

XXXIII SEMANA  
**CONTÁBIL**  
SECOFEM 2026  
**E FISCAL**  
PARA ESTADOS E MUNICÍPIOS

# Módulo 5 – Procedimentos Contábeis Patrimoniais – PCP II

Organização e Realização:



SECRETARIA DA  
FAZENDA



Apoio:



11ª edição

**MCASP**Dezembro  
2024

# Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

Válido a  
partir de 2025MINISTÉRIO DA  
FAZENDAMINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL

## PARTE II Procedimentos Contábeis Patrimoniais

Aplicado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios  
Válido a partir do exercício de 2025

Portaria STN/MF nº 2.016, de 18 de Dezembro de 2024

# Sumário

- 1 Caixa e Equivalentes de Caixa
- 2 Estoques
- 3 Propriedade para Investimento
- 4 Receita de Transação sem Contraprestação
- 5 Receita de Transação com Contraprestação
- 6 Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes
- 7 Reflexo Patrimonial das Despesas de Exercícios Anteriores





TESOURO NACIONAL

SECOFEM PA

2026

# CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA MCASP 11º – PARTE II – CAP. 4



# Conceito de Caixa e Equivalentes de Caixa (CEC)

## NBC TSP 12 – ITEM 9: convergência às normas internacionais

- Caixa em si: numerários
- Equivalentes de Caixa: similaridades de numerários, inclusive, algumas aplicações financeiras.



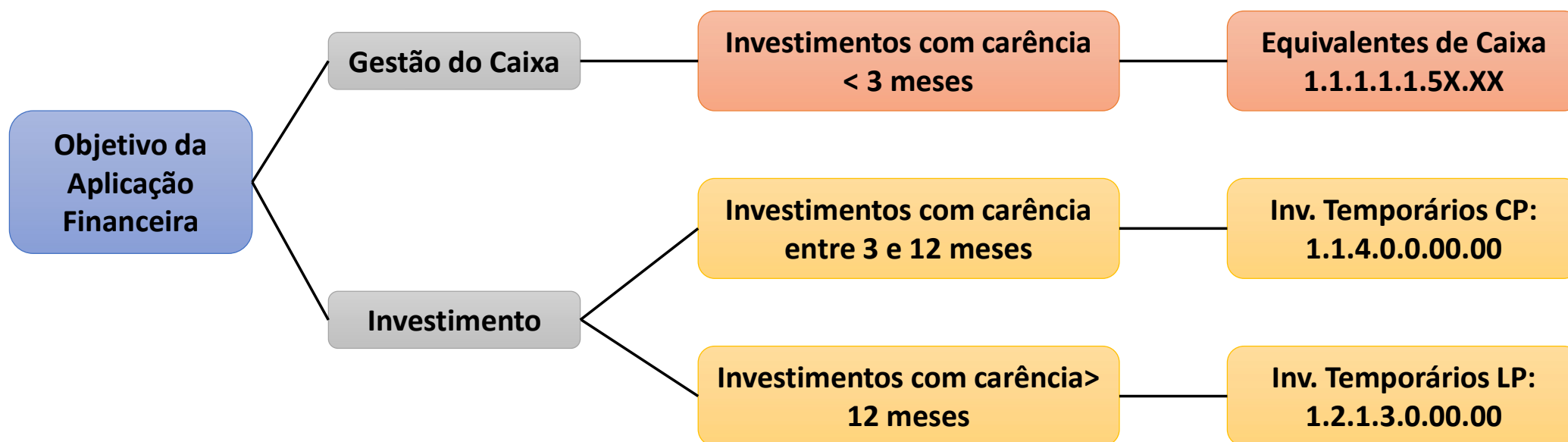
Parâmetros para que uma aplicação financeira possa ser enquadrada como CEC:

- finalidade de atender a compromissos de caixa de **curto prazo** e não a investimentos ou outros fins;
- **prontamente conversível** em quantia conhecida de caixa, no curto prazo; e
- sujeita a **risco insignificante** de mudança de valor.

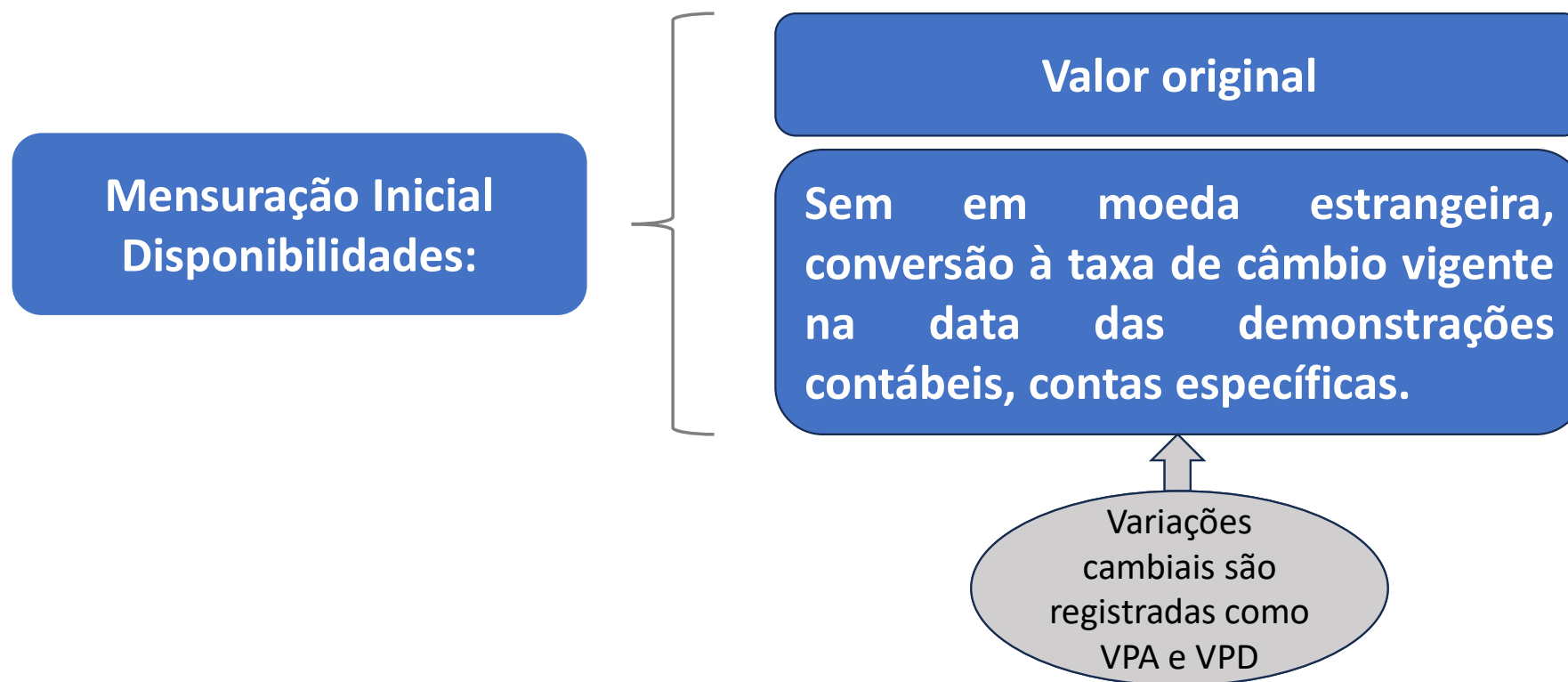
Conclusão: Apenas aplicações financeiras de altíssima liquidez, que atendam aos parâmetros acima e que sejam utilizadas para gestão do caixa é que poderão ser classificáveis como equivalentes de caixa.

A NBC TSP 12 inclui investimentos de até 3 meses de vencimento

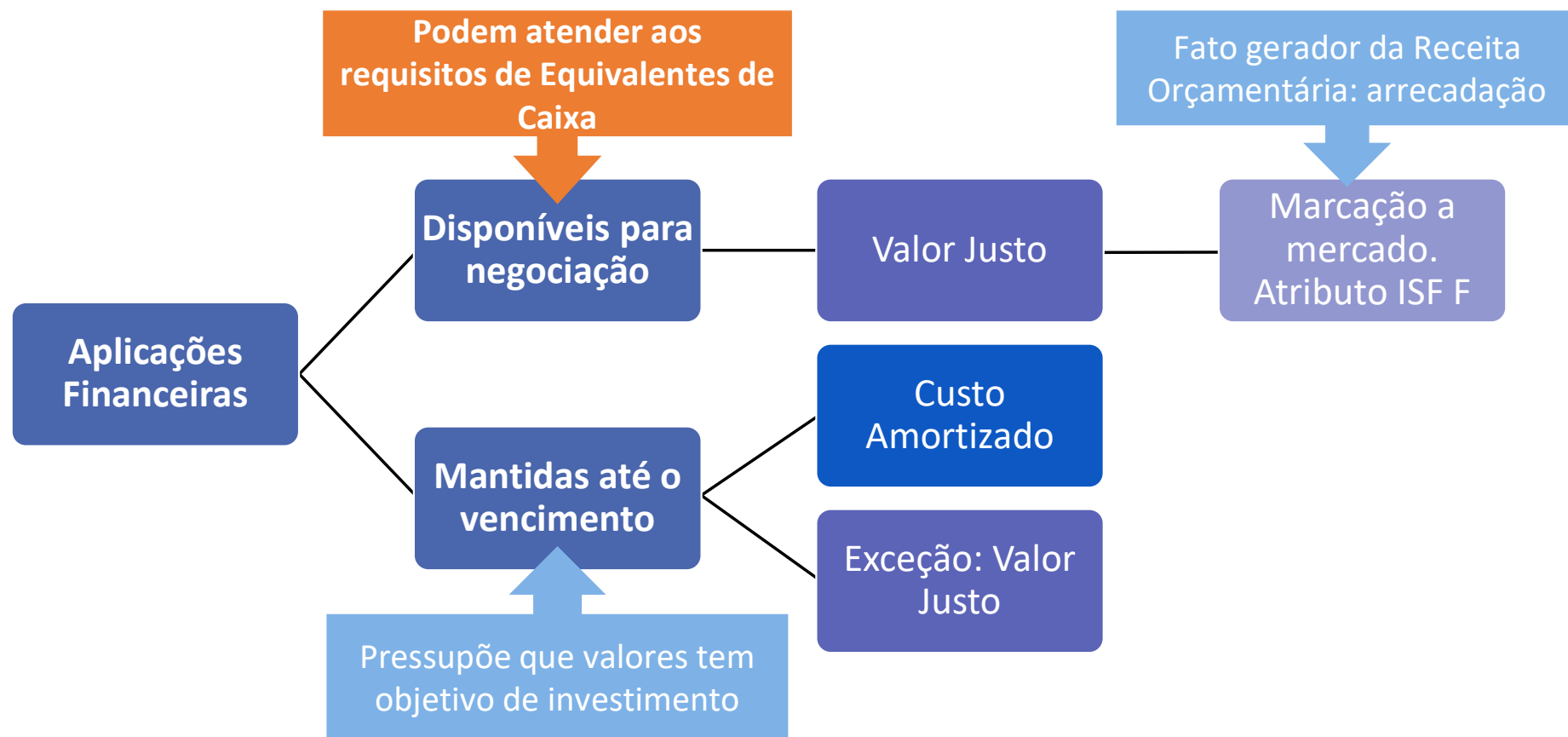
## Finalidades das Aplicações Financeiras



# Mensuração e Avaliação de Disponibilidades



# Reconhecimento e Mensuração de CEC



- ✓ As aplicações financeiras estão sujeitas às regras de avaliação dos instrumentos financeiros.
- ✓ Caso classificáveis como CEC, em regra, a mensuração ao valor justo é mais indicada.

# Registro e Evidenciação do Valor Justo

O **Valor Justo** é o montante pelo qual:

- um ativo poderia ser trocado (ou um passivo liquidado);
- entre partes independentes com conhecimento do negócio e interesse em realizá-lo;
- em uma transação em que não há favorecidos.



Na maioria das vezes corresponde ao **valor de mercado**.

Há duas formas de efetuar o registro utilizando o valor justo:

- **Valor Justo Reconhecido Diretamente no Patrimônio Líquido:** afeta o Balanço Patrimonial (conta Ajustes de Avaliação Patrimonial).
- **Valor Justo por Meio do Resultado:** afeta a Demonstração das Variações Patrimoniais - DVP (Perda com Desvalorização de Investimentos e Ganho com Valorização de Investimentos).

## Registro e Evidenciação do Valor Justo

- **Regra geral:** ativo financeiro é mensurado ao valor justo **por meio do resultado**.
- **Casos específicos:** mensurado por meio de reconhecimento diretamente no PL, caso satisfeitas as seguintes condições:
  - seja mantido dentro de modelo de negócios, cujo objetivo é atingido tanto pelo recebimento de fluxos de caixa contratuais quanto pela venda de ativos financeiros;
  - 
  - os termos contratuais do ativo financeiro derem origem, em datas especificadas, a fluxos de caixa que constituam exclusivamente pagamentos de principal e juros sobre o valor do principal em aberto.

# Situações Específicas de CEC

## Saldos Negativos

Cheque Especial

Compõe o CEC  
da entidade



Gestão de Caixa da entidade



## Situações Específicas de CEC

### **Saldos Negativos** - Item 10 da NBC TSP 12 - Demonstração dos Fluxos de Caixa:

10. Empréstimos bancários são geralmente considerados como **atividades de financiamento**.

- Entretanto, **saldos bancários negativos**, decorrentes de empréstimos obtidos por meio de instrumentos como **cheques especiais ou contas correntes garantidas** que são liquidados em curto espaço de tempo compõem a **gestão de caixa** da entidade.
- Nessas circunstâncias, saldos bancários negativos são incluídos como componente de **caixa e equivalentes de caixa**.
- Uma característica desses acordos oferecidos pelos bancos é que frequentemente **os saldos flutuam** de devedor para credor.
- EXCEPCIONALIDADE: não se trata de normalizar a prática, mas sim de acautelar saldo **temporariamente**. Caso a situação persevere ao final de determinado prazo, proceder ao tratamento padrão – apresentar o respectivo saldo negativo (credor) como parcela do passivo circulante.

## Situações Específicas de CEC

### Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados –

Itens 59 e 60 da NBC TSP 12 - Demonstração dos Fluxos de Caixa:



59. A entidade deve divulgar, juntamente com comentário da administração em nota explicativa, os valores significativos de saldos de caixa e equivalentes de caixa que **não estejam disponíveis** para uso pela entidade econômica.

60. Existem diversas circunstâncias em que os saldos de caixa e equivalentes de caixa da entidade não estão disponíveis para uso pela entidade econômica. Entre os exemplos, estão saldos de caixa e equivalentes de caixa em poder de **entidade controlada** que opere em país no qual se apliquem controles cambiais ou outras **restrições legais que impeçam o uso geral dos saldos pela entidade controladora** ou outras entidades controladas.

# Situações Específicas de CEC

## Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados



- Recursos de terceiros que estão **sob a posse do ente**, mas que estão vinculados a finalidade específica; ou
- Sujeitos a obrigação de devolução (**como as cauções**) ou de pagamento de obrigação de terceiros (**como os precatórios**);
- Via de regra, estão contidos nos saldos bancários dos entes, devendo-se observar os aspectos operacionais das unidades gestoras do ente, por isso utilizados na gestão financeira das entidades.

### Contabilização:

- No Ativo – CEC (grupo de contas do PCASP criado para tal finalidade **1.1.1.3.**);
- No Passivo, em contrapartida, pelo reconhecimento da obrigação de devolução ou recolhimento (**2.1.8.8 - PC e 2.2.8.8 - PNC**).



TESOURO NACIONAL

SECOFEM PA

2026

# ESTOQUES

## MCASP 11º – PARTE II – CAP. 5



## O que são os estoques?



### Ativos

- |        |                                                                       |                                                           |                                               |
|--------|-----------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------|-----------------------------------------------|
| Ativos | • Na forma de materiais ou suprimentos                                | A serem consumidos no processo de produção                | Ex.: Matéria-prima                            |
|        |                                                                       | A serem consumidos ou empregados na prestação de serviços | Ex.: Material de escritório                   |
|        | • Mantidos para venda (inclui terrenos e outros imóveis para revenda) |                                                           | Ex.: Estoques agrícolas mantidos pela Conab   |
|        | • Mantidos para distribuição                                          |                                                           | Ex.: Cartilha de prevenção e combate à dengue |

# Bases de Mensuração



## REGRA GERAL

Mensurados pelo valor de **custo histórico** ou pelo **valor realizável líquido**, dos dois o menor.

## EXCEÇÕES

| Situação                                                                                                                                                                                                                           | Base de mensuração                                                                                     |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"><li>• Estoques adquiridos por meio de <b>transação sem contraprestação</b> (Ex.: doações recebidas)</li></ul>                                                                                    | <b>valor justo</b> na data da aquisição                                                                |
| <ul style="list-style-type: none"><li>• Estoques mantidos para <b>distribuição gratuita ou de valor irrisório</b>, incluídos estoques mantidos para consumo no processo de produção de tais bens (Ex.: material escolar)</li></ul> | <u>custo histórico</u> ou pelo <u>custo corrente de reposição</u> , dos dois o <b>menor</b>            |
| <ul style="list-style-type: none"><li>• Bens de <b>almoxarifado</b></li></ul>                                                                                                                                                      | <b>Preço médio ponderado das compras</b> , em atendimento ao inciso III do art. 106 da Lei 4.320/1964. |

# Mensuração do Custo do Estoque

## O que entra no custo do estoque?

Todos os **custos de aquisição** e **transformação**, bem como outros incorridos para os tornar **disponíveis para uso**.

### Custo de Aquisição

- preço de compra;
- tributos não recuperáveis;
- frete (transporte);
- seguro;
- manuseio; e
- outros custos **diretamente atribuíveis** à aquisição de produtos acabados, materiais e suprimentos.

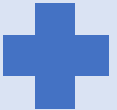


- descontos comerciais;
- abatimentos; e
- outros itens semelhantes.



### Custo de Transformação

- mão-de-obra direta;
- alocação sistemática de custos indiretos de produção, variáveis e fixos.



# Mensuração do Custo do Estoque

NÃO devem ser incluídos no custo dos estoques (exemplos)

- **Valor anormal de desperdício** de materiais, mão-de-obra ou outros insumos de produção;
- **Despesa de armazenamento** (a menos que sejam necessárias ao processo produtivo, como entre uma e outra fase de produção)
- **Despesa administrativas** (que não contribuem para trazer os estoques ao seu local e condição atuais); e
- **Despesa de comercialização**



**VPD DO PERÍODO  
EM QUE  
INCORRIDOS**



# Estoque

## EXEMPLO

Em mar/2015, um órgão público adquire os seguintes materiais à vista:

01/mar – 100 unid.: R\$500 Frete R\$80

15/mar – 100 unid.: R\$540 Armazenagem R\$20

| Em 01/mar/2015 |                               |     |
|----------------|-------------------------------|-----|
| D 1.1.5        | Estoque                       | R\$ |
| C 1.1.1        | Caixa e equivalentes de caixa | 580 |

| Em 15/mar/2015 |                               |     |
|----------------|-------------------------------|-----|
| D 1.1.5        | Estoque                       | 540 |
| D 3.3.2        | Serviços de armazenagem       | 20  |
| C 1.1.1        | Caixa e equivalentes de caixa | 560 |

Em abr/15, houve uma requisição de 150 unidades de material de consumo.

Custo médio ponderado:

$R\$ 580 + R\$ 540 / 200 = R\$ 5,6 \text{ p/unidade}$

$R\$ 5,6 \times 150 = R\$ 840$

|         |                            |     |
|---------|----------------------------|-----|
| D 3.3.1 | Uso de material de consumo | R\$ |
| C 1.1.5 | Estoque                    | 840 |



# Custo dos estoques não recuperável

Estas situações  
atendem à  
representação  
fidedigna ?

Ajuste de  
Perdas de  
Estoques



Estoque danificado



Total ou parcialmente obsoleto



Queda no preço de venda

## Contabilização dos Estoques (exemplos)

### Aquisição

D. 1.1.5.x.x.xx.xx Estoques (P)

C. 2.1.3.x.x.xx.xx Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo (P)

### Consumo

D. 3.x.x.x.x.xx.xx VPD

C. 1.1.5.x.x.xx.xx Estoques (P)

### Ajuste de Perdas

D. 3.6.1.8.x.xx.xx VPD com Ajuste de Perdas de Estoques

C. 1.1.5.9.x.xx.xx (-) Ajuste de Perdas de Estoques

### Distribuição Gratuita de Material

D. 3.3.1.2.x.xx.xx VPD Distribuição de Material Gratuito

C. 1.1.5.x.x.xx.xx Estoques (P)



TESOURO NACIONAL

SECOFEM PA

2026

# PROPRIEDADE PARA INVESTIMENTO MCASP 11º – PARTE II – CAP. 7



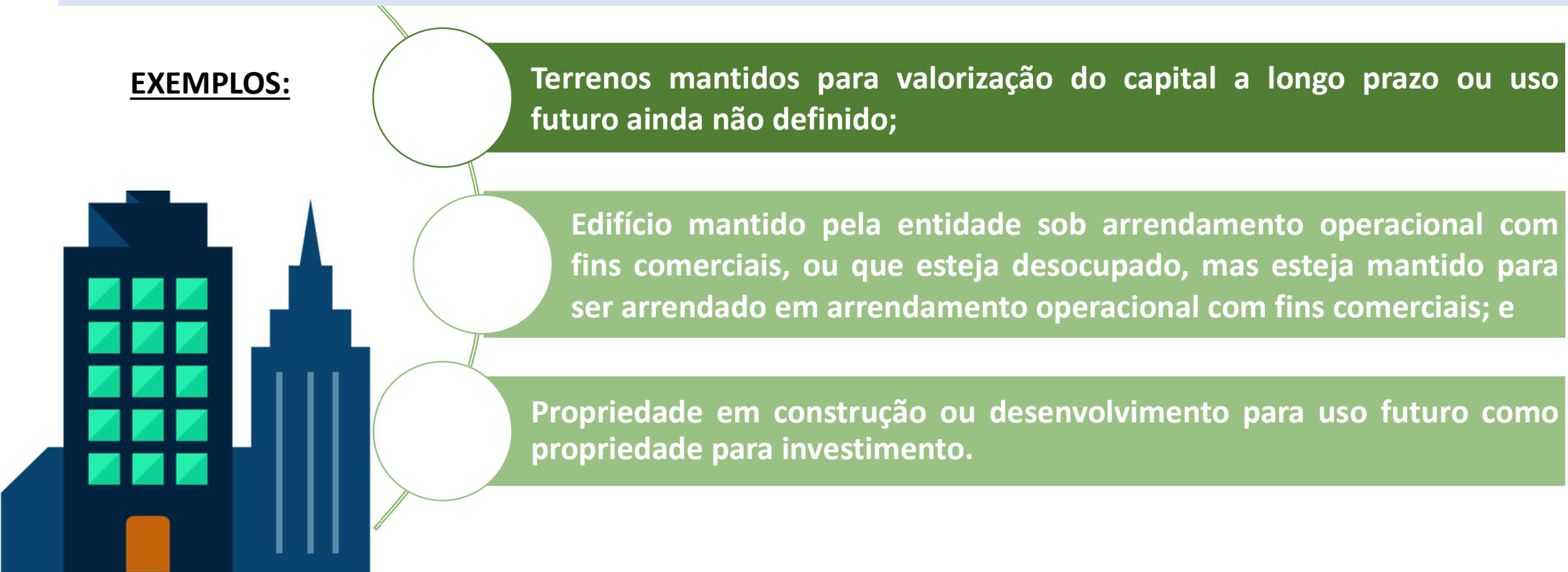
# Propriedade para Investimento

## Definição

É a propriedade (**terreno ou edificação** – ou parte da edificação – ou ambos) mantida para auferir **receitas de aluguel ou valorização do capital**, ou ambas, e **não para:**

- a. uso na produção ou fornecimento de bens e serviços, ou para finalidades administrativas; ou
- b. venda no curso normal das operações.

## EXEMPLOS:



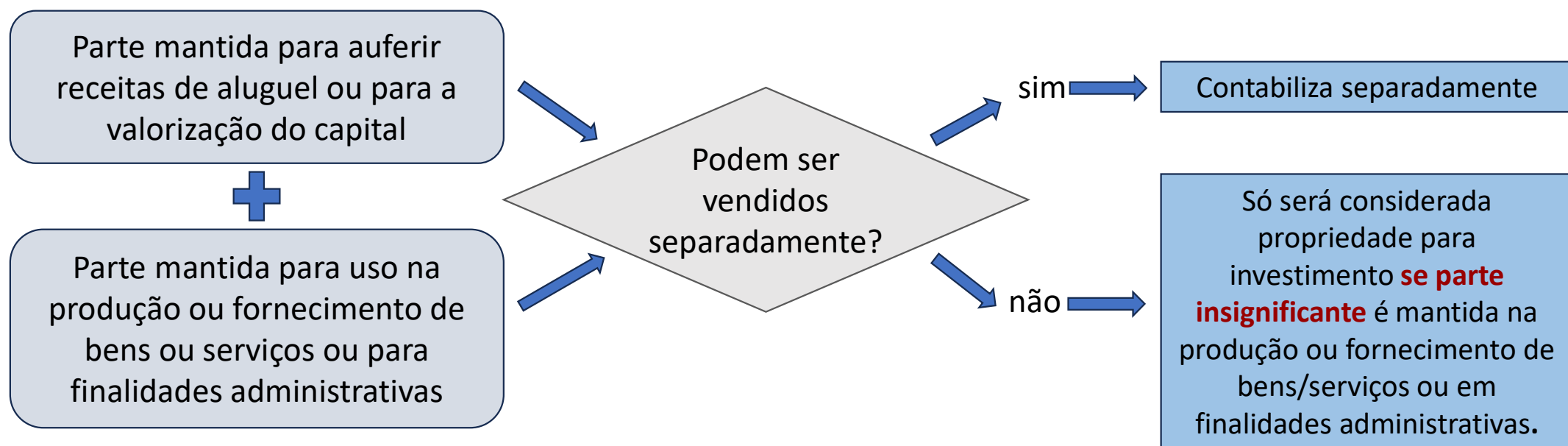
Terrenos mantidos para valorização do capital a longo prazo ou uso futuro ainda não definido;

Edifício mantido pela entidade sob arrendamento operacional com fins comerciais, ou que esteja desocupado, mas esteja mantido para ser arrendado em arrendamento operacional com fins comerciais; e

Propriedade em construção ou desenvolvimento para uso futuro como propriedade para investimento.

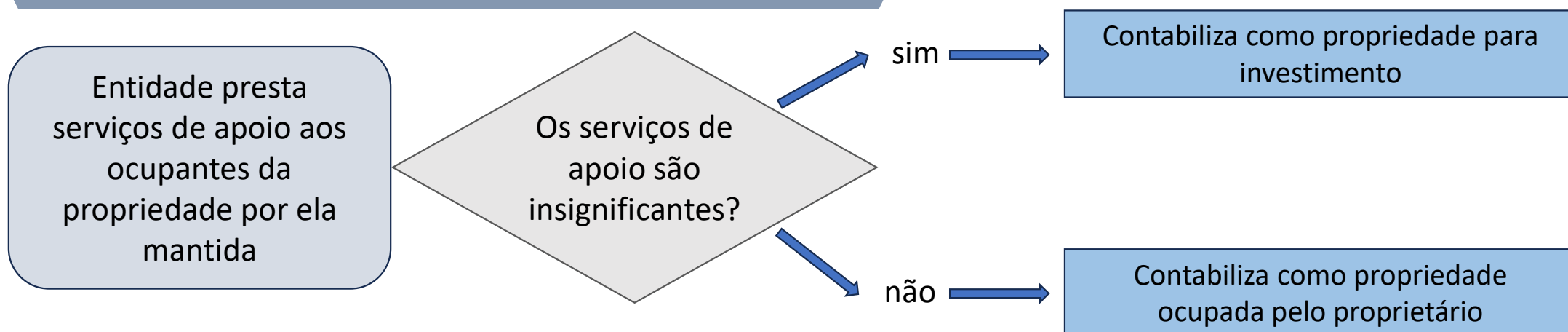
# Propriedade para Investimento – Casos Especiais

## Propriedade de uso diversificado



# Propriedade para Investimento – Casos Especiais

## Prestação de serviços de apoio pela entidade



### Exemplo:

Agência governamental possui um edifício de escritórios mantido **exclusivamente para aluguel com fins comerciais** e também **presta serviços de segurança e de manutenção** aos arrendatários. O serviço prestado é insignificante frente ao acordo como um todo e a propriedade deverá ser classificada como **propriedade para investimento**.

# Propriedade para Investimento

## Reconhecimento

- A propriedade para investimento deve ser reconhecida como ativo quando:
- a) for provável que os **benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços** associados à propriedade para investimento **fluirão para a entidade**; e
  - b) o **custo ou valor justo** da propriedade para investimento puder ser **mensurado confiavelmente**.

## Mensuração Inicial

Inicialmente mensurada pelo **custo**, incluídos os gastos diretamente atribuíveis (serviços legais, tributos de transferência,...).

**Exemplo:** Aquisição de um terreno por R\$ 200.000 à vista, com o objetivo de ser mantido para valorização do capital a longo prazo.

## Registro Patrimonial da Aquisição

|                   |                                  |         |
|-------------------|----------------------------------|---------|
| D 1.2.2.2.1.xx.xx | Propriedades para Investimento   | 200.000 |
| C 1.1.1.x.x.xx.xx | Caixa e Equivalente de Caixa (F) | 200.000 |

# Propriedade para Investimento

## Mensuração após o reconhecimento

Após o reconhecimento inicial a entidade **poderá escolher** como política contábil o **modelo do valor justo ou do custo**. Realizada a escolha, essa política deverá ser aplicada a **todas as suas propriedades para investimento**.

Excetuem-se dessa regra:

O direito sobre propriedade mantida por arrendatário em **arrendamento mercantil operacional**.

Valor justo é obrigatório

Quando a entidade adquire, **pela primeira vez**, uma propriedade para investimento e há clara evidência de que o valor justo da propriedade para investimento **não é determinável confiavelmente** de forma contínua.

Modelo do custo

# Propriedade para Investimento

## Reclassificação

O uso de propriedade para investimento pelo governo pode mudar ao longo do tempo, ensejando a reclassificação do ativo.

As reclassificações, para ou de propriedade para investimento, devem ser feitas apenas quando houver alteração de uso, evidenciadas pelas seguintes situações:

| Situação                                                            | Reclassificação                       |                                                     |
|---------------------------------------------------------------------|---------------------------------------|-----------------------------------------------------|
|                                                                     | De:                                   | Para:                                               |
| a) início da ocupação pelo proprietário                             | propriedade para investimento         | propriedade ocupada pelo proprietário (imobilizado) |
| b) início de desenvolvimento da propriedade com objetivo de venda   | propriedade para investimento         | estoque                                             |
| c) fim da ocupação pelo proprietário                                | propriedade ocupada pelo proprietário | propriedade para investimento                       |
| d) início de arrendamento mercantil operacional com fins comerciais | estoque                               | propriedade para investimento                       |



A reclassificação gera efeitos diversos, em função da escolha da política contábil adotada pela entidade (custo ou valor justo).

# Propriedade para Investimento

## Reclassificação no Modelo de Custo

As reclassificações entre propriedade para investimento, propriedade ocupada pelo proprietário e estoque **não alteram o valor contábil da propriedade transferida e seu custo**, para fins de mensuração ou divulgação.

## Exemplo

Governo estadual extingue um órgão, sendo o prédio, antes por ele ocupado, alugado. Todas as propriedades para investimento do governo são avaliados pelo custo. O valor contábil do prédio é de R\$ 700.000 ( já líquido da depreciação).

Como as propriedades para investimento são avaliadas pelo custo, o prédio será reclassificado para propriedade para investimento sem alteração no valor, configurando um fato permutativo.

## Registro da Reclassificação

|                   |                                |         |
|-------------------|--------------------------------|---------|
| D 1.2.2.2.1.xx.xx | Propriedades para Investimento | 700.000 |
| C 1.2.3.2.1.xx.xx | Bens Imóveis                   | 700.000 |

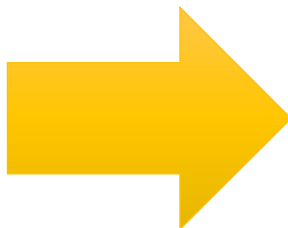
# Propriedade para Investimento

## Reclassificação no Modelo do Valor Justo

Os efeitos da reclassificação no modelo do valor justo vão depender do **tipo de reclassificação**:



De Propriedade para Investimento



Propriedade ocupada pelo proprietário ou Estoque

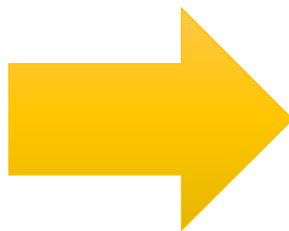
O **valor justo na data da alteração do uso** será considerado **custo da propriedade** para subsequente contabilização.

# Propriedade para Investimento

## Reclassificação no Modelo do Valor Justo

Os efeitos da reclassificação no modelo do valor justo vão depender do **tipo de reclassificação**:

### De Estoque para Propriedade para Investimento



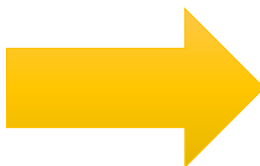
Nesse caso, qualquer diferença entre o **valor justo** da propriedade (na data da reclassificação) e o seu valor contábil anterior deve ser reconhecida no **resultado** do período.

# Propriedade para Investimento

## Reclassificação no Modelo do Valor Justo

Os efeitos da reclassificação no modelo do valor justo vão depender do **tipo de reclassificação**:

De Propriedade Ocupada pelo Proprietário para Propriedade para Investimento



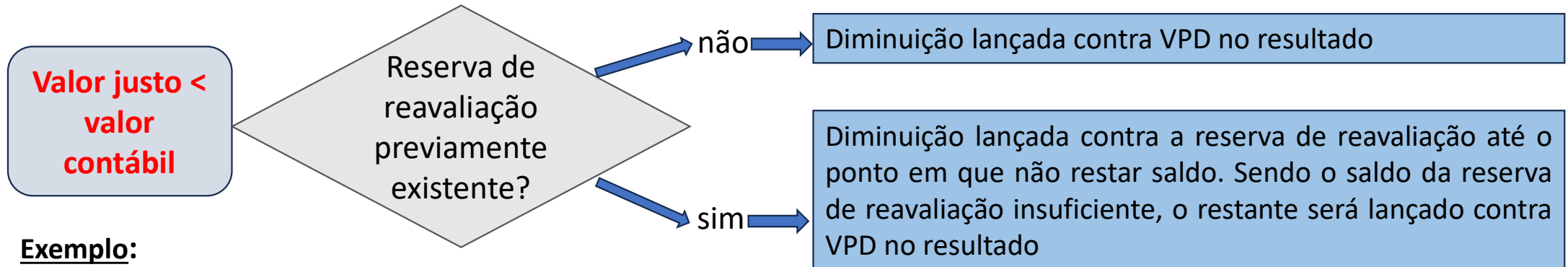
### Hipóteses:

- **Valor justo < valor contábil:**
  - ✓ sem reserva de reavaliação previamente existente; e
  - ✓ com reserva de reavaliação previamente existente.
- **Valor justo > valor contábil:**
  - ✓ sem perda por redução ao valor recuperável previamente existente; e
  - ✓ com perda por redução ao valor recuperável previamente existente.

# Propriedade para Investimento

## Reclassificação no Modelo do Valor Justo

### De Propriedade Ocupada pelo Proprietário para Propriedade para Investimento



#### Exemplo:

- Governo estadual extingue um órgão, sendo o edifício alugado.
- As propriedades para investimento são avaliadas pelo **valor justo**.
- Valor de custo: 1.000
- Depreciação: 300
- Valor contábil: **700**
- O valor justo da propriedade: **620**
- Saldo de reavaliação anterior: **30**



D 1.2.3.8.1.02.xx Depreciação Acumulada - Bens Imóveis--300  
C 1.2.3.2.1. xx.xx Bens Imóveis-----300

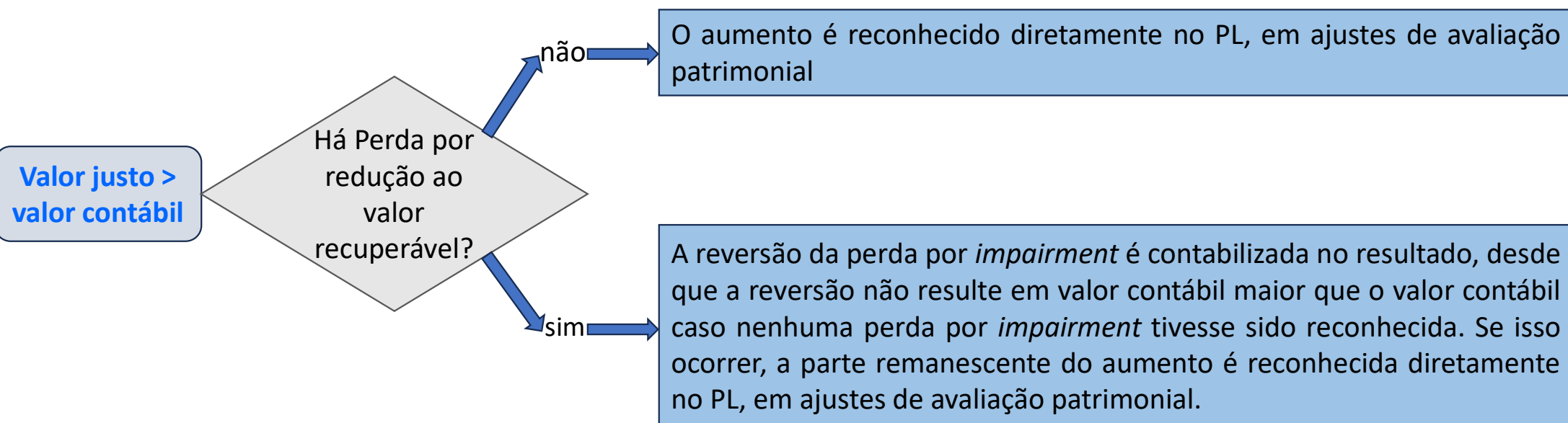
D 2.3.6.1.0.xx.xx Reserva de Reavaliação-----30  
**D 3.6.1.1.1.xx.xx Reavaliação de Imobilizado-----50**  
C 1.2.3.2.1.xx.xx Bens Imóveis-----80

D 1.2.2.2.1.xx.xx Propriedades para Investimento-----620  
C 1.2.3.2.1.xx.xx Bens Imóveis-----620

# Propriedade para Investimento

## Reclassificação no Modelo do Valor Justo

De Propriedade Ocupada pelo Proprietário para Propriedade para Investimento



Exemplos...

# Propriedade para Investimento

- Governo estadual extingue um órgão, sendo o edifício alugado.
- As propriedades para investimento são avaliadas pelo **valor justo**.
- Valor de custo: 1.000
- Depreciação: 200
- Perda por redução ao valor recuperável: **INEXISTENTE**
- Valor contábil: **800**
- O valor justo da propriedade: **850**



|                                                                    |            |
|--------------------------------------------------------------------|------------|
| D 1.2.3.8.1.02.xx Depreciação Acumulada - Bens Imóveis-----        | 200        |
| C 1.2.3.2.1. xx.xx Bens Imóveis-----                               | 200        |
| D 1.2.3.2.1. xx.xx Bens Imóveis-----                               | 50         |
| C 2.3.4.1.0.xx.xx Ajustes de Avaliação Patrimonial de Ativos ----- | <b>50</b>  |
| D 1.2.2.2.1.xx.xx Propriedades para Investimento-----              | 850        |
| C 1.2.3.2.1.xx.xx Bens Imóveis-----                                | <b>850</b> |

- Governo estadual extingue um órgão, sendo o edifício alugado.
- As propriedades para investimento são avaliadas pelo **valor justo**.
- Valor de custo: 1.000
- Depreciação: 200
- Perda por redução ao valor recuperável: **100**
- Valor contábil: **700**
- O valor justo da propriedade: **850**



|                                                                    |            |
|--------------------------------------------------------------------|------------|
| D 1.2.3.8.1.02.xx Depreciação Acumulada - Bens Imóveis-----        | 200        |
| C 1.2.3.2.1. xx.xx Bens Imóveis-----                               | 200        |
| D 1.2.3.9.x.xx.xx Redução ao Valor Recuper. de Imobilizado-----    | 100        |
| C 4.6.5.2.x.xx.xx Reversão de Red. a Valor Recup. de Imobiliz.---- | <b>100</b> |
| D 1.2.3.2.1.xx.xx Bens Imóveis-----                                | 50         |
| C 2.3.4.1.0.xx.xx Ajustes de Avaliação Patrimonial de Ativos ----- | <b>50</b>  |
| D 1.2.3.2.1.xx.xx Bens Imóveis-----                                | 850        |
| C 1.2.2.2.1.xx.xx Propriedades para Investimento-----              | <b>850</b> |



TESOURO NACIONAL

SECOFEM PA

2026

# RECEITA DE TRANSAÇÃO SEM CONTRAPRESTAÇÃO MCASP 11º - PARTE II – CAP. 14



# Transações sem Contraprestação

## Definição

Aquela em que a entidade recebe ativos ou serviços ou tem passivos extintos e **entrega valor irrisório ou nenhum valor em troca.**

## Objetivo das Normas

Dar adequado tratamento contábil às transações sem contraprestação, particularmente a **tributos e transferências.**



**Tributo:** é a prestação pecuniária compulsória, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade plenamente vinculada. (CTN com adaptações)



**Transferências:** ingressos de benefícios econômicos ou potencial de serviços, tais como repartições tributárias, transferências voluntárias, doações, multas,...

# Transações sem Contraprestação

## Reconhecimento

Inicialmente mensurados pelo **valor justo** na data da aquisição.

Gera **VPA** para o ente ou órgão recebedor, em contrapartida a entrada de recursos ou crédito a receber

➤ A transação pode gerar **custos**, o que implica na necessidade de contabilização de uma **VPD**.

➤ Se houver **condições** sobre o ativo transferido, isso pode implicar obrigação, devendo o respectivo **passivo** ser reconhecido, e baixado em contrapartida de uma **VPA** à medida que as condições forem cumpridas.

D 1.1.2.2.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber (P)  
C 4.1.x.x.x.xx.xx Tributos

**Exemplo:** remuneração da rede bancária pela prestação de serviço de recebimento de tributos

**Exemplo:** doação de terreno para construção de uma creche



### Condições

Obrigação de consumo ou utilização dos ativos de forma determinada, com consequente devolução em caso de descumprimento. Nesse caso, o controle sobre ativos gera uma obrigação presente, por isso deve ser constituído um passivo equivalente pelo ente recebedor.

OBRIGA A  
DEVOLUÇÃO  
DO ATIVO

### Restrições

Especificações que limitam ou direcionam os objetivos pelos quais um ativo pode ser utilizado, mas não determinam sua devolução, caso não utilizados conforme especificado, ainda que o ente possa ser demandado judicialmente a posteriori.

NÃO OBRIGA  
A DEVOLUÇÃO  
DO ATIVO

# Tributos

## Tributos como Transações sem Contraprestação

Embora o ente público forneça uma variedade de serviços públicos aos contribuintes, isso **não é feito em retribuição ou em proporção ao pagamento dos tributos.**

## Fato Gerador

O ativo relacionado será reconhecido quando do seu **fato gerador** e os **critérios de reconhecimento** forem satisfeitos.

**Fato gerador** da obrigação principal, ou evento tributável, é a situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência do tributo (CTN, art. 114).

Para fins de registro contábil, os **tributos devem ser analisados individualmente**, de acordo com a modalidade de lançamento.

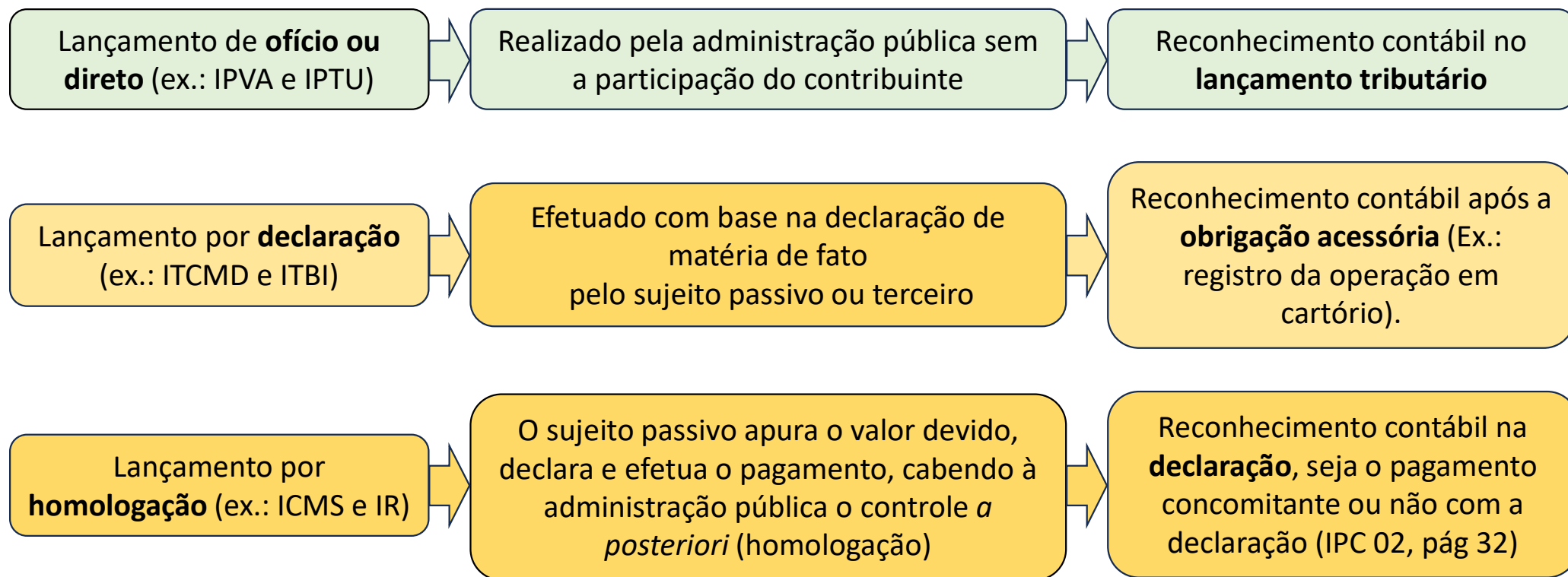


A Lei 4.320/1964, **sob o enfoque orçamentário**, aponta a arrecadação como fato gerador da receita, que não se confunde com o enfoque patrimonial.

*"Art. 39. Os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados."*

# Tributos

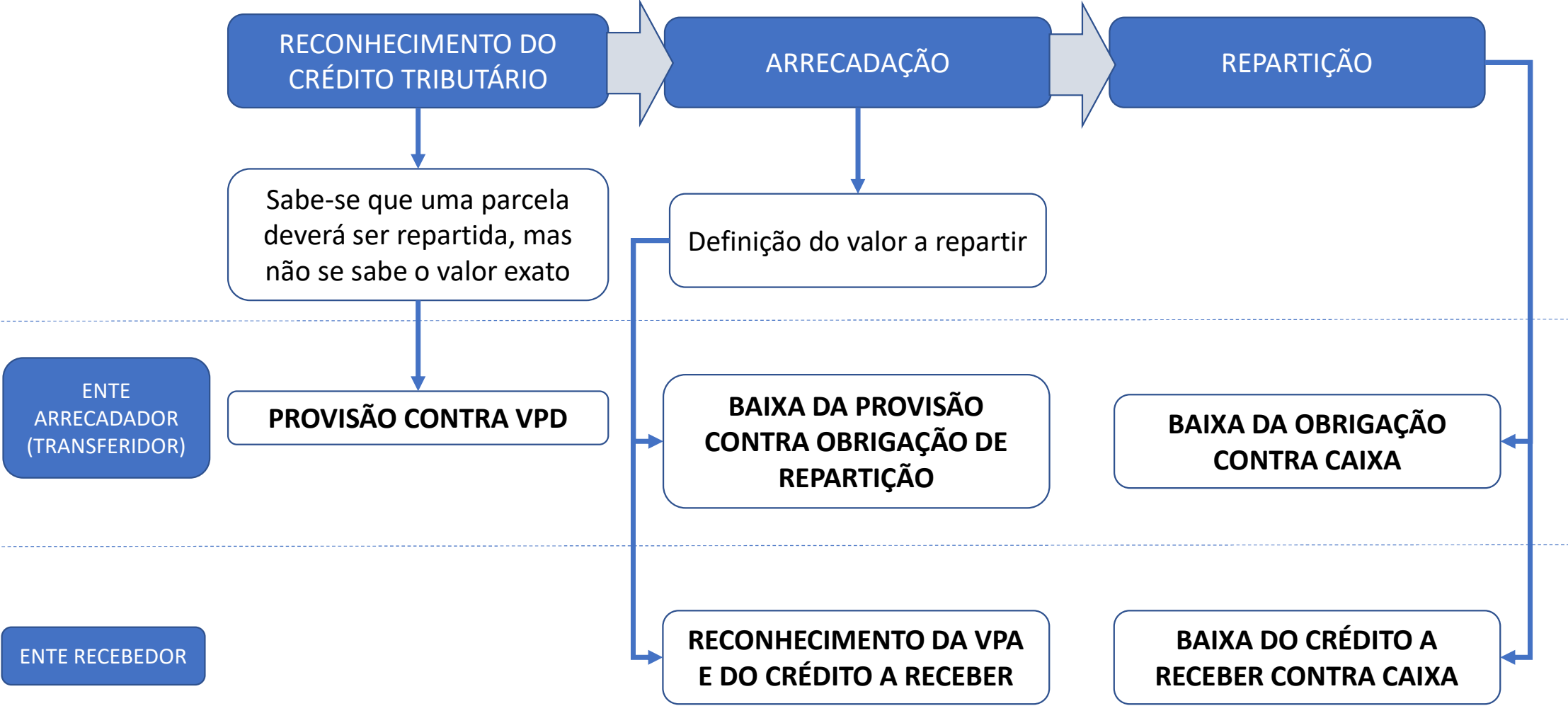
## Registro Contábil



**IPC 02 – Reconhecimento dos Créditos Tributários pelo Regime de Competência**, disponível em:  
<https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/contabilidade-e-custos/federacao/instrucoes-de-pronunciamentos-contabeis-ipcs>

# Transferências

## Repartição de Crédito Tributário



# Transferências

## Repartição de Crédito Tributário

### Registros no Ente Transferidor

Natureza Patrimonial:

#### REGISTRO POR COMPETÊNCIA DO CRÉDITO A RECEBER

|                                                                          |     |                                                                                       |                                                                                                                    |
|--------------------------------------------------------------------------|-----|---------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| D 1.1.2.1.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber (P)                     | 110 |    | Registro pelo valor bruto a receber                                                                                |
| C 4.1.x.x.x.xx.xx Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria            | 110 |                                                                                       |                                                                                                                    |
| D 3.6.1.7.x.xx.xx VPD – Ajuste de Perdas de Créditos                     | 10  |   | Perdas estimadas                                                                                                   |
| C 1.1.2.9.x.xx.xx (-) Ajuste para Perdas de Créditos de Curto Prazo      | 10  |                                                                                       |                                                                                                                    |
| D 3.5.2.1.x.xx.xx VPD – Distribuição Constitucional ou Legal de Receitas | 50  |  | Provisão da repartição pela previsão de arrecadação, considerando uma porcentagem de 50%: $(110 - 10) \times 50\%$ |
| C 2.1.7.5.x.xx.xx Provisão para Repartição de Créditos de Curto Prazo    | 50  |                                                                                       |                                                                                                                    |

# Transferências

## Repartição de Crédito Tributário

### Registros no Ente Transferidor

#### NA ARRECADAÇÃO

|                                                                       |     |  |                                      |
|-----------------------------------------------------------------------|-----|--|--------------------------------------|
| D 1.1.1.1.x.xx.xx Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F) | 100 |  | Caso a previsão de perda se confirme |
| C 1.1.2.1.1.xx.xx Créditos a Receber (P)                              | 100 |  |                                      |
| D 2.1.7.5.x.xx.xx Provisão para Repartição de Créditos a Curto Prazo  | 50  |  |                                      |
| C 2.1.5.1.x.xx.xx Transferências Constitucionais a Pagar (P)          | 50  |  |                                      |
| D 1.1.2.9.x.xx.xx (-) Ajuste de Perdas de Créditos a Curto Prazo      | 10  |  | Caso a previsão não se confirme      |
| C 1.1.2.1.1.xx.xx Crédito Tributário a Receber                        | 10  |  |                                      |
| D 1.1.1.1.x.xx.xx Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F) | 110 |  |                                      |
| C 1.1.2.1.1.xx.xx Créditos a Receber (P)                              | 110 |  |                                      |
| D 1.1.2.9.x.xx.xx (-) Ajuste de Perdas de Créditos a Curto Prazo      | 10  |  | Caso a previsão não se confirme      |
| C 4.9.7.2.x.xx.xx Reversão de Ajustes de Perdas                       | 10  |  |                                      |
| D 2.1.7.5.x.xx.xx Provisão para Repartição de Créditos a Curto Prazo  | 50  |  |                                      |
| D 3.5.2.1.x.xx.xx Distribuição Constitucional e Legal de Receitas     | 5   |  |                                      |
| C 2.1.5.1.x.xx.xx Transferências Constitucionais a Pagar (P)          | 55  |  |                                      |

# Transferências

## Repartição de Crédito Tributário

### Registros no Ente Transferidor

#### NA ARRECADAÇÃO

|                                                                       |    |   |                                                      |
|-----------------------------------------------------------------------|----|---|------------------------------------------------------|
| D 1.1.1.1.x.xx.xx Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F) | 80 | } | Caso a perda efetiva<br>seja maior que a<br>previsão |
| C 1.1.2.1.1.xx.xx Créditos a Receber (P)                              | 80 |   |                                                      |
| D 1.1.2.9.x.xx.xx (-) Ajuste de Perdas de Créditos a Curto Prazo      | 10 |   |                                                      |
| D 3.6.1.7.x.xx.xx VPD com Ajuste de Perdas de Créditos                | 20 |   |                                                      |
| C 1.1.2.1.1.xx.xx Crédito Tributário a Receber                        | 30 |   |                                                      |
| D 2.1.7.5.x.xx.xx Provisão para Repartição de Créditos a Curto Prazo  | 50 |   |                                                      |
| C 4.9.7.1.x.xx.xx Reversão de Provisões                               | 10 |   |                                                      |
| C 2.1.5.1.x.xx.xx Transferências Constitucionais a Pagar (P)          | 40 |   |                                                      |

# Transferências

## Repartição de Crédito Tributário

### Registros no Ente Transferidor

#### Natureza Orçamentária:

Do ponto de vista **orçamentário**, a transferência poderá ser realizada por meio de **despesa** ou **dedução de receita**, sendo esta pelo **valor líquido** ou **pelo valor bruto**.

Em regra, são realizadas por meio de dedução de receita. Contudo, alguns entes, a exemplo da União, o fazem por meio de dedução de despesas.

#### Transferência por meio de despesa:

|                                               |     |                                                       |    |
|-----------------------------------------------|-----|-------------------------------------------------------|----|
| <b>Previsão inicial</b>                       |     |                                                       |    |
| D 5.2.1.1.x.xx.xx Previsão Inicial da Receita | 110 | <b>Empenho</b>                                        |    |
| C 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar          | 110 | D 6.2.2.1.1.xx.xx Crédito disponível                  | 55 |
|                                               |     | C 6.2.2.1.3.01.xx Crédito empenhado a liquidar        | 55 |
| <b>Arrecadação</b>                            |     |                                                       |    |
| D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar          | 110 | D 6.2.2.1.3.01.xx Crédito empenhado a liquidar        | 55 |
| C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada           | 110 | C 6.2.2.1.3.03.xx Crédito empenhado liquidado a pagar | 55 |

# Transferências

## Repartição de Crédito Tributário

### Registros no Ente Transferidor

Natureza Orçamentária:

#### Dedução de receita (pelo valor líquido):

**Previsão inicial**

|                                               |    |
|-----------------------------------------------|----|
| D 5.2.1.1.x.xx.xx Previsão Inicial da Receita | 55 |
| C 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar          | 55 |

**Arrecadação**

|                                      |     |
|--------------------------------------|-----|
| D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar | 110 |
| C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada  | 110 |

**Dedução da receita realizada**

|                                            |    |
|--------------------------------------------|----|
| D – 6.2.1.3.x.xx.xx (-) Dedução da Receita | 55 |
| C – 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar     | 55 |

#### Dedução de receita (pelo valor bruto):

**Previsão inicial**

|                                               |     |
|-----------------------------------------------|-----|
| D 5.2.1.1.x.xx.xx Previsão Inicial da Receita | 110 |
| C 5.2.1.1.2.xx.xx (-) Previsão de deduções    | 55  |
| C 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar          | 55  |

**Arrecadação**

|                                      |     |
|--------------------------------------|-----|
| D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar | 110 |
| C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada  | 110 |

**Dedução da receita realizada**

|                                          |    |
|------------------------------------------|----|
| D 6.2.1.3.x.xx.xx (-) Dedução da Receita | 55 |
| C 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar     | 55 |

# Transferências

## Repartição de Crédito Tributário

### Registros no Ente Beneficiário

#### REGISTRO (SOMENTE APÓS ARRECADAÇÃO NO ENTE TRANSFERIDOR)

|                   |                                         |    |
|-------------------|-----------------------------------------|----|
| D 1.1.2.3.x.xx.xx | Créditos de Transferência a Receber (P) | 55 |
| C 4.5.2.x.x.xx.xx | Transferências                          | 55 |

#### REGISTRO PELA TRANSFERÊNCIA: RECEITA ORÇAMENTÁRIA

|                   |                    |    |
|-------------------|--------------------|----|
| D 6.2.1.1.x.xx.xx | Receita a Realizar | 55 |
| C 6.2.1.2.x.xx.xx | Receita Realizada  | 55 |

#### REGISTRO PELA TRANSFERÊNCIA: BAIXA DO DIREITO

|                   |                                                     |    |
|-------------------|-----------------------------------------------------|----|
| D 1.1.1.1.1.xx.xx | Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F) | 55 |
| C 1.1.2.3.x.xx.xx | Créditos de transferências a receber (P)            | 55 |



Os recursos das transferências nem sempre podem ser reconhecidos por competência, conforme apresentado acima.

# Outras Transferências

## Transferências Voluntárias

- Entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que **não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao SUS** (LRF, art. 25);
- Não há garantias reais da transferência. Por esse motivo, a regra é o beneficiário **não registrar o ativo**.
- Apenas nos casos em que houver cláusula contratual garantindo a transferência de recursos após o cumprimento de determinadas etapas do contrato, o ente beneficiário, no momento em que já tiver direito à parcela dos recursos, deverá registrar um direito a receber no ativo, desde que o ativo satisfaça os critérios de reconhecimento.

## Doações

- São transferências voluntárias de ativos incluindo dinheiro ou outros ativos monetários e bens em espécie.
- Os bens em espécie são reconhecidos como ativos quando são recebidos ou quando existe um acordo obrigatório para que sejam recebidos.

## Multas

- As multas satisfazem a definição de transação sem contraprestação porque não impõem ao governo, em troca, quaisquer obrigações que possam ser reconhecidas como passivo.
- As multas devem ser reconhecidas no ente público como VPA quando se encaixarem na definição de um ativo e satisfizerem os critérios para o reconhecimento de um ativo.



TESOURO NACIONAL

SECOFEM PA

2026

# RECEITA DE TRANSAÇÃO COM CONTRAPRESTAÇÃO MCASP 11º - PARTE II – CAP. 15



# Transação com contraprestação

## Definições

- Aquela em que a entidade recebe ativos ou serviços ou tem passivos extintos e entrega valor **aproximadamente igual** em troca, seja dinheiro, bens, serviços ou uso de ativos.
- Apenas valores de benefícios econômicos ou potencial de serviços recebidos ou a receber em decorrência das **próprias atividades da entidade**.

| ATO / FATO                               | Receita de transação com contraprestação? | Observações                                                                                                                               |
|------------------------------------------|-------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Valores recebidos em nome de terceiros   | ✗                                         | Não são benefícios econômicos ou potencial de serviços que fluam para a entidade nem impacta situação líquida. Ex.: recebimento de caução |
| Empréstimos                              | ✗                                         | Resultam em igual variação tanto em ativos quanto em passivos e não impacta situação líquida                                              |
| Valores recebidos por serviços prestados | ✓                                         | <b>Receitas provenientes das atividades da entidade</b>                                                                                   |
| Valores recebidos pela venda de bens     | ✓                                         |                                                                                                                                           |

# Transação com contraprestação

## Mensuração

- **Valor justo** da contraprestação recebida ou a receber, considerando os eventuais descontos comerciais e/ou bonificações concedidos pela entidade

Permuta de bens ou serviços de **valor e natureza similares**



Transação que não gera receita. Ex.: *commodities*, quando fornecedores trocam estoques para atender à demanda em local específico.

Permuta de bens ou serviços de natureza **não similar**



**Regra:** receita mensurada pelo valor justo dos bens ou serviços **recebidos**, ajustada pela quantia transferida em caixa ou equivalente de caixa



**Exceção:** caso o valor justo dos bens ou serviços recebidos **não puder ser mensurado confiavelmente**, receita mensurada pelo valor justo dos bens ou serviços **entregues**, ajustada pela quantia transferida em caixa ou equivalente de caixa

# Receita decorrente de Prestação de Serviços

## Reconhecimento

**Proporção** dos serviços prestados até a data de apresentação das demonstrações contábeis.

## Condições para o reconhecimento

- O montante da receita possa ser **mensurado confiavelmente**;
- Seja **provável** que benefícios econômicos ou potencial de serviços decorrentes da transação **fluirão para a entidade**;
- A **proporção dos serviços** já executados à data de apresentação das demonstrações contábeis possa ser mensurada confiavelmente;
- os **custos incorridos** na transação e os **custos para a concluir** possam ser mensurados confiavelmente.

# Receita decorrente de Prestação de Serviços

## Exemplo

- Empresa pública contratada para prestar serviço de manutenção de determinada rodovia.
- Valor total do serviço contratado: R\$ 800.000,00.
- Ao final de determinado exercício, verificou-se que 20% do serviço foi executado.

## Registro da receita

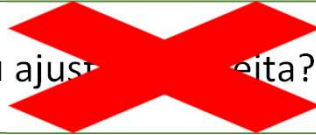
|                   |                                                      |         |
|-------------------|------------------------------------------------------|---------|
| D 1.1.2.2.x.xx.xx | Clientes (P)                                         |         |
| C 4.3.3.1.1.xx.xx | Exploração de Bens, Direitos e Prestação de Serviços | 160.000 |

## Questões

- E quando a conclusão da transação **não puder ser estimada confiavelmente**?
- E quando for **improvável que os custos incorridos sejam recuperados**?
- E quando surgir alguma **incerteza** acerca do recebimento de valor já considerado como receita, valor **incobrável** ou que o recebimento **deixou de ser provável**?

**Receita = custos incorridos** que se espera recuperar (nenhum lucro é reconhecido)

A receita não é reconhecida  
**Custos incorridos = despesa**

Despesa ou ajuste  receita?

# Receita decorrente da venda de bens

## Condições para o reconhecimento

- Transferência ao comprador de todos os riscos e benefícios significativos inerentes à propriedade dos bens;
- Não envolvimento continuado do vendedor na gestão dos bens vendidos, nem em grau normalmente associado à propriedade ou ao controle;
- Possibilidade de mensuração confiável do valor;
- Seja provável que benefícios econômicos ou potencial de serviços fluirão para a entidade;
- Possibilidade de mensuração confiável do valor dos custos incorridos e daqueles para a concluir a transação.

**De regra**, a transferência dos riscos e benefícios coincide com a **transferência da titularidade legal ou a da posse do ativo**

**Exemplos de reconhecimento da receita, devido à insignificância do risco de propriedade:**

➤ Retenção da titularidade legal dos bens apenas para garantir o recebimento dos valores devidos (hipoteca);

➤ Oferecimento de reembolso em caso de o comprador não ficar satisfeito;

# Receita decorrente da venda de bens

## Exemplos de não reconhecimento da receita:

➤ Retenção de obrigação de por desempenho insatisfatório não coberto por cláusula normal de garantia;

➤ Receita que dependa da venda dos bens pelo comprador (consignação);

➤ Bens sujeitos à instalação, sendo esta parte significativa do contrato;

➤ Direito do comprador de rescindir a compra.

# Receita decorrente juros, royalties e dividendos ou distribuições similares

## Reconhecimento

- Receitas provenientes do **uso, por terceiros, de ativos** da entidade;
- Provável que os **benefícios** econômicos ou potencial de serviços originados da transação **fluam para a entidade**; e
- O montante possa ser **mensurado confiavelmente**;

Juros

Pro rata tempore, de acordo com a taxa efetiva

A menos que a essência do acordo indique que o reconhecimento da receita seja em outra base sistêmica e racional

Royalties

À medida em que são gerados, conforme essência do acordo

Taxa de juros efetiva é taxa necessária para descontar os fluxos de recebimentos futuros, de modo a igualar o ativo ao seu valor inicial

Dividendos ou distribuições similares

Quando for **estabelecido o direito** de recebimento



TESOURO NACIONAL

SECOFEM PA

2026

# PROVISÕES, PASSIVOS CONTINGENTES E ATIVOS CONTINGENTES MCASP 11º - PARTE II – CAP. 17



# Provisão

## Conceito

### Passivo de prazo ou valor incerto

**Passivo** é uma *obrigação presente*, derivada de *evento passado*, cuja extinção deva resultar na saída de recursos da entidade.

NBC TSP 00 ESTRUTURA CONCEITUAL, item 5.14



O termo provisão não deve remeter a elementos do ativo, como ajuste para perdas de recebíveis, por exemplo.

## Provisão no PCASP

| 2.1.7.0.0.00.00        | PROVISÕES A CURTO PRAZO                                                            |
|------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|
| 2.1.7.1.0.00.00        | PROVISÃO PARA RISCOS TRABALHISTAS A CURTO PRAZO                                    |
| 2.1.7.3.0.00.00        | PROVISÕES PARA RISCOS FISCAIS A CURTO PRAZO                                        |
| 2.1.7.4.0.00.00        | PROVISÃO PARA RISCOS CÍVEIS A CURTO PRAZO                                          |
| 2.1.7.5.0.00.00        | PROVISÃO PARA REPARTIÇÃO DE CRÉDITOS A CURTO PRAZO                                 |
| 2.1.7.6.0.00.00        | PROVISÃO PARA RISCOS DECORRENTES DE CONTRATOS DE PPP A CURTO PRAZO                 |
| <u>2.1.7.7.0.00.00</u> | <u>PROVISÃO PARA OBRIGAÇÕES DECORRENTES DA ATUAÇÃO GOVERNAMENTAL A CURTO PRAZO</u> |
| 2.1.7.9.0.00.00        | OUTRAS PROVISÕES A CURTO PRAZO                                                     |

| 2.2.7.0.0.00.00        | PROVISÕES A LONGO PRAZO                                                            |
|------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|
| 2.2.7.1.0.00.00        | PROVISÃO PARA RISCOS TRABALHISTAS A LONGO PRAZO                                    |
| 2.2.7.2.0.00.00        | PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS A LONGO PRAZO                                |
| 2.2.7.3.0.00.00        | PROVISÃO PARA RISCOS FISCAIS A LONGO PRAZO                                         |
| 2.2.7.4.0.00.00        | PROVISÃO PARA RISCOS CÍVEIS A LONGO PRAZO                                          |
| 2.2.7.5.0.00.00        | PROVISÃO PARA REPARTIÇÃO DE CRÉDITOS A LONGO PRAZO                                 |
| 2.2.7.6.0.00.00        | PROVISÃO PARA RISCOS DECORRENTES DE CONTRATOS DE PPP A LONGO PRAZO                 |
| <u>2.2.7.7.0.00.00</u> | <u>PROVISÃO PARA OBRIGAÇÕES DECORRENTES DA ATUAÇÃO GOVERNAMENTAL A LONGO PRAZO</u> |
| 2.2.7.9.0.00.00        | OUTRAS PROVISÕES A LONGO PRAZO                                                     |

# Provisão x Outros passivos

| Provisão                                                                          | Contas a pagar                                                                                                                                                  | Passivos derivados de apropriações por competência                                                                                                                                                                                                                   |
|-----------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"><li>Passivo de prazo ou valor incerto</li></ul> | <ul style="list-style-type: none"><li>Decorrentes de bens ou serviços recebidos e que tenham sido faturados ou formalmente acordados com o fornecedor</li></ul> | <ul style="list-style-type: none"><li>São bens ou serviços recebidos, mas que não foram pagos, faturados ou formalmente acordados com o fornecedor, incluindo valores devidos a empregados, como valores relacionados ao pagamento de férias e 13º salário</li></ul> |



Embora em certos momentos seja necessário estimar o valor ou o prazo de passivos derivados de apropriações por competência, a incerteza é muito menor que nas provisões. Essas obrigações são divulgadas como parte das contas a pagar.

# Provisão

## Reconhecimento

- Existe uma obrigação presente (formalizada ou não) resultante de eventos passados;
- É provável uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para a extinção da obrigação;
- É possível fazer uma estimativa confiável do valor da obrigação;
- Obrigações existem **independentemente das ações futuras** da entidade (gestão futura da entidade).

| Exemplos                                                                                           | Registra<br>provisão? |                                                                                  |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|----------------------------------------------------------------------------------|
| • Multas ou custos de reparação provenientes de danos ambientais, conforme imposto pela legislação | ✓                     | ➡ Obrigação existe <b>independentemente das ações futuras</b> da entidade        |
| • Administração da entidade decidiu instalar filtros para evitar a emissão de gases poluentes      | ✗                     | ➡ Obrigação pode deixar de existir no futuro, a depender de decisões da entidade |

## Contabilização

|                   |                                  |
|-------------------|----------------------------------|
| D 3.9.7.x.x.xx.xx | VPD de constituição de provisões |
| C 2.x.7.x.x.xx.xx | Provisões                        |

# Provisão

## Mensuração

Melhor estimativa do desembolso exigido para se extinguir a obrigação presente na data das demonstrações contábeis.

Uma única obrigação → Resultado individual mais provável

Obrigação que envolvem diversos itens → Valor esperado: ponderação de todos os possíveis resultados

## Exemplo

O governo detectou que, devido a um erro no sistema de cobrança, um tributo foi cobrado indevidamente de determinados contribuintes, sendo necessário fazer a restituição.

- Se a totalidade dos valores cobrados deve ser restituída, o desembolso esperado é de R\$ 5 milhões;
- Se o erro resultou apenas numa cobrança a maior do tributo, o desembolso esperado é de R\$ 2 milhões.
- Se o erro do sistema não afetou a cobrança do tributo, não há valor a restituir.

Estima-se que 10% dos contribuintes foram indevidamente tributados, 30% tenham sido tributados a maior e 60% não foram afetados.

| Probabilidade | Valor (R\$) |
|---------------|-------------|
| 10%           | 5.000.000   |
| 30%           | 2.000.000   |
| 60%           | 0           |



Valor esperado:  
R\$ 1.100.000

# Provisão

## Mudanças nas Provisões

As provisões devem ser **reavaliadas** na data de apresentação das demonstrações contábeis:

- a) Quando não houver mais incertezas quanto ao valor e ao prazo de determinado passivo este deixará de ser uma provisão, devendo ser **reconhecida a obrigação a pagar** correspondente.
- b) Se já não for mais provável que será necessária uma saída de recursos para o pagamento da obrigação, a provisão deve ser **revertida**.

|                                                   |                   |                       |         |
|---------------------------------------------------|-------------------|-----------------------|---------|
| Valor da obrigação igual ao valor provisionado    | D 2.x.7.x.x.xx.xx | Provisões             | 100.000 |
|                                                   | C 2.x.x.x.x.xx.xx | Obrigações a Pagar    | 100.000 |
| Valor da obrigação maior que o valor provisionado | D 2.x.7.x.x.xx.xx | Provisões             | 100.000 |
|                                                   | D 3.x.x.x.x.xx.xx | VPD                   | 20.000  |
|                                                   | C 2.x.x.x.x.xx.xx | Obrigações a Pagar    | 120.000 |
| Valor da obrigação menor que o valor provisionado | D 2.x.7.x.x.xx.xx | Provisões             | 100.000 |
|                                                   | C 2.x.x.x.x.xx.xx | Obrigações a Pagar    | 80.000  |
|                                                   | C 4.9.7.1.x.xx.xx | Reversão de Provisões | 20.000  |
| Reversão da provisão                              | D 2.x.7.x.x.xx.xx | Provisões             | 100.000 |
|                                                   | C 4.9.7.1.x.xx.xx | Reversão de Provisões | 100.000 |



Uma provisão **somente poderá ser usada para os desembolsos para os quais foi originalmente reconhecida.**

# Passivos Contingentes

## Conceito

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

Uma obrigação presente resultante de eventos passados, mas que **não é reconhecida** porque:

- É **improvável uma saída de recursos** que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços seja exigida para a extinção da obrigação; ou
- **Não é possível fazer uma estimativa confiável** do valor da obrigação.



Os passivos contingentes **não** devem ser reconhecidos em contas patrimoniais. No entanto, deverão ser registrados em contas de controle do PCASP e divulgados em notas explicativas.

## Registro em contas de controle

|                   |                                       |
|-------------------|---------------------------------------|
| D 7.1.2.x.x.xx.xx | Atos Potenciais Passivos              |
| C 8.1.2.x.x.xx.xx | Execução dos Atos Potenciais Passivos |

# Ativos Contingentes

## Conceito

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



Os ativos contingentes **não** devem ser reconhecidos em contas patrimoniais. No entanto, quando uma entrada de recursos for provável, eles deverão ser registrados em contas de controle do PCASP e divulgados em notas explicativas.

## Registro em contas de controle

|                   |                                     |
|-------------------|-------------------------------------|
| D 7.1.1.x.x.xx.xx | Atos Potenciais Ativos              |
| C 8.1.1.x.x.xx.xx | Execução dos Atos Potenciais Ativos |

# Provisão para Reestruturação

## Reconhecimento

Uma provisão para reestruturação deve ser reconhecida quando for **provável** uma saída de recursos decorrentes deste processo.

- Condição para reconhecimento:
  - existência de um plano formal para reestruturação; e
  - criação de expectativa válida naqueles por ela afetados, seja ao começar a implantação do plano ou anunciar suas principais características

Caso se espere uma **grande demora** para o início da reestruturação, ou que ela tome tempo demais, é **pouco provável** que o plano crie expectativa válida, pois o intervalo de tempo permite que o plano seja alterado. Assim, a provisão **não deverá ser registrada**, devendo o fato ser evidenciado em notas explicativas.

# Provisão para Reestruturação

## Exemplos de Reestruturação

- Fim de uma atividade ou serviço;
- Fechamento de uma sucursal ou o encerramento das atividades de uma agência governamental em um lugar ou região específico;
- Alterações na estrutura de gestão como, por exemplo, a eliminação de um nível de gerência.

No setor público, uma reestruturação pode ocorrer no âmbito do governo como um todo ou de órgãos e entidades como um ministério, secretaria, agência, entre outros

## Mensuração

A provisão deve incluir apenas os desembolsos diretos decorrentes da reestruturação e que não tenham associação com as atividades em curso da entidade.

- Novo treinamento ou realocação de funcionários;
- Marketing; ou
- Investimento em novos sistemas e redes de distribuição



Relacionam-se à condução futura da atividade, logo **não são passivos de reestruturação**

# Provisão Matemática Previdenciária

## Conceito

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

Compromissos futuros  
(pagamento de benefícios)



Contribuições previdenciárias

NBC TSP 15 –  
Benefícios a  
Empregados

- Destaca a necessidade do reconhecimento do passivo atuarial e sua evidenciação no Balanço Patrimonial, em atendimento ao regime de competência

Portaria MPS nº  
403/2008

- Trata de orientações relevantes para a contabilização das provisões matemáticas previdenciárias.

# Provisão Matemática Previdenciária

Para o registro das provisões matemáticas previdenciárias, o ente deverá utilizar os desdobramentos da conta 2.2.7.2.0.00.00 do PCASP:

|                 |                                                           |                                                                                                                                                                                        |
|-----------------|-----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 2.2.7.2.0.00.00 | PROVISÕES MATEMÁTICAS<br>PREVIDENCIÁRIAS A LONGO<br>PRAZO | Compreende os passivos de prazo ou de valor incertos relacionados a futuros benefícios previdenciários a serem pagos aos contribuintes, com probabilidade de ocorrerem no longo prazo. |
|-----------------|-----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

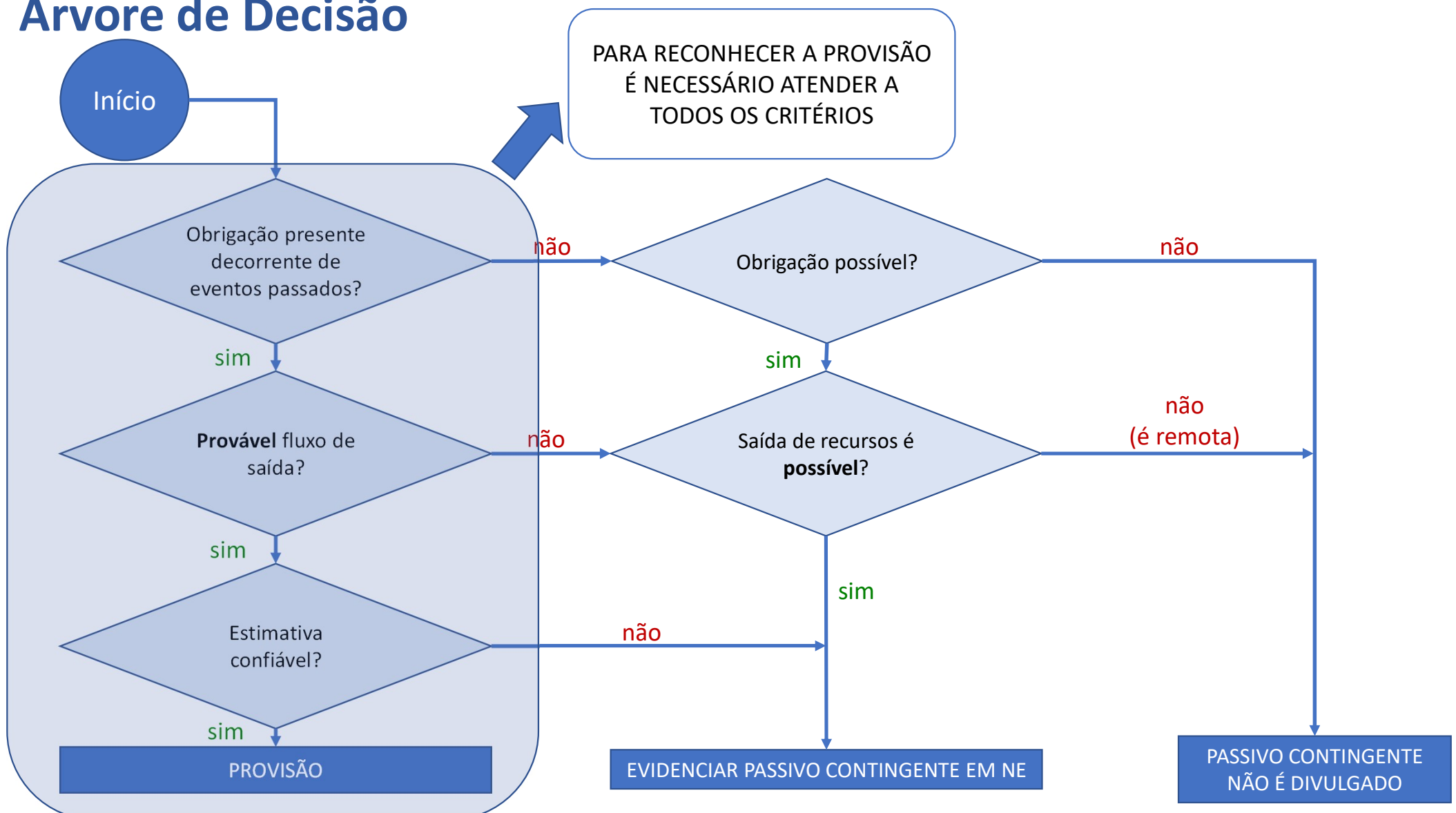
## Contabilização

|                   |                                                     |
|-------------------|-----------------------------------------------------|
| D 3.9.7.2.x.xx.xx | VPD de Provisões Matemáticas Previdenciárias        |
| C 2.2.7.2.x.xx.xx | Provisões Matemáticas Previdenciárias a Longo Prazo |



A fórmula de cálculo e a constituição das provisões matemáticas são objeto de normativos próprios do Ministério da Previdência Social.

# Árvore de Decisão



# Provisão e Passivo Contingente

| Obrigação | Probabilidade de Saída de Recursos | Estimativa Confiável do Valor | Classificação       | Forma de Evidenciação                    |
|-----------|------------------------------------|-------------------------------|---------------------|------------------------------------------|
| Presente  | Provável                           | Possível                      | Provisão            | Balanco Patrimonial e Notas Explicativas |
| Presente  | Provável                           | Não possível                  | Passivo Contingente | Notas Explicativas                       |
| Presente  | Possível                           | Possível ou Não Possível      | Passivo Contingente | Notas Explicativas                       |
| Presente  | Remota                             | Possível ou Não Possível      | Passivo Contingente | Não é divulgado                          |
| Possível  | Provável                           | Possível                      | Passivo Contingente | Notas Explicativas                       |

**Registro de passivos contingentes em contas de controle:**  
D 7.1.2.x.x.xx Atos Potenciais Passivos  
C 8.1.2.x.x.xx Execução de Atos Potenciais Passivos

# Ativo Contingente

| Probabilidade de ingresso de recursos sob a forma de benefícios econômicos ou potencial prestação de serviços | Classificação     | Forma de evidenciação                   |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|-----------------------------------------|
| Certa                                                                                                         | Ativo             | Balanço Patrimonial                     |
| Provável                                                                                                      | Ativo Contingente | Notas Explicativas e Contas de Controle |
| Pouco provável                                                                                                | Ativo Contingente | Não é divulgado                         |

**Registro de ativos contingentes em contas de controle:**

D 7.1.1.x.x.xx.xx Atos Potenciais Ativos

C 8.1.1.x.x.xx.xx Execução de Atos Potenciais Ativos

## Vamos praticar (decisões)

**Situação 1** – Uma entidade municipal de abastecimento de água e tratamento de esgoto estabeleceu no contrato de adesão que ressarciria os usuários nas situações em que o serviço fosse interrompido por mais de 10 dias consecutivos, em valor equivalente a 60% da fatura. A experiência passada mostra que é possível que a situação ocorra em determinada área pelo menos uma vez no ano, na época de secas. A estimativa de consumo e faturamento para a área analisada no ano é de R\$ 350.000,00. A situação narrada trata de provisão ou passivo contingente?

Resposta: ( PASSIVO CONTINGENTE )

Estimativa de valor a reconhecer (se pertinente).

Lançamentos contábeis a realizar (se pertinente).

A situação narrada é possível, trata-se de passivo contingente e não de provisão.

### Registro de passivos contingentes em contas de controle:

|                                                     |            |
|-----------------------------------------------------|------------|
| D 7.1.2.x.x.xx Atos Potenciais Passivos             | 210.000,00 |
| C 8.1.2.x.x.xx Execução de Atos Potenciais Passivos | 210.000,00 |

## Vamos praticar (decisões)

**Situação 2** – Um município se comprometeu a estabelecer uma política de reciclagem de lixo e é sabido que, ao longo da história, a prefeitura tem arcado com os custos de contaminação gerada pelo lixão hoje existente, ainda que não exista legislação para tal. O histórico da prefeitura mostra que os casos de contaminação acontecem de forma aleatória, sem condições de precisar quando acontecerão, não sendo possível fazer uma estimativa confiável do valor. A situação narrada trata de provisão ou passivo contingente?

Resposta: (PASSIVO CONTINGENTE)

Estimativa de valor a reconhecer (se pertinente).

Lançamentos contábeis a realizar (se pertinente).



A situação narrada gera expectativa válida na população, já que a prefeitura vem arcando com os custos, mas trata-se de passivo contingente e não de provisão, pois não se pode fazer uma estimativa válida do valor.

## Vamos praticar (decisões)

**Situação 3** – Em um ente da Federação, o corpo jurídico analisa e revisa periodicamente a situação dos processos em que o ente é demandado e emite parecer direcionado ao setor contábil. Um desses processos é referente aos prejuízos causados a proprietários de veículos danificados devido ao tombamento de um equipamento utilizado na construção de uma estação de metrô. O valor total estimado das ações é R\$ 600.000,00 e o corpo jurídico considera provável que o ente seja condenado. A situação narrada trata de provisão ou passivo contingente?

Resposta: ( PROVISÃO )

Estimativa de valor a reconhecer (se pertinente):

Lançamentos contábeis a realizar (se pertinente):

|                   |                                  |            |
|-------------------|----------------------------------|------------|
| D 3.9.7.x.x.xx.xx | VPD de constituição de provisões | 600.000,00 |
| C 2.x.7.x.x.xx.xx | Provisões                        | 600.000,00 |



TESOURO NACIONAL

SECOFEM PA

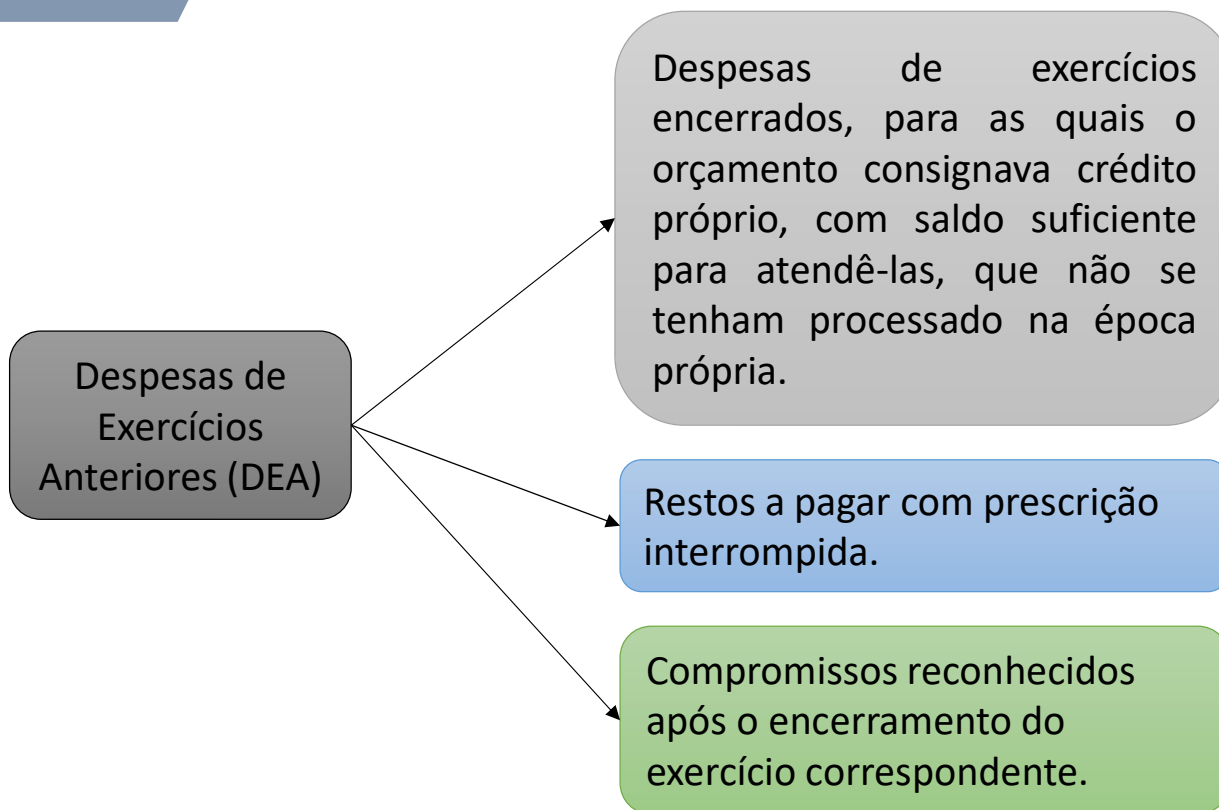
2026

# REFLEXO PATRIMONIAL DAS DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES MCASP 11º - PARTE II – CAP. 19



# REFLEXO PATRIMONIAL DAS DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (DEA)

## Conceito



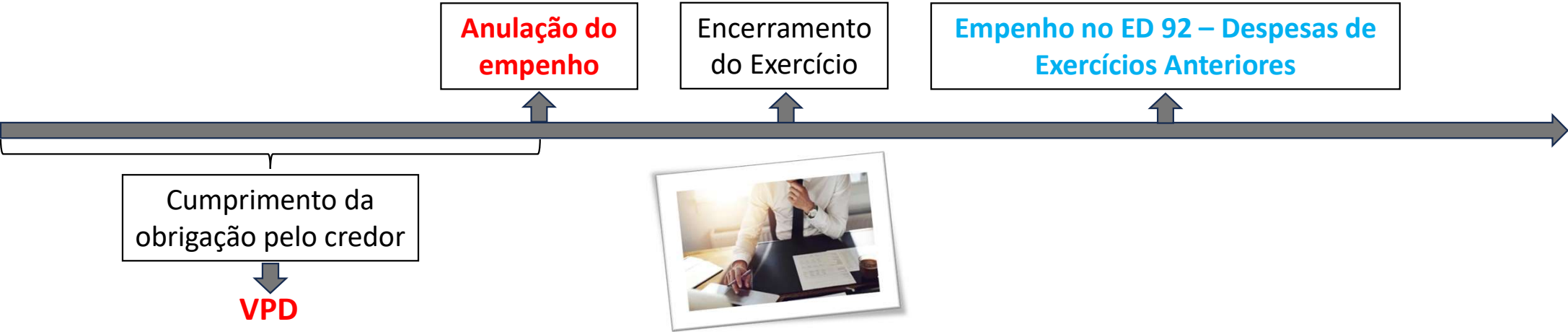
DEAs são executadas como despesas orçamentárias do exercício corrente, no elemento de despesa próprio (92 – Despesas de Exercícios Anteriores), mas que deveriam ter sido executadas no exercício anterior.

# REFLEXO PATRIMONIAL DAS DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (DEA)

## Situações de DEA

Despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria.

Despesas que não se tenham processado na época própria. — Empenho considerado insubsistente ou anulado no encerramento do exercício em que realizado, mas que o credor já tenha cumprido sua obrigação.



Para fatos que **não alterem o PL**, um passivo e um ativo serão registrados. Tais fatos correspondem a uma despesa de capital, uma despesa corrente com aquisição de itens de estoque ou uma VPD paga antecipadamente.

Se o credor cumpriu a obrigação no exercício anterior sem que a VPD tenha sido registrada, deverá ser registrado um superávit ou déficit acumulado no exercício corrente.

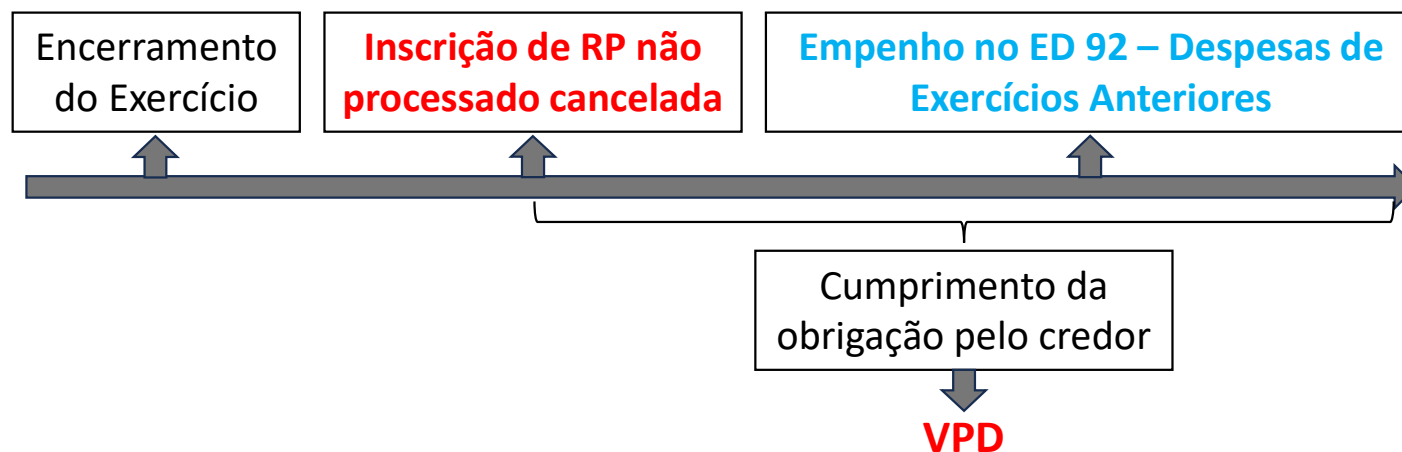
# REFLEXO PATRIMONIAL DAS DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (DEA)

## Situações de DEA

Restos a pagar com prescrição interrompida



despesas cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda esteja vigente o direito do credor

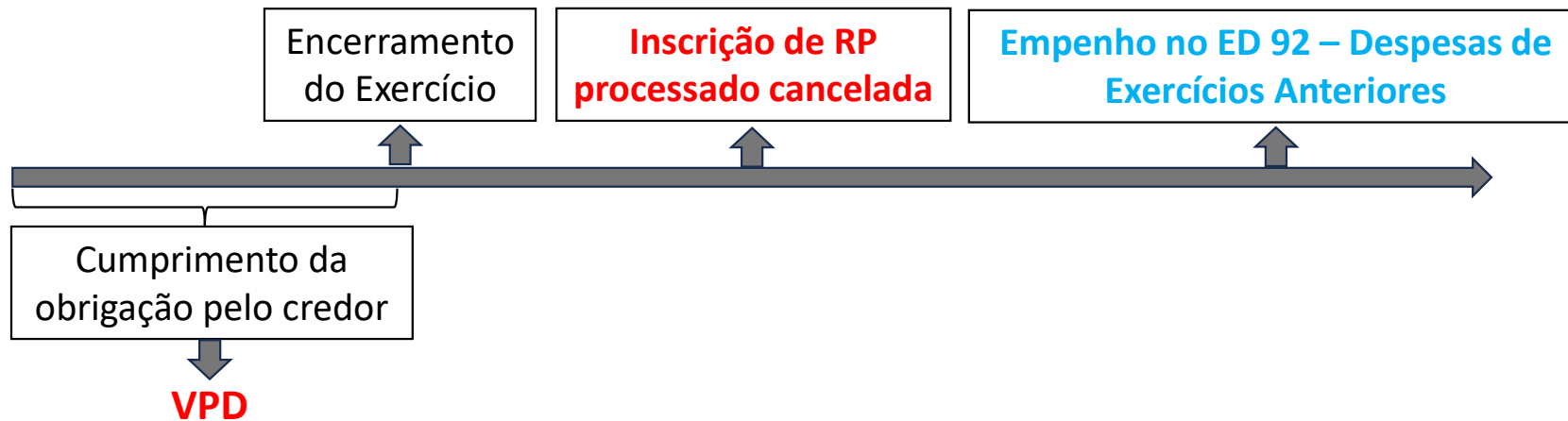


Para fatos que **não alterem o PL**, um passivo e um ativo serão registrados. Tais fatos correspondem a uma despesa de capital, uma despesa corrente com aquisição de itens de estoque ou uma VPD paga antecipadamente.

# REFLEXO PATRIMONIAL DAS DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (DEA)

## Situações de DEA

Restos a pagar com prescrição interrompida

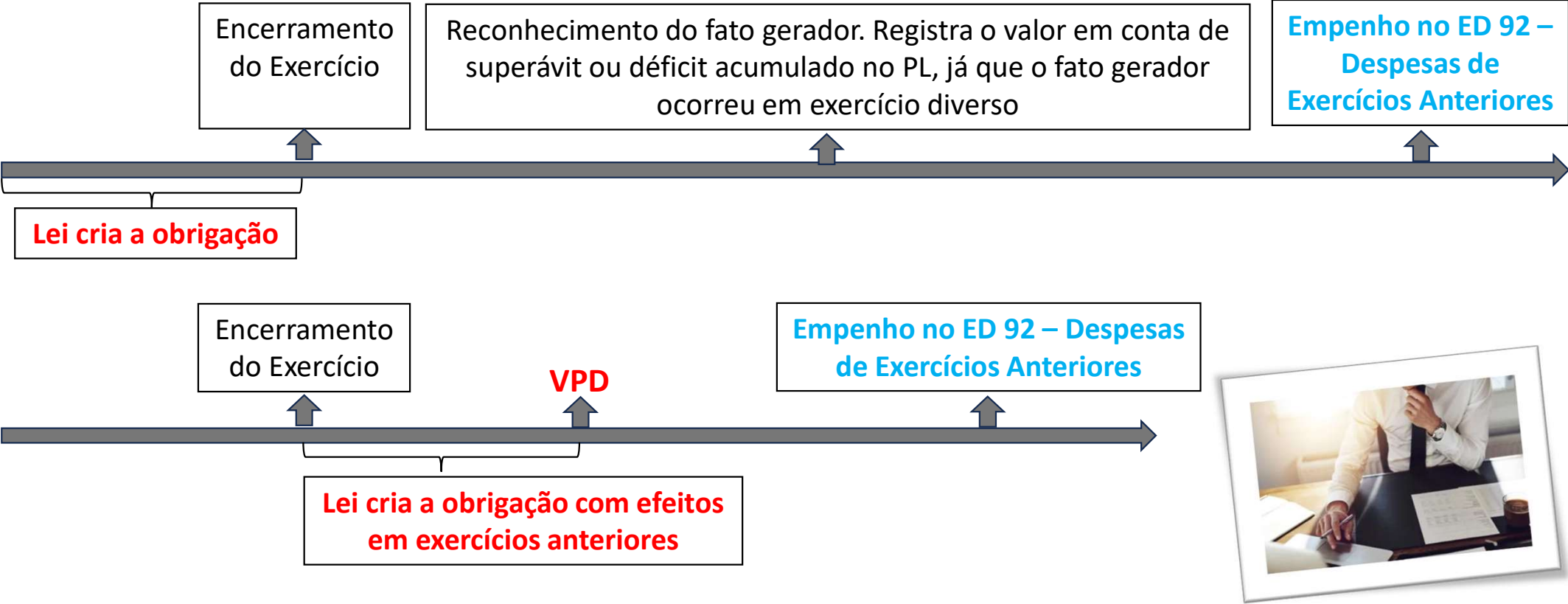


Se o credor cumpriu a obrigação no exercício anterior sem que a VPD tenha sido registrada, deverá ser registrado um superávit ou déficit acumulado no exercício corrente.

# REFLEXO PATRIMONIAL DAS DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (DEA)

## Situações de DEA

- Compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício
- Obrigações de pagamento criadas em virtude de lei, mas somente reconhecido o direito do reclamante após o encerramento do exercício



# REFLEXO PATRIMONIAL DAS DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (DEA)

| Diferenças entre Despesa de Exercícios Anteriores e Ajustes de Exercícios Anteriores                                                                                                               |                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Despesa de Exercícios Anteriores                                                                                                                                                                   | Ajustes de Exercícios Anteriores                                                                                                                                                                                                                                                        |
| É uma classificação da despesa orçamentária quanto à natureza.                                                                                                                                     | É uma conta contábil do Patrimônio Líquido.                                                                                                                                                                                                                                             |
| É representada por um elemento de despesa próprio usado no orçamento do exercício corrente para atender a despesas que pertencem ao exercício anterior:<br>92 – Despesas de Exercícios Anteriores. | No PCASP, é representada pela conta 2.3.7.2.1.03.00 AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES – Registra o saldo decorrente de efeitos da mudança de critério contábil ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes |
| Pode ou não estar relacionada a eventos que geram registros patrimoniais na conta de Ajustes de Exercícios Anteriores.                                                                             | Seu movimento a débito pode ou não estar relacionado a uma despesa orçamentária classificada como DEA.                                                                                                                                                                                  |



XXXIII SEMANA  
**CONTÁBIL**  
SECOFEM 2026  
**E FISCAL**  
PARA ESTADOS E MUNICÍPIOS

Obrigado(a)!

Organização e Realização:



SECRETARIA DA  
FAZENDA

