANGÍVEL

Ex.: Software não é parte integrante do hardware.

02.08.04 – Reconhecimento do Intangível

Formas de Reconhecimento:

- Aquisição separada:** Registrar pelo preço de aquisição (observar tributos não recuperáveis e custos diversos);
- Geração interna:** Separar as fases:
 - Fase de pesquisa: não deve ser reconhecido (gastos com pesquisa - VPD);
 - Fase de desenvolvimento: ativado quando observadas certas condições.
- Aquisição por meio de transação sem contraprestação;**



Marcas, listas de usuários, direitos sobre folha de pagamento e outros itens de similares, **gerados internamente, NÃO** devem ser reconhecidos como intangíveis.

BAIXA

Deve ocorrer por:

↓

Alienação ou quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços com a sua utilização ou alienação.

Ganhos ou perdas decorrentes desta baixa devem ser reconhecidos no *resultado patrimonial*

DIVULGAÇÃO

Recomenda-se divulgar, para cada grupo de ativo imobilizado

- I. Os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto;
- II. Os métodos de depreciação utilizados;
- III. As vidas úteis ou taxas de depreciação utilizadas;
- IV. O valor contábil bruto e a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período; e
- V. A conciliação do valor contábil no início e no final do período

Equipe Técnica

Secretaria do Tesouro Nacional - STN

Coordenador-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação
Leonardo Silveira do Nascimento

Gerente de Normas e Procedimentos Contábeis
Henrique Ferreira Souza Carneiro

Equipe Técnica

Antonio Firmino da Silva Neto
Arthur Lucas Gordo de Sousa
Carla de Tunes Nunes
Fernanda Silva Nicoli

Seminário Brasileiro de
Contabilidade
aplicada ao
Setor Público

