

## **Aula 05**

*Unioeste (Contador) Contabilidade  
Pública - 2023 (Pós-Edital)*

Autor:  
**Gilmar Possati**

25 de Junho de 2023

## Índice

1) MCASP: Procedimentos Contábeis Patrimoniais (III) - Teoria .....	3
2) MCASP: Procedimentos Contábeis Patrimoniais (III) - Questões Comentadas .....	46
3) MCASP: Procedimentos Contábeis Patrimoniais (III) - Lista de Questões .....	65



## APRESENTAÇÃO

Nessa aula abordamos 4 (quatro) NBC TSP clássicas (1, 2, 3 e 6), tomando-se como base a 9ª edição do MCASP e as próprias normas. Há uma boa chance da banca exigir algo dessas normas na sua prova. Logo, vale ficar alerta aos macetes e destaques que vamos inserindo ao longo da abordagem.

Bons estudos!

**Prof. Possati**

@profgilmarpossati



## RECEITA DE TRANSAÇÃO SEM CONTRAPRESTAÇÃO (NBC T SP 1)

Segundo o MCASP, transação sem contraprestação, em geral, é aquela em que a entidade recebe ativos ou serviços ou tem passivos extintos e em contrapartida entrega valor irrisório ou nenhum valor em troca. Considera-se, ainda, como transação sem contraprestação, a situação em que a entidade fornece diretamente alguma compensação em troca de recursos recebidos, mas tal compensação não se aproxima do valor justo dos recursos recebidos.

Veja como esse conceito já foi explorado em prova!



**(UFF)** Existem situações em que a entidade recebe ativos ou serviços ou tem passivos extintos, e entrega valor irrisório ou nenhum valor em troca. Ao contrário do que ocorre no setor privado, a maior parte das variações patrimoniais aumentativas das entidades do setor público decorrem dessas operações. O que se afirma acima se refere ao seguinte conceito de contabilidade pública:

- a) ativação permutativa.                      b) evento tributável.    c) liquidação interna.  
d) transações sem contraprestação.    e) ativação de ofício.

### Comentários

Para fixar! Segundo o MCASP, transação sem contraprestação, em geral, é aquela em que a entidade recebe ativos ou serviços ou tem passivos extintos e em contrapartida entrega valor irrisório ou nenhum valor em troca. Considera-se, ainda, como transação sem contraprestação, a situação em que a entidade fornece diretamente alguma compensação em troca de recursos recebidos, mas tal compensação não se aproxima do valor justo dos recursos recebidos.

### Gabarito: D

O MCASP destaca que, ao contrário do que ocorre no setor privado, **a maior parte das variações patrimoniais aumentativas (VPA) das entidades do setor público decorrem de transações sem contraprestação, principalmente as relativas a tributos, transferências e multas.**

Sempre que você ouvir o termo “transação sem contraprestação” lembre-se dos tributos.

Tributo, na definição do Código Tributário Nacional (art. 3º), é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Na definição do MCASP, tributos são benefícios econômicos ou potencial de serviços compulsoriamente pagos ou a pagar às entidades do setor público, de acordo com a lei, estabelecidos para gerar receita para o governo.

O MCASP destaca que os tributos são exemplos de transações sem contraprestação uma vez que:

- a. São instituídos mediante lei (não cabe o estabelecimento de tributos por meio de contratos ou outros meios legais de acordo);



b. Há compulsoriedade de pagamento (ninguém pode se esquivar de pagar tributos, salvo nas permissões instituídas mediante lei);

Veja que dá para entender bem do que se trata uma transação sem contraprestação quando pegamos o exemplo dos tributos.

Mas professor, o setor público não deve prestar serviços públicos tendo em vista o pagamento dos tributos que todos nós contribuintes efetuamos? Nesse caso, a transação não teria essa espécie de contraprestação?

Não é bem assim... O MCASP esclarece que, embora o ente público forneça uma variedade de serviços públicos aos contribuintes, ele não o faz em retribuição ao pagamento dos tributos. Por outro lado, assevera o MCASP, que não se deve confundir a desobrigação de retribuição por tributos, multas ou transferências, em termos de entrega de serviços ou benefícios diretamente proporcionais a tais recursos recebidos pelo governo, com a obrigação que o governo e responsáveis pela Administração Pública possuem de aplicação dos recursos públicos de acordo com as possibilidades previstas em lei, bem como a devida prestação de contas e responsabilização (*accountability*).

Veja como o assunto pode ser explorado em provas!

**(INÉDITA)** Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, embora o ente público forneça uma variedade de serviços públicos aos contribuintes, ele não o faz em retribuição ao pagamento dos tributos. Nesse sentido, a maior parte das variações patrimoniais aumentativas (VPA) das entidades do setor público decorrem de transações sem contraprestação.

#### **Comentários**

Perfeito! É isso mesmo! Conforme estudamos, o MCASP destaca que, ao contrário do que ocorre no setor privado, a maior parte das variações patrimoniais aumentativas (VPA) das entidades do setor público decorrem de transações sem contraprestação, principalmente as relativas a tributos, transferências e multas.

Ademais, o MCASP esclarece que, embora o ente público forneça uma variedade de serviços públicos aos contribuintes, ele não o faz em retribuição ao pagamento dos tributos.

**Gabarito: Certo**

## **Reconhecimento**

Segundo o MCASP, uma transação sem contraprestação com entrada de recursos para o governo, via de regra, gera VPA para o ente ou órgão receptor. Em contrapartida, a entrada de recursos provoca a contabilização de um ativo. Contudo, a transação pode gerar custos, o que implica na necessidade de contabilização de uma variação patrimonial diminutiva (VPD), como, por exemplo, a remuneração da rede bancária pela prestação de serviço de recebimento dos pagamentos de tributos pelos contribuintes. Nesses casos, deve-se fazer a contabilização dos custos necessários ao recebimento ou funcionamento do item do ativo por meio da VPD correspondente. Assim, a receita deve ser registrada pelo ingresso bruto de benefícios econômicos ou de potencial de serviços futuros e, quando houver, os custos necessários para seu recebimento devem ser reconhecidos como custos da transação ou VPD.

O MCASP ressalta que há casos em que são observadas condições sobre ativos transferidos, o que pode gerar obrigações para o ente receptor. Dessa forma, pode-se observar a necessidade de registro de um passivo. Nesses casos, à medida que as condições forem sendo realizadas, deve-se proceder à baixa do passivo com a correspondente realização da VPA.



## Ativos Oriundos de Transações sem Contraprestação

Segundo o MCASP, a entidade deve reconhecer o ativo oriundo de uma transação sem contraprestação quando obtiver o controle de recursos que se enquadrem na definição de um ativo e satisfaçam os critérios de reconhecimento a seguir:

- Seja provável que benefícios econômicos futuros e potencial de serviços associados com o ativo fluam para a entidade; e
- O valor justo do ativo possa ser mensurado em conformidade com as características qualitativas e com observância das restrições da informação contábil.

O MCASP destaca que **o ativo obtido por meio de uma transação sem contraprestação deverá ser inicialmente mensurado pelo seu valor justo na data de aquisição.**

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

Veja como o assunto pode ser explorado na sua prova!

**(INÉDITA)** Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, a entidade deve reconhecer o ativo oriundo de uma transação sem contraprestação quando obtiver o controle de recursos que se enquadrem na definição de um ativo e este satisfaça os critérios para o reconhecimento. Nesse sentido, caso determinado item atenda à definição de ativo, mas não satisfaça os critérios para o reconhecimento, a entidade pode evidenciar em notas explicativas esse item como ativo contingente.

### Comentários

O item está certo. Trata-se do resumo do que estudamos logo acima.

**Gabarito: Certo**

## Passivos Oriundos de Transações sem Contraprestação

Pessoal, resumindo e “traduzindo” o que o MCASP dispõe nesse tópico temos o seguinte:

Ativos recebidos na configuração de geradores de receita sem contraprestação podem ser transferidos com base em certas condições em seu uso ou destinação de seus benefícios. Nesse caso, temos as seguintes situações:

**1ª Situação - Quando se tratar apenas de restrições sobre ativos transferidos, ou apenas restrições, em que pese a possibilidade do ente recebedor ser responsabilizado ou demandado administrativamente ou judicialmente a posteriori.**

Nesse caso, não há necessidade de contabilização inicial de passivo.

**2ª Situação - Ativos transferidos que incluem uma exigência de que o ativo transferido, ou outros benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços, sejam devolvidos ao transferente se não utilizados no modo especificado.**

Nesse caso, deve ser constituído um passivo equivalente pelo ente recebedor.

Logo, observadas as situações acima expostas, a obrigação presente derivada de transação sem contraprestação que se enquadre na definição de passivo deve ser reconhecida somente quando:



- a. For provável que a saída de recursos que incorpora benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços seja exigida para liquidar a obrigação; e
- b. Estimativa confiável do montante das obrigações puder ser realizada.

Veja como esse detalhe pode ser explorado na sua prova!

**(INÉDITA)** Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, a obrigação presente derivada de transação sem contraprestação que se enquadre na definição de passivo deve ser reconhecida somente quando for provável que a saída de recursos que incorpora benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços seja exigida para liquidar a obrigação.

#### Comentários

Fique esperto! Perceba que os requisitos são cumulativos! A obrigação presente derivada de transação sem contraprestação que se enquadre na definição de passivo deve ser reconhecida somente quando:

- a. For provável que a saída de recursos que incorpora benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços seja exigida para liquidar a obrigação; e
- b. Estimativa confiável do montante das obrigações puder ser realizada.

Logo, os dois requisitos acima devem ser atendidos!

Perceba que a questão descreve apenas o primeiro requisito acima descrito e, portanto, está errada.

**Gabarito: Errado**

## Tributos

Segundo o MCASP, a entidade deve reconhecer um ativo em relação a tributos quando seu respectivo fato gerador ocorrer e os critérios de reconhecimento forem satisfeitos.

Vale destacar que, nos termos do art. 114 do CTN, fato gerador da obrigação principal, ou evento tributável, é a situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência do tributo.

De acordo com a NBC TSP 01, **os ativos em geral devem ser mensurados pelo seu valor justo na data de aquisição**. Contudo, **os ativos oriundos de transações tributárias, enquanto não efetivamente arrecadados, devem ser mensurados pela melhor estimativa de entrada de recursos para a entidade**, que deve desenvolver políticas contábeis, em conformidade com as exigências da norma em comento, as quais devem levar em consideração tanto a probabilidade de que os recursos oriundos de transações tributárias fluam para o governo quanto o valor justo dos ativos resultantes.

O registro do reconhecimento do crédito a receber de tributos é o seguinte:

Natureza da informação: patrimonial

**D 1.1.2.1.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber (P)**

**C 4.1.1.x.x.xx.xx VPA – Tributos**

Por ora, não se preocupe com o entendimento maior do lançamento, pois ainda estudaremos o Plano de Contas, oportunidade que restará mais clara a sistemática dos lançamentos contábeis, ok?

Além do reconhecimento do crédito a receber de tributos, o MCASP destaca que **a entidade deve constituir ajuste para perdas de créditos relativos a tributos**. A metodologia utilizada para cálculo do ajuste para



perdas deve ser aquela que melhor reflita a real situação do ativo e deve ser evidenciada em notas explicativas. O lançamento contábil é o seguinte:

Natureza da informação: patrimonial

**D 3.6.1.7.x.xx VPD com Ajuste para Perdas de Créditos**  
**C 1.1.2.9.x.xx (-) Ajuste para Perdas de Créditos a Curto Prazo (P)**

Veja como esse ponto do MCASP pode ser explorado na sua prova!

**(INÉDITA)** Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, os ativos oriundos de transações tributárias, enquanto não efetivamente arrecadados, devem ser mensurados pelo valor justo.

#### Comentários

De acordo com a NBC TSP 01, os ativos em geral devem ser mensurados pelo seu valor justo na data de aquisição. Contudo, os ativos oriundos de transações tributárias, enquanto não efetivamente arrecadados, devem ser mensurados pela melhor estimativa de entrada de recursos para a entidade, que deve desenvolver políticas contábeis, em conformidade com as exigências da norma em comento, as quais devem levar em consideração tanto a probabilidade de que os recursos oriundos de transações tributárias fluam para o governo quanto o valor justo dos ativos resultantes.

**Gabarito: Errado**

## Recebimentos Antecipados

O MCASP considera como recebimento antecipado os recursos recebidos previamente aos eventos tributáveis ou ao acordo de transferência se tornar obrigatório.

Nesse sentido, os recebimentos antecipados originam um ativo e uma obrigação presente, obedecidas as demais condições relativas a tais elementos patrimoniais, por isso, **a VPA não pode ser reconhecida nesse momento. Após a ocorrência do evento que torne o acordo obrigatório, e cumpridas as condições restantes do acordo, o passivo deve ser baixado e a receita deve ser reconhecida.**

Nos termos do MCASP, os recursos de tributos recebidos antes da ocorrência do fato gerador são reconhecidos como um ativo, pela entrada no caixa, e um passivo – recebimentos antecipados – porque o evento que origina o direito da entidade aos tributos não ocorreu e o critério para o reconhecimento da VPA não foi satisfeito, apesar de a entidade já ter recebido uma entrada de recursos.

Desse modo, um passivo deve ser reconhecido até que o evento tributável ocorra. Quando o evento tributável ocorrer, o passivo deve ser baixado e a VPA deve ser reconhecida.

O MCASP nos fornece um exemplo de lançamento para recebimento antecipado de tributos:

Recebimento Antecipado de Tributos no Curto Prazo

Natureza da informação: patrimonial

**D 1.1.1.0.x.xx Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)**  
**C 2.1.8.9.1.xx Outras Obrigações a Curto Prazo (F)**

Recebimento Antecipado de Tributos no Longo Prazo





Natureza da informação: patrimonial

**D 1.1.1.0.x.xx.xx Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)**  
**C 2.2.9.1.1.xx.xx VPA Diferida (P)**

Veja como esse tópico do MCASP pode ser explorado em prova!

**(INÉDITA)** Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, os recursos recebidos previamente aos eventos tributáveis são considerados recebimentos antecipados e, portanto, geram uma variação patrimonial aumentativa e, em contrapartida, um ativo deve ser reconhecido.

**Comentários**

Os recebimentos antecipados originam um ativo e uma obrigação presente, obedecidas as demais condições relativas a tais elementos patrimoniais, por isso, **a VPA não pode ser reconhecida nesse momento**. Após a ocorrência do evento que torne o acordo obrigatório, e cumpridas as condições restantes do acordo, o passivo deve ser baixado e a receita deve ser reconhecida.

**Gabarito: Errado**

## Transferências

Segundo o MCASP, as transferências incluem, de forma não exaustiva: subsídios; perdão de dívidas; multas; heranças; presentes; e doações. Todos esses itens, e outros que venham a ser identificados com a mesma natureza, apresentam o atributo comum de transferência de recursos de uma entidade a outra sem fornecer valor aproximadamente igual em troca (configurando-se em uma transação sem contraprestação) e de não serem tributos conforme definido em lei.

De acordo com a NBC TSP 01, os ativos em geral devem ser mensurados pelo seu valor justo na data de aquisição. Todavia, devido a possibilidades de tratamentos diversos em relação a itens variados de transferências, a entidade deve desenvolver políticas contábeis, em conformidade com as exigências da norma em comento como as demais NBC TSP vigentes.

## Repartição Tributária

O MCASP lembra que, apesar de cada ente possuir uma competência tributária específica, o produto da arrecadação não necessariamente pertencerá a ele em sua totalidade. Nesse sentido, a Constituição Federal de 1988 define a repartição da receita tributária. Assim, tendo em vista a melhor distribuição da receita pública entre os entes para consecução de suas obrigações legais, a Constituição estabeleceu que o produto da arrecadação tributária fosse redistribuído por meio da repartição tributária.

Nesse contexto, o MCASP destaca que **o ente arrecadador deve realizar o registro da receita pelos valores brutos e o respectivo valor a transferir no passivo por meio de provisão**.

No ente recebedor, o valor do direito a ser reconhecido deve corresponder à melhor estimativa, a qual pode ser obtida mediante informação direta do ente transferidor, estimativa histórica ou qualquer outro método que se mostre mais confiável, a depender da natureza do crédito em questão. Até o recebimento efetivo da transferência, quando deve observar o valor justo para o devido registro contábil. Veja como esse tópico do MCASP pode ser explorado em prova!



**(INÉDITA)** Tendo em vista a melhor distribuição da receita pública entre os entes para consecução de suas obrigações legais, a Constituição Federal de 1988 estabeleceu que o produto da arrecadação tributária fosse redistribuído por meio da repartição tributária. Sobre o assunto, julgue o item a seguir:

Se determinado ente arrecadar receitas tributárias que serão repartidas com outro ente, referido ente arrecadador deve realizar o registro da receita pelos valores brutos e o respectivo valor a transferir será registrado como dedução da receita no passivo.

#### **Comentários**

Conforme estudamos, nessa situação apresentada na questão, o ente arrecadador deve realizar o registro da receita pelos valores brutos e o respectivo valor a transferir no passivo por meio de **provisão**. O registro é o seguinte:

#### Natureza de informação patrimonial

D – Provisão para Repartição de Créditos a Curto Prazo

C – Obrigações de Repartição a Outros Entes

Vale destacar que a dedução da receita ocorre no âmbito do registro de natureza orçamentária, no caso de o Ente arrecadador (transferidor) ter previsto em orçamento apenas o seu valor, conforme estudamos em nosso curso na aula referente aos procedimentos contábeis orçamentários (receita). Vale lembrar, ainda, que no caso de o Ente arrecadador ter fixada a despesa a transferir no seu orçamento, obviamente que terá que dar baixa do crédito disponível. Logo, nesse caso o registro da transferência não será como dedução da receita, mas sim como despesa.

**Gabarito: Errado**

## **Transferências Voluntárias**

Segundo a LRF (art. 25), entende-se por transferência voluntária a 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 Sistema Único de Saúde (SUS).

Segundo o MCASP, para o reconhecimento contábil, **o ente recebedor deve registrar a receita orçamentária apenas no momento da efetiva transferência financeira**, pois, sendo uma transferência voluntária, não há garantias reais da transferência. Por esse motivo, **a regra para transferências voluntárias é o beneficiário não registrar o ativo relativo a essa transferência**.

O MCASP destaca que 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 e enquanto não ocorrer o efetivo recebimento a que tem direito, deverá registrar um direito a receber no ativo.

Veja uma questão que pode ser explorada pelo examinador!

**(INÉDITA)** Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, no caso de transferências voluntárias, o ente beneficiário deve registrar um direito a receber no ativo.

#### **Comentários**

Para fixar! Conforme acabamos de estudar, 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 e enquanto não ocorrer o efetivo recebimento a que tem direito, deverá registrar um direito a receber no ativo.

**Gabarito: Errado**

## Doações

Segundo o MCASP, doações são transferências voluntárias de ativos incluindo dinheiro ou outros ativos monetários e bens em espécie para outra entidade.

As doações são reconhecidas como ativos e variações patrimoniais aumentativas quando for provável que os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços fluam para a entidade e que o valor justo dos ativos possa ser mensurado de maneira confiável.

O MCASP destaca que as doações recebidas em dinheiro, além de serem reconhecidas como variações patrimoniais aumentativas, por força do art. 57 da Lei n. 4.320/1964, também, deverão ser reconhecidas como receitas orçamentárias.

Ademais, o MCASP informa que os bens em espécie são reconhecidos como ativos quando são recebidos ou quando existe um acordo obrigatório para se receberem tais bens. Se os bens em espécie são recebidos sem condições atreladas, a variação patrimonial aumentativa é reconhecida imediatamente. Se condições estão atreladas, um passivo é reconhecido e, na medida em que as condições são satisfeitas, o passivo é reduzido e a receita é reconhecida.

No reconhecimento inicial, doações, incluindo bens em espécie, devem ser mensurados por seu valor justo da data de recebimento.

Por fim, o MCASP destaca que o compromisso de doação não se encaixa na definição de um ativo porque a entidade recebedora é incapaz de controlar o acesso do transferente aos benefícios econômicos futuros ou ao potencial de serviço incorporado no item compromissado.

## Multas

Segundo o MCASP, multas são benefícios econômicos ou potencial de serviço recebidos ou a receber em consequência da violação de exigências legais, regulamentares ou contratuais. Em que pese se tratar de uma transferência, conforme o conceito adotado pelo MCASP, recebe tratamento especial devido a seu caráter de natureza punitiva e coercitiva.

O MCASP destaca que as multas satisfazem a definição de transação sem contraprestação porque não impõem ao governo, em troca, quaisquer obrigações que possam ser reconhecidas como passivo. Nesse sentido, **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.**

## Evidenciação

Segundo o MCASP, a entidade deve evidenciar em notas explicativas ou apresentar nos relatórios contábeis de propósito geral:

- O montante de receita de transações sem contraprestação, reconhecido durante o período, pelas principais classes, demonstrando separadamente: i. Tributos, demonstrando separadamente suas principais classes; ii. Transferências, demonstrando separadamente suas principais classes.
- O montante de recebíveis reconhecidos em relação à receita sem contraprestação;
- O montante dos passivos reconhecidos referentes aos ativos transferidos sujeitos a condições;



- O montante dos passivos reconhecidos em relação aos empréstimos subsidiados que são sujeitos a condições sobre os ativos transferidos;
- O montante dos ativos reconhecidos que estão sujeitos a restrições e a natureza de tais restrições;
- A existência e os montantes de quaisquer recebimentos antecipados em relação às transações sem contraprestação;
- O montante de quaisquer passivos perdoados.

A entidade deve evidenciar, ainda, em notas explicativas às demonstrações contábeis:

- As políticas contábeis adotadas para o reconhecimento de receita de transações sem contraprestação;
- Para as principais classes de receita de transações sem contraprestação, as bases pelas quais o valor justo do ingresso de recursos foi mensurado;
- Para as principais classes de receita tributária que a entidade não pode mensurar de maneira confiável durante o período no qual o fato gerador ocorre, a informação sobre a natureza do tributo; e
- A natureza e o tipo das principais classes de heranças, presentes e doações, demonstrando separadamente as principais classes de bens em espécie recebidos.

▪



## RECEITA DE TRANSAÇÃO COM CONTRAPRESTAÇÃO (NBC T SP 2)

Segundo o MCASP, transação com contraprestação é aquela em que a **entidade recebe ativos ou serviços ou tem passivos extintos e entrega valor aproximadamente igual em troca**, prioritariamente sob a forma de dinheiro, bens, serviços ou uso de ativos.

O MCASP destaca que variações patrimoniais aumentativas decorrentes de transações com contraprestação compreendem apenas os valores brutos de benefícios econômicos ou potencial de serviços recebidos ou a receber pela entidade em decorrência de suas atividades.

Nesse sentido, **os valores recebidos em nome de terceiros** não constituem benefícios econômicos ou potencial de serviços da entidade, por não resultar em aumentos de ativos ou redução de passivos. Logo, **não são considerados como VPA**.

Exemplo (MCASP): recebimento de tarifas de telefone e eletricidade pelos Correios em nome das prestadoras destes serviços.

Além disso, o MCASP destaca que os empréstimos e financiamentos não se caracterizam como transações com contraprestação por não impactarem a situação patrimonial líquida, em razão de gerarem variações iguais entre ativos e passivos (geram fatos permutativos).

Veja como esse ponto pode ser explorado em prova!

**(INÉDITA)** Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, transação com contraprestação é aquela em que a entidade recebe ativos ou serviços ou tem passivos extintos e entrega valor aproximadamente igual em troca. Nesse sentido, um exemplo desse tipo de transação são os empréstimos e financiamentos.

### Comentários

Conforme acabamos de estudar, os empréstimos e financiamentos não se caracterizam como transações com contraprestação por não impactarem a situação patrimonial líquida.

**Gabarito: Errado**

## Reconhecimento

Segundo o MCASP, a questão primordial na contabilização das VPA oriundas de transações com contraprestação é determinar quando reconhecê-las, ou seja, o momento no qual devemos reconhecer essas transações. Nesse sentido, o MCASP informa que a VPA é reconhecida quando for provável que:

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

## Prestação de Serviços

Segundo o MCASP, a VPA decorrente da transação deve ser reconhecida tomando por base a proporção dos serviços prestados até a data de apresentação das demonstrações contábeis. Trata-se do **método da percentagem de execução**.



Segundo esse método, a VPA é reconhecida nos exercícios nos quais os serviços forem prestados. Por exemplo, uma entidade que presta serviços de avaliação patrimonial deve reconhecer as VPAs à medida em que as avaliações individuais forem sendo realizadas.

O MCASP destaca que a VPA de prestação de serviços é reconhecida apenas quando for provável que os benefícios econômicos ou potencial de serviços decorrentes da transação fluirão para a entidade. Entretanto, quando surgir alguma incerteza acerca do valor considerado como VPA, a parcela não recebida ou cujo recebimento tenha deixado de ser provável é reconhecida como uma VPD ao invés de um ajuste no valor da VPA originalmente reconhecida.

Ademais, o Manual informa que, nas operações envolvendo prestação de serviços, quando o resultado da transação não puder ser mensurado confiavelmente e for improvável que os custos incorridos sejam recuperados, a VPA não é reconhecida e os custos incorridos são reconhecidos como VPD.

## Venda de Bens

Nos termos do MCASP, a VPA decorrente da venda de bens deve ser reconhecida quando as seguintes condições tiverem sido satisfeitas:

- A entidade **tiver transferido ao comprador todos os riscos e benefícios significativos inerentes à propriedade dos bens;**
- A entidade **não mantiver envolvimento continuado na gestão dos bens vendidos,** nem em grau normalmente associado à sua propriedade nem relacionado ao efetivo controle de tais bens;
- O valor da VPA puder ser mensurado confiavelmente;
- For provável que os benefícios econômicos ou potencial de serviços provenientes da transação fluirão para a entidade; e
- Os custos incorridos na transação e os custos para concluir a transação puderem ser mensurados confiavelmente.

Observe que a novidade aqui se concentra nas condições acima **sublinhadas**, pois as demais já temos conhecimento, não é mesmo? A provável geração de benefícios econômicos ou potencial de serviços e a mensuração com confiança são condições que já estão na “massa do sangue”!

Quanto à primeira condição acima estudada (transferência dos riscos), o MCASP nos fornece maiores detalhes, os quais passamos a estudar.

O MCASP destaca que na maior parte das vendas a transferência dos riscos e benefícios da propriedade se dá com a transferência da titularidade legal ou da transferência da posse do ativo ao comprador. Entretanto, há casos específicos em que a transferência dos riscos e dos benefícios ocorre em momento distinto da transferência da titularidade legal ou do controle.

Quanto à manutenção dos riscos o MCASP destaca duas situações:

- Se a entidade mantiver riscos significativos de propriedade, a transação **não** é uma venda e a variação patrimonial aumentativa **não** é reconhecida.
- Se a entidade mantiver apenas risco insignificante de propriedade, a transação é uma venda e a VPA é reconhecida.

**Exemplos (MCASP):** um vendedor pode reter a titularidade legal dos bens apenas para garantir o recebimento dos valores devidos. Em tal caso, se a entidade tiver transferido os riscos e benefícios significativos de propriedade, a transação é uma venda e a variação patrimonial aumentativa é reconhecida.



Outro exemplo de manutenção de risco insignificante de propriedade por entidade governamental ocorre na venda com garantia de reembolso, no caso de insatisfação do comprador, com a consequente devolução do bem.

Nestes casos, a VPA é reconhecida no momento da venda desde que o vendedor possa confiavelmente estimar os retornos futuros. O passivo correspondente a tais devoluções deve ser calculado tomando por base experiências anteriores e outros fatores relevantes.

## Juros, Royalties e Dividendos ou Distribuições Similares

Segundo o MCASP, as VPA provenientes do uso por terceiros de ativos da entidade que produzam juros, royalties e dividendos ou distribuições similares devem ser reconhecidos quando for provável que os benefícios econômicos ou potencial de serviços originados da transação fluam para a entidade e o montante ser mensurado confiavelmente, de acordo com os seguintes tratamentos contábeis:

- Os juros devem ser reconhecidos *pro rata tempore*, referente à taxa efetiva;
- Os royalties devem ser reconhecidos à medida em que são gerados, conforme a essência do acordo; e
- Dividendos ou distribuições similares devem ser reconhecidos quando for estabelecido o direito de recebimento por parte do acionista ou da entidade.

Perceba que a ideia dos tratamentos contábeis acima descritos no MCASP é seguir o regime de competência, aplicável à CASP em todo o seu aspecto patrimonial.

Fechando esse tópico, o MCASP informa que uma VPA de juros, royalties, dividendos ou distribuições similares geralmente é reconhecida quando for provável que os benefícios econômicos ou potencial de serviços decorrentes da transação irão fluir para a entidade. Entretanto, quando surgir uma incerteza acerca de um valor já reconhecido como VPA, tal valor, incobrável ou cujo recebimento deixou de ser provável, é reconhecido como uma VPD, ao invés de um ajuste no montante da VPA anteriormente recebida.

Esse destaque pode facilmente ser explorado em prova, conforme questão abaixo.

**(INÉDITA)** Uma entidade pública reconheceu uma Variação Patrimonial Aumentativa (VPA) de royalties considerando a provável geração de benefícios econômicos para a entidade. No entanto, tendo em vista implicações judiciais, a entidade foi informada pela sua assessoria jurídica de que há incerteza do recebimento do valor já reconhecido como VPA. Nesse caso, tendo em vista que o recebimento do valor deixou de ser provável, a entidade deve realizar um ajuste no montante da VPA anteriormente recebida.

### Comentários

Negativo! Nesse caso, a entidade deve reconhecer uma VPD pelo valor anteriormente reconhecido como VPA.

Veja como um simples detalhe pode complicar na hora da prova se não estivermos atentos! Mas, fica na paz que esses detalhes estamos destacando ao longo de todo o nosso curso, de forma que se vir em prova tenho certeza que você vai buscar no seu “HD” essa informação... não duvide da sua capacidade! Eu já lembrei de alguns detalhes na hora da prova que jamais pensaria que me lembraria... confie na força da sua “cachola” rsrs.

**Gabarito: Errado**





## Mensuração

Segundo o MCASP, as variações patrimoniais aumentativas oriundas de transações com contraprestação devem ser mensuradas pelo valor justo da contraprestação recebida ou a receber, considerando os eventuais descontos comerciais e/ou bonificações concedidos pela entidade.

Nesse sentido, o MCASP informa que o valor da VPA proveniente de uma transação com contraprestação, geralmente, é determinado por acordo entre o vendedor ou fornecedor/prestador de serviços com o comprador ou usuário do ativo ou serviço.

Nos casos de permutas de bens ou serviços por outras de natureza e valor similar, a troca não é considerada como uma transação geradora de VPA.

Por outro lado, quando os bens ou serviços foram vendidos ou trocados por outros bens ou serviços não similares, a operação é reconhecida como uma transação que gera VPA. Nessas ocorrências a VPA é mensurada pelo valor justo dos bens ou serviços recebidos, ajustada pela quantia transferida em caixa ou equivalente de caixa. Quando o valor justo dos bens ou serviços recebidos não puder ser mensurado confiavelmente, a VPA é mensurada pelo valor justo dos bens ou serviços entregues, ajustados pelo montante transferido em caixa ou equivalente de caixa.

Fique alerta para esses detalhes acima destacados... trata-se de mais um ponto que pode facilmente ser explorado pelo examinador, basta ele explorar a expressão “não”, conforme questão abaixo.

**(INÉDITA)** Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, em uma transação com contraprestação, quando os bens ou serviços foram vendidos ou trocados por outros bens ou serviços similares, a operação é reconhecida como uma transação que gera Variação Patrimonial Aumentativa (VPA).

### Comentários

Veja que o examinador simplesmente omitiu a expressão “não”, tornando o item errado. Lembre-se:



#### Permutas/trocas de bens ou serviços

(transação com contraprestação)

Valor Similar = não gera VPA

Valor Não Similar = gera VPA

P.S. O MCASP não deixa claro, mas somente será gerada uma VPA se a troca for positiva para a entidade, não é mesmo? Não faz sentido reconhecer uma VPA se a troca for negativa para a entidade, ou seja, o valor do bem transferido pela entidade possuir valor justo menor do que o valor justo do bem recebido em troca. Enfim... creio que esse ponto deve ser ajustado em futuras redações do MCASP para que não reste dúvidas quanto a essa interpretação. De qualquer forma, não se preocupe com isso... foque seu estudo no que está escrito no MCASP, conforme esquema acima.

**Gabarito: Errado**





## Evidenciação

O MCASP informa que a entidade deve evidenciar:

- a. As **políticas contábeis** adotadas para o reconhecimento de VPA, incluindo os métodos adotados para determinar a percentagem de execução de transações envolvendo a prestação de serviços;
- b. O valor de cada categoria significativa de VPA reconhecida no período, incluindo as decorrentes de:
  - i. Prestação de Serviços;
  - ii. Venda de Bens;
  - iii. Juros;
  - iv. Royalties; e
  - v. Dividendos ou distribuições similares.
- c. O valor das VPA provenientes de trocas de bens ou serviços incluídos em cada categoria significativa.

## PROVISÕES, PASSIVOS E ATIVOS CONTINGENTES (NBC T SP 3)

Este capítulo do MCASP nos informa o conceito de provisões, passivos contingentes e ativos contingentes. Além disso, normatiza os procedimentos para reconhecimento, mensuração e evidênciação das provisões, dos passivos contingentes e dos ativos contingentes. Vamos, portanto, estudar os pontos necessários para enfrentar as questões de prova. Avante!

### Provisões

Segundo o MCASP e a NBC T SP 03, **Provisão é um passivo de prazo ou valor incerto.**

De maneira mais analítica (explorando o conceito de passivo que já estudamos em nosso curso), o MCASP informa que provisões são obrigações presentes, derivadas de eventos passados, cujos pagamentos se esperam que resultem para a entidade saídas de recursos capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços, e que possuem prazo ou valor incerto.

Pessoal, o termo provisão foi amplamente utilizado pelos contadores como referência a qualquer obrigação ou redução do valor de um ativo (por exemplo, depreciação acumulada e desvalorização de ativos), no qual sua mensuração decorra de alguma estimativa. Entretanto, conforme vimos acima, atualmente o termo provisão, seguindo a orientação das normas internacionais (convergadas no Brasil pela NBC T SP 03), refere-se apenas aos passivos com prazos ou valor incertos. Logo, o termo provisão para contas retificadoras do ativo não tem utilização adequada considerando o tratamento atual das Normas. Veja nesse sentido o que dispõe expressamente o MCASP:

**O processo de convergência às normas internacionais de contabilidade ocasionou mudanças significativas na definição de provisões. Com as mudanças adotadas, as provisões deixaram de se referir a ajustes dos valores contábeis de ativos e passaram a se referir apenas a passivos de prazo ou valor incertos.**

**Dessa forma, embora sejam comumente conhecidos como “provisões”, não são provisões nos termos deste capítulo os ajustes de perdas estimadas com ativos, como, por exemplo, os ajustes para perdas com investimentos e para créditos de liquidação duvidosa, inclusive o**



**ajuste para créditos de dívida ativa. No PCASP, tais ajustes são reconhecidos como contas redutoras do ativo.**

O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) elenca alguns tipos de provisões, por exemplo:

- a. Provisões para riscos trabalhistas – compreende os passivos de prazo ou de valor incertos, relacionados a pagamento de reclamações trabalhistas;
- b. Provisões para riscos fiscais – compreende os passivos de prazo ou de valor incertos, relacionados ao pagamento de autuações fiscais;
- c. Provisões para riscos cíveis – compreende os passivos de prazo ou de valor incertos, relacionados a pagamento de indenizações a fornecedores e clientes;
- d. Provisões para repartição de créditos tributários – compreende os passivos de prazo ou de valores incertos relacionados aos créditos tributários reconhecidos no lançamento por parte do agente arrecadador, a serem repartidos com outros entes da federação. Na arrecadação, esta provisão será revertida em conta específica de passivo; e
- e. Provisões para riscos decorrentes de contratos de Parcerias Público-Privadas (PPP) – compreende os passivos de prazo ou de valores incertos relacionados aos riscos de demanda, construção, disponibilidade ou outros riscos decorrentes de contratos de PPP.

O MCASP destaca que as provisões se distinguem dos demais passivos porque envolvem incerteza sobre o prazo ou o valor do desembolso futuro necessário para a sua extinção. As provisões não se confundem com os demais passivos, tais como:

- a. Contas a pagar, decorrentes de bens ou serviços recebidos e que tenham sido faturados ou formalmente acordados com o fornecedor;
- b. Passivos derivados de apropriações por competência, decorrentes de bens ou serviços recebidos, mas que não tenham sido pagos, faturados ou formalmente acordados com o fornecedor, incluindo os valores devidos aos empregados, como, por exemplo, valores relacionados ao pagamento de férias e décimo terceiro salário;

O MCASP informa que, embora em certos momentos seja necessário estimar o valor ou o prazo dos passivos derivados de apropriações por competência, a incerteza é geralmente muito menor que nas provisões. Essas obrigações são geralmente divulgadas como parte das contas a pagar. Por sua vez, as provisões são divulgadas separadamente.

## Reconhecimento

Pessoal, esse é um ponto muito explorado em provas, portanto, deve estar na “massa do sangue”.



Segundo a NBC T SP 03 e o MCASP, as provisões devem ser **reconhecidas** quando estiverem presentes os três requisitos abaixo:

Exista uma **obrigação presente** (formalizada ou não) resultante de eventos passados;



Seja **provável uma saída de recursos** que incorporem benefícios econômicos ou potencial de serviços para a extinção da obrigação.

Seja possível fazer uma **estimativa confiável** do valor da obrigação;

Logo, se essas condições não forem satisfeitas, nenhuma provisão deve ser reconhecida!

Vamos estudar de forma mais detalhada cada um dos requisitos dispostos na NBC T SP 03.

**Obrigação Presente:** nos termos do MCASP, para que exista uma obrigação presente resultante de eventos passados é necessário que a entidade não possua alternativa realista senão liquidar a obrigação criada pelo evento. Esta situação existe quando a liquidação puder ser exigida por lei ou, no caso de obrigação não formalizada, quando o evento cria expectativas válidas em terceiros acerca do cumprimento da obrigação pela entidade.

**Eventos Passados:** segundo o MCASP, são reconhecidas como provisões apenas as obrigações decorrentes de **eventos passados** que existam independentemente das ações futuras da entidade. Assim, uma decisão da entidade não origina uma obrigação, exceto se a decisão tenha sido comunicada a terceiros e gere uma expectativa válida de que a entidade cumprirá com suas responsabilidades.

Exemplo (MCASP): Uma entidade do setor público deve reconhecer uma provisão para pagamento de multas ou custos de reparação provenientes de danos ambientais, conforme imposto pela legislação, na medida em que estiver obrigada a restaurar os danos já causados. Já a decisão da entidade de instalar filtros para evitar a emissão de gases poluentes não enseja o registro de uma provisão, pelo fato de as entidades poderem evitar o gasto futuro decorrente de suas ações futuras.

**Provável Saída de Recursos:** segundo o MCASP, uma saída de recursos é considerada como provável se a probabilidade de o evento ocorrer for maior que a de não ocorrer. Logo, se a probabilidade for maior que 50% devemos considerar como provável!

Quando a probabilidade for pequena, deve-se evidenciar um passivo contingente, conforme estudaremos na sequência. Apenas se a possibilidade for remota não será necessária a divulgação do evento.

**Estimativa Confiável da Obrigação:** nos termos da NBC T SP 03 (e o MCASP), o uso de estimativas é uma parte essencial da elaboração das demonstrações contábeis e não prejudica a sua confiabilidade. Isso é especialmente válido no caso das provisões, que por natureza têm mais incerteza que a maior parte dos demais ativos e passivos. Com exceção de casos extremamente raros, uma entidade é capaz de determinar um intervalo de possíveis resultados e, desse modo, pode realizar uma estimativa da obrigação que seja suficientemente confiável para o reconhecimento da provisão. Nesses casos em que nenhuma estimativa confiável possa ser realizada, o passivo, embora exista, não pode ser reconhecido, mas deverá ser divulgado como passivo contingente.

Assim, atendidos os requisitos, temos o seguinte registro contábil referente ao reconhecimento da provisão:

Natureza da informação: patrimonial

**D 3.9.7.x.x.xx VPD de Constituição de Provisões**  
**C 2.x.7.x.x.xx Provisões**



## Mensuração

Segundo o MCASP, o valor reconhecido como provisão deve ser a **melhor estimativa do desembolso** exigido para se extinguir a obrigação presente na data das demonstrações contábeis.

O Manual informa que a melhor estimativa do gasto necessário para a extinção da obrigação presente corresponde ao valor que a entidade racionalmente pagaria para, na data das demonstrações contábeis, liquidar a obrigação ou para transferi-la a um terceiro.

### Método do Valor Esperado

Segundo o MCASP, quando a provisão mensurada envolve uma grande população de itens, a obrigação é estimada ponderando-se todos os possíveis resultados. Este método estatístico corresponde ao "valor esperado".

Vamos ver o exemplo exposto no MCASP:

O governo detectou que, devido a um erro no sistema de cobrança, um tributo pode ter sido cobrado indevidamente de determinados contribuintes, sendo necessário fazer a restituição. Caso se identifique que a totalidade dos valores cobrados deverá ser restituída, o desembolso esperado será R\$ 5 milhões. Caso se identifique que o erro resultou apenas numa cobrança a maior do tributo, o desembolso esperado será R\$ 2 milhões. Caso se identifique que o erro do sistema não afetou a cobrança do tributo, não haverá valor a restituir. Estima-se que 10% dos contribuintes foram indevidamente tributados, 30% tenham sido tributados a maior e que 60% não foram afetados.

Nesta situação, o valor esperado para a provisão com as restituições é:

$$(10\% \text{ de R\$ 5mi}) + (30\% \text{ de 2mi}) + (60\% \text{ de R\$ 0}) = \text{R\$ 1.100.000}$$

Vamos ver como esse detalhe pode ser explorado em prova?

**(INÉDITA)** Uma entidade pública usa o método estatístico de estimativa do Valor Esperado para calcular o montante da provisão para riscos decorrentes de contratos de Parcerias Público-Privadas (PPP), de acordo com a NBC T SP 03 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes. Nesse sentido, os valores de gastos com riscos decorrentes de contratos de Parcerias Público-Privadas (PPP) previstos e respectivas probabilidades associadas são:

Probabilidades	Gastos com riscos de contratos de PPPs previstos
60%	Zero
35%	R\$ 3.000.000,00
5%	R\$ 8.000.000,00

Com base nos dados informados, o valor da provisão para riscos decorrentes de contratos de Parcerias Público-Privadas (PPP) a ser constituída é de:

- a) R\$ 1.050.000,00.
- b) R\$ 1.450.000,00.
- c) R\$ 4.400.000,00.
- d) R\$ 4.450.000,00.
- e) R\$ 5.500.000,00

### Comentários



Efetuando o cálculo da provisão pelo método do “valor esperado”, temos:

$$(60\% \times 0) + (35\% \times \text{R\$ } 3.000.000,00) + (5\% \times \text{R\$ } 8.000.000,00) = 0 + 1.050.000 + 400.000 = \text{R\$ } 1.450.000,00$$

Veja que não tem mistério! Basta efetuar esse cálculo simples e correr para o abraço!

**Gabarito: B**

### Ajuste a valor presente

Segundo o MCASP, quando o efeito do tempo no dinheiro for material, **o valor da provisão deve corresponder ao valor presente dos desembolsos** que se espera que sejam exigidos para liquidar a obrigação.

Assim, **o valor da provisão deverá ser descontado** utilizando-se uma taxa que reflita as atuais avaliações de mercado quanto ao valor do dinheiro no tempo e aos riscos específicos para o passivo.

Quando o desconto a valor presente for utilizado, o valor contábil da provisão aumenta a cada período para refletir o transcurso do tempo. Este aumento é **reconhecido como uma despesa financeira**, conforme lançamento abaixo:

Natureza da informação: patrimonial

**D 3.4.x.x.xx Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras**  
**C 2.x.7.x.xx Provisões**

### Mudanças nas Provisões

Nos termos do MCASP, as provisões devem ser reavaliadas na data de apresentação das demonstrações contábeis e ajustadas para refletir a melhor estimativa corrente.

O MCASP informa que no momento em que 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. O valor da obrigação a pagar poderá ser exatamente igual ao valor provisionado, situação na qual haverá o registro de um fato meramente permutativo. Entretanto, o valor da obrigação a pagar poderá ser inferior ou superior ao valor da provisão. Nesses casos, deverá ser registrada uma variação patrimonial diminutiva com a complementação ou uma variação patrimonial aumentativa com a reversão da provisão, respectivamente.

Os lançamentos contábeis são os seguintes:

a. Quando o valor da obrigação for **igual** ao valor provisionado:

Baixa da provisão e registro do passivo correspondente

Natureza da informação: patrimonial

**D 2.x.7.x.xx Provisões**  
**C 2.x.x.x.xx Obrigações a Pagar**

b. Quando o valor da obrigação for **maior** que o valor provisionado:

Baixa da provisão e registro do passivo correspondente

Natureza da informação: patrimonial



**D 2.x.7.x.x.xx Provisões**  
**D 3.x.x.x.x.xx VPD**  
**C 2.x.x.x.x.xx Obrigações a Pagar**

c. Quando o valor da obrigação for **menor** que o valor provisionado:

Registro do passivo e reversão da provisão

Natureza da informação: patrimonial

**D 2.x.7.x.x.xx Provisões**  
**C 2.x.x.x.x.xx Obrigações a Pagar**  
**C 4.9.7.1.x.xx Reversão de Provisões**

O MCASP destaca que uma provisão somente poderá ser usada para os desembolsos para os quais foi originalmente reconhecida. Ajustar gastos contra uma provisão originalmente reconhecida para outros propósitos ocultaria o impacto de eventos diferentes.

Se já não for mais provável que será necessária uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos futuros para o pagamento da obrigação, a provisão deve ser revertida. Nesse caso, temos o seguinte lançamento:

Natureza da informação: patrimonial

**D 2.x.7.x.x.xx Provisões**  
**C 4.9.7.1.x.xx Reversão de Provisões**

## Evidenciação

Segundo o MCASP, para cada tipo\classe de provisão, a entidade deve evidenciar:

- O valor contábil no início e no final do período;
- Provisões complementares feitas no período, incluindo aumentos nas provisões existentes;
- Montantes utilizados (isto é, incorridos e imputados contra a provisão) durante o período;
- As quantias não utilizadas revertidas durante o período;
- O aumento no período do valor descontado decorrente do transcurso do tempo e os efeitos de qualquer alteração na taxa de desconto.

Adicionalmente, recomenda-se que seja evidenciado (a):

- Uma breve descrição da natureza da obrigação e a periodicidade prevista de qualquer saída resultante de benefícios econômicos ou potencial de serviços;
- Uma indicação das incertezas sobre o valor ou a periodicidade destas saídas. Quando for necessário fornecer informação adequada, a entidade deve evidenciar as principais premissas feitas a respeito dos eventos futuros;
- O montante de algum reembolso previsto, declarando o valor de qualquer ativo reconhecido para tal reembolso.

Quando uma provisão e um passivo contingente surgirem de um mesmo conjunto de circunstâncias, a entidade deve divulgar a relação entre a provisão e os passivos contingentes.



## Passivo Contingente

Segundo a NBC T SP 03, **Passivo Contingente** é:

a. 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

b. 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.

Segundo o MCASP (e a NBC T SP 03), 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. A divulgação só é dispensada nos casos em que a saída de recursos for considerada remota.

Veja como o assunto já foi explorado em prova.



**(TRE-PE)** Na contabilidade pública, de acordo com o MCASP, os passivos contingentes são registrados em contas

a) financeiras. b) patrimoniais. c) de resultado. d) orçamentárias. e) de controle.

### Comentários

Para fixar! Segundo o MCASP (e a NBC T SP 03), 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. A divulgação só é dispensada nos casos em que a saída de recursos for considerada remota.

### Gabarito: E

**(VUNESP)** Uma obrigação presente que resulta de eventos passados, mas que não é reconhecida ou porque não é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja exigida para liquidar a obrigação, ou porque o valor da obrigação não pode ser mensurado com suficiente confiabilidade, refere-se a um dos conceitos de

- a) impairment.
- b) contas a pagar.
- c) reserva de contingência.
- d) provisão para redução de ativos.
- e) passivo contingente.

### Comentários





A questão exige conhecimento da definição de **passivo contingente** que acabamos de estudar. Vale destacar que essa questão foi aplicada no âmbito de uma prova de Contabilidade Geral, mas veja que a ideia é a mesma. Esse é o lado bom do processo de convergência, pois muitos pontos são iguais tanto na Contabilidade Geral como na CASP.

**Gabarito: E**

Os passivos contingentes devem ser periodicamente avaliados para determinar se uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços se tornou provável. **Caso a saída se torne provável, uma provisão deverá ser reconhecida nas demonstrações contábeis do período em que ocorreu a mudança na probabilidade.** Por exemplo, uma entidade do governo pode ter desobedecido a uma lei ambiental, mas não está claro se algum dano foi causado ao meio ambiente. Quando, subsequentemente, tornar-se claro que o dano foi causado e que a reparação será exigida, a entidade deverá constituir uma provisão.

Registro de passivos contingentes

Natureza de informação: típica de controle

**D 7.4.1.x.x.xx.xx Controle de Passivos Contingentes**  
**C 8.4.1.x.x.xx.xx Execução de Passivos Contingentes**

O MCASP informa que a entidade deve evidenciar, para cada tipo/classe de passivo contingente, em notas explicativas, uma breve descrição da natureza do passivo contingente e, quando aplicável:

- A estimativa de seu efeito financeiro;
- A indicação das incertezas em relação à quantia ou periodicidade da saída; e
- A possibilidade de algum reembolso.

Agora que já estudamos os conceitos de **provisões e passivo contingente**, cabe destacarmos as **diferenças entre os conceitos**, pois costuma ser confundido e, portanto, é um campo fértil para o examinador.

Para fins da NBC T SP 03, o termo "contingente" é utilizado para passivos e ativos não reconhecidos em virtude de sua existência depender de um ou mais eventos futuros incertos que não estejam totalmente sob o controle da instituição.

Segundo a NBC T SP 03:

**Provisões são reconhecidas como passivo** (presumindo-se que possa ser feita uma estimativa confiável) porque são obrigações presentes e é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços seja necessária para liquidar a obrigação; e

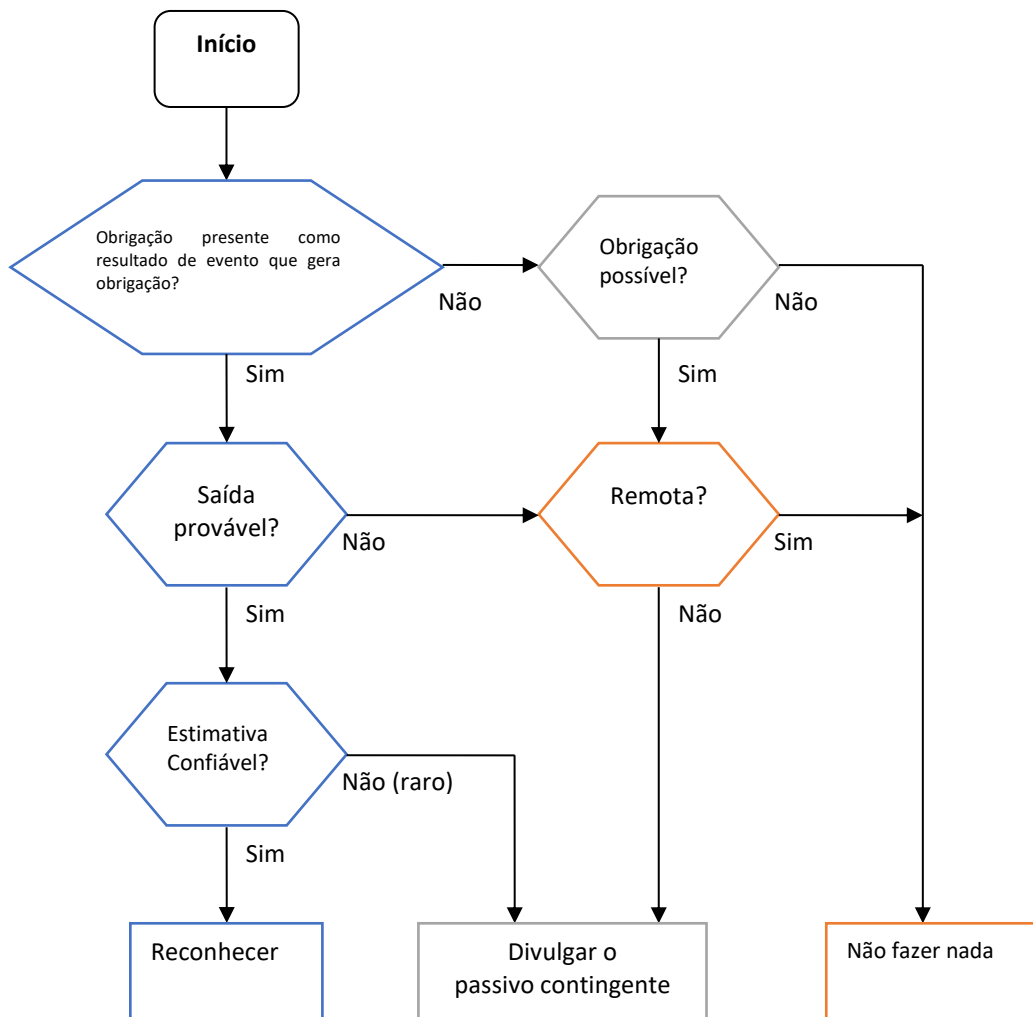
Passivos contingentes não são reconhecidos como passivo porque são:

- obrigações possíveis, mas que necessitam de confirmação se a entidade tem a obrigação presente que pode levar à saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços; ou
- obrigações presentes que não satisfazem aos critérios de reconhecimento desta norma (ou porque não é provável que seja necessária a saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para liquidar a obrigação, ou porque uma estimativa suficientemente confiável acerca do valor da obrigação não pode ser realizada).





O apêndice 1 da NBC T SP 03 apresenta um fluxograma (árvore de decisão) que resume os principais requerimentos de reconhecimento da Norma para provisões e passivos contingentes. Adaptamos referido fluxograma abaixo para o nosso propósito:



	Provável	Possível	Remoto
<b>Reconhecimento Contábil</b>	Sim	Não	Não
<b>Divulgação em Notas Explicativas</b>	Sim	Sim	Não



## Ativo Contingente

Segundo a NBC T SP 03, **Ativo Contingente** é um 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.

Ativos contingentes usualmente decorrem de eventos não planejados ou não esperados que não estejam totalmente sob o controle da entidade e que acarretam a possibilidade de um ingresso de recursos sob a forma de benefícios econômicos ou potencial de serviços. Assim, há incerteza quanto ao ingresso de recursos. É o caso, por exemplo, de uma reivindicação por meio de processo judicial cujo resultado é incerto.

O MCASP destaca que **os ativos contingentes não devem ser reconhecidos em contas patrimoniais**, uma vez que podem resultar no reconhecimento de receitas que nunca virão a ser realizadas. No entanto, quando uma entrada de recursos for considerada provável, eles deverão ser registrados em contas de controle do PCASP e divulgados em notas explicativas.

Registro de ativos contingentes

Natureza de informação: típica de controle

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

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

O quadro abaixo, adaptado da NBC T SP 03, resume o que vimos acima:

Ativo Contingente		
São caracterizados em situações nas quais, como resultado de eventos passados, há um ativo possível cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade.		
A entrada de benefícios econômicos é praticamente certa.	A entrada de benefícios econômicos é provável, mas não praticamente certa.	A entrada não é provável.
O ativo não é contingente.	Nenhum ativo é reconhecido.	Nenhum ativo é reconhecido.
	Divulgação é exigida.	Nenhuma divulgação é exigida.

Veja como o assunto já foi alvo de exigência!



**(TRT11)** Em 2016, uma entidade governamental ingressou uma ação judicial reivindicando uma indenização no valor de R\$ 1.500.000,00. Dessa forma, a contabilidade dessa entidade, no final do exercício financeiro de 2016,

- a) reconhecerá no Balanço Patrimonial um ativo contingente no valor de R\$ 1.500.000,00.
- b) registrará um passivo contingente no valor de R\$ 1.500.000,00, se a entrada de recursos for considerada provável.



- c) registrará uma receita corrente realizada no valor de R\$ 1.500.000,00, se a entrada de recursos for considerada provável.
- d) não fará nenhum tipo de registro, mesmo que a entrada de recursos seja certa.
- e) poderá registrar a transação, em contas de controle do PCASP, quando a entrada de recursos for considerada provável.

### Comentários

Conforme estudamos, ativos contingentes usualmente decorrem de eventos não planejados ou não esperados que não estejam totalmente sob o controle da entidade e que acarretam a possibilidade de um ingresso de recursos sob a forma de benefícios econômicos ou potencial de serviços.

Assim, há incerteza quanto ao ingresso de recursos. É o caso, por exemplo, de uma reivindicação por meio de processo judicial cujo resultado é incerto.

Os ativos contingentes não devem ser reconhecidos em contas patrimoniais, uma vez que podem resultar no reconhecimento de receitas que nunca virão a ser realizadas. No entanto, quando uma entrada de recursos for considerada provável, eles deverão ser registrados em contas de controle do PCASP e divulgados em notas explicativas.

De posse desse conhecimento, vamos analisar as opções.

- a. **Errado.** Reconhecerá no ~~Balanco Patrimonial~~ um ativo contingente no valor de R\$ 1.500.000,00.

Não será registrado no balanço Patrimonial e sim em contas de Controle. Conforme vimos acima, na lição do MCASP, os ativos contingentes não devem ser reconhecidos em contas patrimoniais, uma vez que podem resultar no reconhecimento de receitas que nunca virão a ser realizadas.

- b. **Errado.** Registrará um ~~passivo~~ contingente no valor de R\$ 1.500.000,00, se a entrada de recursos for considerada provável.

Registrará um ativo contingente e não um passivo contingente.

- c. **Errado.** Registrará uma ~~receita corrente realizada~~ no valor de R\$1.500.000,00, se a entrada de recursos for considerada provável.

Aqui o examinador viajou legal, não é mesmo? Não há que se falar em receita!

- d. **Errado.** ~~Não fará nenhum tipo de registro~~, mesmo que a entrada de recursos seja certa.

Conforme vimos acima, deverá sim registrar nas contas de controle, se a entrada de recursos for provável.

- e. **Certo.** Poderá registrar a transação, em contas de controle do PCASP, quando a entrada de recursos for considerada provável.

Essa opção abre margem para uma pequena discussão. Veja que o MCASP fala em “deverá” e a opção fala em uma possibilidade (“poderá”).

No entanto, não deixa de estar certo, pois é uma possibilidade, pois deve ser satisfeita a condição (provável entrada de caixa). Enfim... trata-se de interpretação.

**Gabarito: E**



## Situações Específicas

### Reestruturação

Segundo o MCASP, uma entidade do setor público deverá registrar uma provisão para reestruturação quando for provável uma saída de recursos decorrentes deste processo. Uma obrigação não formalizada para reestruturação surge apenas quando a entidade tiver um plano formal para reestruturação e tiver criado uma expectativa válida naqueles por ela afetados, seja ao começar a implantação desse plano ou ao anunciar as suas principais características.

O MCASP expõe os seguintes exemplos de eventos que podem se enquadrar na definição de reestruturação:

- O fim de uma atividade ou serviço;
- O fechamento de uma sucursal ou o encerramento das atividades de uma agência governamental em um lugar ou região específico, ou a realocação de atividades de uma região para outra;
- Alterações na estrutura de gestão como, por exemplo, a eliminação de um nível de gerência;
- Reorganizações fundamentais que têm um efeito material na natureza e no foco das operações da entidade.

O MCASP destaca que um plano formal para reestruturação deverá identificar pelo menos:

- O negócio ou parte do negócio em questão;
- Os principais locais afetados;
- O local, a função e o número aproximado de empregados que serão compensados financeiramente por seu desligamento;
- Os desembolsos que serão realizados; e
- Quando o plano será executado.

Além disso, o MCASP informa que **quando a reestruturação envolver venda ou transferência de operações, nenhuma obrigação deverá ser registrada** até que haja um acordo obrigatório de venda ou transferência, ainda que a entidade tenha anunciado publicamente sua decisão. Quando a venda for somente uma parte da reestruturação, uma obrigação não formalizada pode surgir para as outras partes.

Esse detalhe pode facilmente ser exigido em prova, conforme exemplo abaixo.

**(INÉDITA)** Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, uma entidade do setor público deverá registrar uma provisão para reestruturação quando for provável uma saída de recursos decorrentes deste processo. Nesse sentido, quando a reestruturação envolver venda ou transferência de operações, nenhuma obrigação deverá ser registrada até que haja um acordo obrigatório de venda ou transferência, a não ser que a entidade tenha anunciado publicamente sua decisão, caso em que deverá ser registrada uma provisão.

#### Comentários

Para fixar! O MCASP informa que **quando a reestruturação envolver venda ou transferência de operações, nenhuma obrigação deverá ser registrada** até que haja um acordo obrigatório de venda ou transferência, ainda que a entidade tenha anunciado publicamente sua decisão.

#### Gabarito: Errado

Segundo o MCASP, uma provisão de reestruturação deve incluir apenas os desembolsos diretos decorrentes da reestruturação, que são aqueles que se encontram simultaneamente relacionados com a reestruturação e não associados com as atividades em curso na entidade.



Uma provisão de reestruturação **não** inclui custos como:

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

Estes custos relacionam-se à condução futura de uma atividade, e não são passivos de reestruturação na data das demonstrações contábeis.

## PROPRIEDADES PARA INVESTIMENTO (NBC T SP 6)

### Aspectos Introdutórios

A NBC TSP 06 estabelece o tratamento contábil de propriedades para investimento e respectivos requisitos de divulgação.

Mas, afinal qual a definição de Propriedade para Investimento?

Segundo a NBC TSP 06, **propriedade para investimento é a propriedade (terreno ou edificação – ou parte da edificação – ou ambos) mantida para auferir receitas de aluguel ou para valorização do capital**, ou para ambas, e, **não** para:

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

Veja que propriedade para investimento é somente terreno ou edificação, ou ambos, para alugar ou simplesmente para valorizar. Logo, uma máquina ou qualquer outro ativo que não seja terreno ou edificação não pode ser considerado como uma propriedade para investimento.

Veja que se a intenção da entidade é vender o terreno ou o edifício no curso normal dos negócios estamos diante de uma entidade imobiliária e, portanto, nesse caso não devemos classificar como investimento.

Exemplos (NBC TSP 06):

- a) uma entidade do setor público pode ser criada para administrar a carteira de imóveis do governo com fins comerciais. Nesse caso, as propriedades mantidas pela entidade, com exceção das propriedades mantidas para revenda no curso normal das operações, satisfazem à definição de propriedade para investimento.
- b) uma universidade pública ou um governo local podem possuir um edifício com o propósito de arrendá-lo, com fins comerciais, a terceiros a fim de gerar recursos, em vez de produzir ou fornecer bens e serviços. Essa propriedade também se enquadra na definição de propriedade para investimento.

### Propriedades para investimento x propriedades ocupadas

Segundo a NBC TSP 06, as propriedades para investimento são mantidas para auferir receitas de aluguel ou para valorização do capital ou para ambas, e por isso geram fluxos de caixa significativamente independentes dos outros ativos mantidos pela entidade. Isso distingue as propriedades para investimento de outros imóveis controlados pelas entidades do setor público, incluindo propriedades ocupadas pelo proprietário.

Nesse sentido, as propriedades para investimento devem ser classificadas **no subgrupo Investimentos, dentro do Ativo Não Circulante**.



A NBC TSP 06 destaca que a produção ou fornecimento de bens ou serviços (ou o uso de propriedades para finalidades administrativas) também podem gerar fluxos de caixa. Por exemplo, entidades do setor público podem utilizar um edifício para fornecer bens e serviços para terceiros em troca da recuperação total ou parcial dos custos correspondentes. Entretanto, o edifício é mantido para facilitar a produção de bens e serviços, e os fluxos de caixa são atribuíveis não apenas ao edifício, mas também a outros ativos utilizados no processo de produção ou de fornecimento. A NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado aplica-se às propriedades ocupadas pelo proprietário.

Veja como essa classificação da propriedade para investimento pode ser explorada em prova!

**(INÉDITA)** Segundo a NBC TSP 06, as propriedades para investimento são mantidas pelo proprietário ou arrendatário para auferir receitas de aluguel ou para valorização do capital ou para ambas, e por isso serão classificadas

- a) no subgrupo do imobilizado, dentro do ativo circulante.
- b) no grupo de investimentos, dentro do realizável a longo prazo.
- c) no subgrupo do imobilizado, dentro do ativo não circulante.
- d) no subgrupo investimentos, dentro do ativo não circulante.
- e) no subgrupo investimentos, dentro do ativo circulante.

#### Comentários

Questão bem tranquila, não é mesmo? Conforme acabamos de estudar, as propriedades para investimento são mantidas para auferir receitas de aluguel ou para valorização do capital ou para ambas, e por isso são **classificadas no subgrupo Investimentos, dentro do Ativo Não Circulante**.

**Gabarito: D**

A NBC TSP 06 nos fornece os seguintes exemplos de propriedades para investimento:

Exemplos de propriedades para investimento
Terrenos mantidos para valorização do capital a longo prazo e, não, para venda no curso normal das operações. Por exemplo, terreno mantido por hospital para valorização do capital, o qual pode ser vendido em momento oportuno;
Terrenos mantidos para uso futuro ainda não definido. Se a entidade não tiver determinado que utilizará o terreno como propriedade ocupada pelo proprietário, incluindo ocupação para fornecer serviços, tais como aqueles proporcionados por parques nacionais para gerações atuais e futuras, ou para venda no curso normal das operações, o terreno deve ser considerado como mantido para valorização do capital;
Edifício de propriedade da entidade (ou mantido pela entidade em arrendamento mercantil financeiro) e que seja arrendado sob um ou mais arrendamentos mercantis operacionais com fins comerciais. Por exemplo, uma universidade pública pode possuir um edifício que seja arrendado com fins comerciais a terceiros;
Edifício que esteja desocupado, mas mantido para ser arrendado sob um ou mais arrendamentos mercantis operacionais com fins comerciais a terceiros; e
Propriedade em construção ou desenvolvimento para uso futuro como propriedade para investimento.



A NBC TSP 06 destaca também itens que **não são propriedades para investimento**:

Exemplos de itens que <u>não</u> são propriedades para investimento
Propriedade mantida para venda no curso normal das operações ou em processo de construção ou desenvolvimento para tal venda. Por exemplo, um governo municipal pode rotineiramente incrementar suas receitas pela compra e venda de propriedades. Nesses casos, <u>as propriedades mantidas exclusivamente para alienação em futuro próximo ou para desenvolvimento com finalidade de revenda devem ser classificadas como estoque</u> . A secretaria de habitação pode vender rotineiramente parte de suas habitações em estoque no curso normal das suas operações. Nesses casos, qualquer habitação em estoque mantida para venda deve ser classificada como estoque;
Propriedade em construção ou desenvolvimento por conta de terceiros. Por exemplo, uma secretaria pode celebrar contratos de construção com entidades externas ao Governo;
Propriedade ocupada pelo proprietário, incluindo, entre outras coisas, propriedade mantida para uso futuro como propriedade ocupada pelo proprietário; propriedade mantida para desenvolvimento futuro e uso subsequente como propriedade ocupada pelo proprietário; propriedade ocupada por empregados (que paguem, ou não, aluguéis a taxas de mercado); e propriedade ocupada pelo proprietário ao aguardo de alienação;
Propriedade que é arrendada a outra entidade sob arrendamento mercantil financeiro;
Propriedade mantida para fornecer serviço social e que também gera entradas de caixa. Por exemplo, uma secretaria de habitação pode manter amplos estoques de habitações utilizados para fornecer moradia para famílias de baixa renda por aluguéis com preço abaixo do mercado. Nessa situação, a propriedade é mantida para fornecer serviços de habitação em vez de auferir receitas de aluguel ou valorização do capital, e a renda de aluguel gerada é atinente aos propósitos pelos quais a propriedade é mantida. Tais propriedades não são consideradas propriedades para investimento e devem ser contabilizadas de acordo com a NBC TSP 07; e
Propriedade mantida para propósitos estratégicos, que deve ser contabilizada de acordo com a NBC TSP 07.

A NBC TSP 06 destaca que geralmente entidades do setor público mantêm propriedades para satisfazer a objetivos de prestação de serviços em vez de auferir receitas de aluguel ou valorização do capital. Em tais situações, a propriedade não satisfaz à definição de propriedade para investimento.

É claro que esses exemplos podem ser explorados em prova. Vamos ver exemplos de questões nesse sentido.

**(INÉDITA)** Segundo a NBC TSP 06, não é um exemplo de propriedade para investimento:

- a) propriedade arrendada a outra entidade sob arrendamento financeiro.
- b) terrenos mantidos para uso futuro ainda não definido.
- c) edifício que esteja desocupado, mas mantido para ser arrendado sob um ou mais arrendamentos mercantis operacionais com fins comerciais a terceiros
- d) terrenos mantidos para valorização do capital a longo prazo e, não, para venda no curso normal das operações
- e) propriedade em construção ou desenvolvimento para uso futuro como propriedade para investimento.

**Comentários**





De todas as opções, apenas a opção “A” descreve um ativo que não deve ser classificado como propriedade para investimento, conforme vimos no quadro anterior. O arrendamento mercantil em essência se trata de uma venda a prazo. Logo, não se enquadra no conceito de propriedade para investimento.

**Gabarito: A**

**(INÉDITA)** Assinale a opção que apresenta um exemplo de propriedade para investimento, conforme previsto na NBC TSP 06 - Propriedade para Investimento.

- a) Propriedade ocupada pelo proprietário no aguardo de alienação.
- b) Propriedade que é arrendada a outra entidade sob arrendamento financeiro.
- c) Terrenos destinados à venda no decurso ordinário das atividades ou em vias de construção ou desenvolvimento para tal venda.
- d) Terrenos mantidos para valorização de capital a longo prazo, e não para venda a curto prazo, no curso ordinário dos negócios.

**Comentários**

Vamos analisar as opções.

- a. **Errada.** Se a propriedade está ocupada, ou seja, está em uso e aguardando ser alienada (vendida) não se enquadra no conceito de propriedade para investimento.
- b. **Errada.** Trata-se de um exemplo disposto na NBC TSP 06 de item que não é propriedade para investimento. Perceba que o arrendamento mercantil em essência se trata de uma venda a prazo. Logo, não se enquadra no conceito de propriedade para investimento.
- c. **Errada.** Pessoal, se o terreno é destinado à venda, não se enquadra no conceito de propriedade para investimento.
- d. **Certo.** Esse é o primeiro exemplo descrito na NBC TSP 06.

**Gabarito: D**

Pessoal, uma dúvida que pode surgir é quanto aos imóveis para aluguel.

Os imóveis para aluguel podem ser classificados tanto no imobilizado como em investimentos, a depender da finalidade desse aluguel. Será classificado no imobilizado (aplicação da NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado) quando o aluguel estiver relacionado às atividades fins da entidade do setor público. Caso o aluguel não esteja relacionado com as atividades da entidade do setor público classificamos como investimentos (propriedade para investimento, aplicação da NBC TSP 06).



### Imóveis para Aluguel

Os imóveis para aluguel podem ser classificados tanto no imobilizado como em investimentos, a depender da finalidade desse aluguel.





Será classificado no **imobilizado** (aplicação da NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado) quando o **aluguel estiver relacionado às atividades fins** da entidade do setor público.

**Caso o aluguel não esteja relacionado com as atividades da entidade** do setor público classificamos como **investimentos** (propriedade para investimento, aplicação da NBC TSP 06).

## Reconhecimento

Segundo a NBC TSP 06, a propriedade para investimento deve ser reconhecida como ativo quando, e apenas 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.

Observe que esses são os mesmos requisitos exigidos para qualquer ativo. A norma apenas reforça o critério geral.

A NBC TSP 06 destaca que **a entidade não reconhece no valor contábil da propriedade para investimento os gastos com manutenção usual da propriedade**. Pelo contrário, esses gastos devem ser reconhecidos no resultado do período quando incorridos. Os gastos de manutenção usual são basicamente os de mão de obra e de bens consumíveis, e podem incluir os gastos com pequenas peças. A finalidade desses gastos é muitas vezes descrita como sendo para reparo e manutenção da propriedade.

## Mensuração no Reconhecimento

A propriedade para investimento deve ser inicialmente mensurada pelo seu custo. Os custos de transação devem ser incluídos na mensuração inicial.

**O custo de uma propriedade para investimento adquirida compreende o seu preço de compra e qualquer gasto diretamente atribuível.** Os gastos diretamente atribuíveis incluem, por exemplo, a remuneração profissional de serviços legais, tributos de transferência de propriedade e outros custos de transação.

Além disso, a Norma informa que o custo de uma propriedade para investimento **não** é aumentado por:

- a) gastos de início das operações (a não ser que sejam necessários para trazer a propriedade à condição necessária a fim de que seja capaz de funcionar da forma pretendida pela administração);
- b) perdas operacionais incorridas antes de a propriedade para investimento ter atingido o nível de ocupação previsto; ou
- c) quantidades anormais de material, mão de obra ou outros recursos consumidos na construção ou desenvolvimento da propriedade.

Se o pagamento da propriedade para investimento for a prazo, o seu custo é o equivalente ao valor à vista. A diferença entre essa quantia e o total dos pagamentos deve ser reconhecida como despesa (VPD) financeira durante o período do financiamento.

Vamos ver como esses tópicos podem ser explorados em prova!

**(INÉDITA)** Segundo a NBC TSP 06, a propriedade para investimento deve ser mensurada inicialmente pelo seu valor justo, incluindo os custos de transação.

### Comentários



Segundo a NBC TSP 06, a **propriedade para investimento deve ser inicialmente mensurada pelo seu custo**. Os custos de transação devem ser incluídos na mensuração inicial.

**Gabarito: Errado**

## Aquisição por meio de Transação sem Contraprestação

Quando a propriedade para investimento é adquirida por meio de transação sem contraprestação, seu custo deve ser mensurado pelo seu valor justo na data da aquisição.

Exemplos de aquisição de propriedade por meio de transação sem contraprestação:

- a) transferência de um edifício de escritórios do governo nacional (União) para o governo subnacional (Estado), que, por sua vez, aluga-o a preços de mercado;
- b) confisco.

Reitera-se que, em tais circunstâncias, o custo da propriedade é seu valor justo na data da aquisição. Neste caso, o valor justo é considerado como custo da propriedade. A entidade deve decidir, subsequentemente ao reconhecimento inicial, adotar o modelo do valor justo ou o modelo do custo, conforme detalhado na sequência (item 4.4).

## Arrendamento Mercantil

O custo inicial do direito sobre propriedade mantida em arrendamento mercantil e classificado como propriedade para investimento deve ser o estabelecido como o **MENOR valor entre o valor justo da propriedade e o valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento**. Montante equivalente deve ser reconhecido como passivo.

Esse tópico certamente será explorado em provas! Uma forma básica de exigência será apenas trocar o termo “menor” acima destacado pelo termo “maior”. Aqui basta você raciocinar com o princípio da prudência: na dúvida reconhecemos o ativo pelo menor valor!

## Permuta

Nos termos da NBC TSP 06, uma propriedade para investimento pode ser adquirida por meio de permuta por um ou mais ativos não monetários ou pela combinação de ativos monetários e não monetários.

Em regra, o custo de tal propriedade deve ser mensurado pelo **valor justo**. Caso a entidade seja capaz de mensurar confiavelmente o valor justo tanto do ativo recebido quanto do ativo cedido, então, deve-se utilizar preferencialmente o valor justo do ativo cedido.

A utilização do valor justo não se aplica quando:

- a) a transação de permuta não tiver essência comercial; ou
- b) nem o valor justo do ativo recebido nem o valor justo do ativo cedido sejam confiavelmente mensuráveis.

Nestes casos, o custo deve ser mensurado pelo valor contábil do ativo cedido.

Logo, na determinação do custo para fins de reconhecimento inicial de uma propriedade para investimento adquirida por meio de permuta, devemos observar a seguinte ordem:

- 1º valor justo do ativo cedidos;
- 2º valor justo do(s) ativo(s) recebido(s);
- 3º valor contábil do ativo cedido;



**Observação:** se você olhar no MCASP há um erro, pois a redação do MCASP altera a ordem... o item 2 (valor justo do ativo recebido) está como o primeiro, mas isso conflita com o que está na Norma... logo, a ordem é a acima descrita, apesar de constar diferente no MCASP.

O valor justo é facilmente identificado quando existem transações de mercado para esse ativo. Quando não houver transações comparáveis, o valor de mercado é considerado confiavelmente mensurável se:

- a) a variabilidade na faixa de estimativas razoáveis do valor justo não for significativa para esse ativo; ou
- b) as probabilidades de várias estimativas dentro dessa faixa puderem ser razoavelmente avaliadas e utilizadas na mensuração do valor justo.

## Mensuração após Reconhecimento

### Política Contábil

Segundo a NBC TSP 06, a entidade deve escolher como sua política contábil ou o **modelo do valor justo** ou o **modelo do custo** e deve aplicar essa política a todas as suas propriedades para investimento.

Excetuam-se desta regra as seguintes situações:

- a. o direito sobre propriedade mantida por arrendatário em arrendamento mercantil operacional, caso em que o modelo do valor justo deve ser obrigatoriamente aplicado;
- b. quando a entidade adquire, pela primeira vez, uma propriedade para investimento (ou quando uma propriedade existente se torna, pela primeira vez, propriedade para investimento após a alteração em seu uso) e há clara evidência de que o valor justo da propriedade para investimento não é determinável confiavelmente de forma contínua. Isso ocorre quando são pouco frequentes as transações de mercado comparáveis e quando não estão disponíveis estimativas alternativas confiáveis (por exemplo, com base em projeções de fluxos de caixa descontados). Em tais casos, a entidade deve mensurar essa propriedade para investimento utilizando o modelo do custo.

Na situação descrita no item b, embora a entidade possa utilizar o modelo do custo para uma propriedade para investimento, a entidade poderá contabilizar as propriedades restantes utilizando o modelo do valor justo.

O MCASP ressalta que a exceção do item b deve ser observada na aquisição inicial. Se a entidade tiver previamente mensurado a propriedade para investimento pelo valor justo, ela deve continuar a mensurá-la pelo valor justo até sua alienação ou alteração de uso mesmo que os preços do mercado se tornem menos disponíveis.

Embora não seja obrigatório, incentiva-se a entidade a mensurar o valor justo das propriedades para investimento tendo por base avaliação realizada por avaliador independente que tenha qualificação profissional relevante e reconhecida, e que tenha experiência recente no local e na categoria da propriedade para investimento que esteja sendo avaliada.

Recomenda-se ainda que as entidades determinem o valor justo de todas as suas propriedades para investimento, seja para a finalidade de mensuração (se a entidade utilizar o modelo do valor justo) ou para divulgação em notas explicativas (se utilizar o modelo do custo).

A alteração voluntária na política contábil deve ser feita apenas se a alteração resultar em apresentação mais apropriada das operações, de outros eventos ou de condições nas demonstrações contábeis da entidade.



## Modelo do Valor Justo

Segundo a NBC TSP 06, após o reconhecimento inicial, a entidade que escolhe o modelo do valor justo deve mensurar todas as suas propriedades para investimento pelo valor justo, exceto quando o valor justo da propriedade para investimento não é mensurável com confiabilidade em base contínua (nesse caso, aplica-se a NBC TSP 07).

A norma destaca que quando o direito sobre propriedade mantida por arrendatário em arrendamento mercantil operacional for classificado como propriedade para investimento o modelo do valor justo deve ser aplicado (nesse caso não há opção de escolha entre valor justo ou custo).

Ademais, a NBC TSP 06 informa que o ganho ou a perda proveniente de alteração no valor justo de propriedade para investimento deve ser reconhecido no resultado do período em que ocorra (na Demonstração das Variações Patrimoniais).

E o que seria o valor justo?

A norma nos retorna algumas informações, senão vejamos:

**Valor Justo:** é o preço pelo qual a propriedade poderia ser negociada entre partes conhecedoras e interessadas, em transação sem favorecimentos.

A própria Norma nos ajuda a entender um pouco melhor essa definição, senão vejamos:

**“conhecedoras”:** significa que tanto o comprador quanto o vendedor interessado estão razoavelmente informados acerca da natureza e características da propriedade para investimento, dos seus usos reais e potenciais e das condições do mercado na data das demonstrações contábeis.

**“Interessadas”:** O comprador interessado está motivado, mas não compelido, a comprar. Esse comprador não está nem ávido nem determinado a comprar por qualquer preço. O assumido comprador não pagaria preço mais elevado do que o exigido por mercado composto por compradores e vendedores conhecedores do negócio e interessados nele. O vendedor interessado não é nem vendedor ávido nem compelido a vender a qualquer preço, nem preparado para resistir a preço não considerado razoável de acordo com as condições correntes do mercado. O vendedor interessado está motivado a vender a propriedade para investimento nas condições de mercado pelo melhor preço possível.

**“Transação sem Favorecimentos”:** sob condições normais de mercado é a transação entre partes que não tenham relacionamento particular ou especial entre elas que torne os preços das transações não característicos das condições de mercado. A transação é tida como transação entre entidades não relacionadas, cada uma delas atuando independentemente.

### Características do Valor Justo (NBC TSP 06)

- O valor justo exclui especificamente o preço estimado inflacionado ou deflacionado por condições ou circunstâncias especiais, tais como financiamento atípico, acordos de venda e retroarrendamento (*leaseback*), e contrapartidas ou concessões especiais dadas por alguém associado à venda;
- A entidade deve determinar o valor justo sem qualquer dedução para custos de transação em que possa incorrer pela venda ou outra forma de alienação;
- O valor justo da propriedade para investimento deve refletir as condições de mercado na data das demonstrações contábeis;
- O valor justo é específico no tempo e na data determinada.



#### Características do Valor Justo (NBC TSP 06)

- O valor justo da propriedade para investimento reflete: a) receitas provenientes de arrendamentos correntes; b) quaisquer saídas de caixa que possam ser esperadas em relação à propriedade.
- A melhor evidência de valor justo é dada por preços correntes em mercado ativo de propriedades semelhantes no mesmo local e condição e sujeitas a arrendamentos mercantis e a outros contratos semelhantes.
- O valor justo da propriedade para investimento não reflete os investimentos futuros de capital fixo que melhorem ou aumentem a propriedade, e não reflete os benefícios futuros relacionados a esses gastos.

## Valor Justo x Valor em Uso

A NBC TSP 06 destaca que o valor justo difere do valor em uso.

#### Valor Justo x Valor em Uso

- | Valor Justo x Valor em Uso   |   |
|--|---|
| ▪ Reflete o conhecimento e as estimativas de compradores e vendedores conhecedores do negócio e interessados nele. | ▪ Reflete as estimativas da entidade, incluindo os efeitos de fatores que podem ser específicos da entidade e não aplicáveis às entidades em geral. |

Assim, por exemplo, o valor justo não reflete qualquer dos seguintes fatores, na medida em que não estariam geralmente disponíveis para compradores e vendedores conhecedores do negócio e nele interessados:

- a) valor adicional derivado da criação de carteira de propriedades em diferentes localizações;
- b) sinergias entre propriedades para investimento e outros ativos;
- c) direitos ou restrições legais que somente sejam específicos ao proprietário atual; e
- d) benefícios ou encargos tributários que sejam específicos ao proprietário atual.

## Incapacidade de determinar confiavelmente o valor justo

Pessoal, a regra é que a entidade possa mensurar com confiabilidade o valor justo da propriedade para investimento. No entanto, existem casos excepcionais<sup>1</sup> em que há clara evidência de que o valor justo da propriedade para investimento não é mensurável com confiabilidade em base contínua. Isso ocorre, segundo a NBC TSP 06, quando, e apenas quando, são pouco frequentes as transações de mercado comparáveis e quando não estão disponíveis estimativas alternativas confiáveis de valor justo (por exemplo, com base em projeções de fluxos de caixa descontados). **Em tais casos, a entidade deve mensurar essa propriedade para investimento, utilizando o modelo do custo** (destaca-se que as demais devem ser mensuradas utilizando o valor justo).

**Observação:** Se a entidade tiver previamente mensurado a propriedade para investimento pelo valor justo, ela deve continuar a mensurar a propriedade pelo valor justo até sua alienação, mesmo que transações de mercado comparáveis se tornem menos frequentes ou que os preços do mercado se tornem menos prontamente disponíveis.

---

<sup>1</sup> Quando a entidade adquire, pela primeira vez, uma propriedade para investimento (ou quando a propriedade existente se torna, pela primeira vez, propriedade para investimento após a alteração em seu uso), há clara evidência de que o valor justo da propriedade para investimento não é determinável confiavelmente de forma contínua.



## Método do Custo

Segundo a NBC TSP 06, após o reconhecimento inicial, a entidade que escolher o modelo do custo deve mensurar todas as suas propriedades para investimento, de acordo com os requisitos da NBC TSP 07 para esse modelo, isto é, custo menos qualquer depreciação e perda por redução ao valor recuperável acumuladas.

Vamos ver como o assunto pode ser explorado em prova?

**(INÉDITA)** De acordo com a NBC TSP 06 – Propriedade para Investimento, julgue os itens abaixo como Verdadeiros (V) ou Falsos (F).

I. No reconhecimento inicial, a propriedade para investimento deve ser mensurada pelo seu custo, que inclui os custos de transação.

II. Após o reconhecimento inicial, a entidade que escolher o modelo do custo deve mensurar todas as suas propriedades para investimento ao custo menos qualquer depreciação e perda por redução ao valor recuperável acumuladas.

III. Se a entidade tiver previamente mensurado a propriedade para investimento pelo valor justo, ela poderá passar a mensurar tal propriedade pelo método do custo, caso os preços do mercado se tornem menos prontamente disponíveis.

A sequência CORRETA é:

- a) V, V, F.
- b) F, V, F.
- c) F, F, V.
- d) V, F, V.

### Comentários

Vamos analisar as assertivas.

I – **Verdadeiro**. Segundo a NBC TSP 06, a **propriedade para investimento deve ser inicialmente mensurada pelo seu custo**. Os custos de transação devem ser incluídos na mensuração inicial.

II – **Verdadeiro**. Segundo a NBC TSP 06, após o reconhecimento inicial, a entidade que escolher o modelo do custo deve mensurar todas as suas propriedades para investimento, de acordo com os requisitos da NBC TSP 07 para esse modelo, isto é, custo menos qualquer depreciação e perda por redução ao valor recuperável acumuladas.

III – **Falso**. Segundo a NBC TSP 06, se a entidade tiver previamente mensurado a propriedade para investimento pelo valor justo, ela deve continuar a mensurar a propriedade pelo valor justo até sua alienação, mesmo que transações de mercado comparáveis se tornem menos frequentes ou que os preços do mercado se tornem menos prontamente disponíveis.

**Gabarito: A**





## Reclassificação

Pessoal, uma propriedade que hoje é classificada como propriedade para investimento pode deixar de ter as características necessárias para esse enquadramento. Ou, ainda, uma propriedade que seja “normal” (ocupada pelo proprietário) pode vir a ser classificada como propriedade para investimento. Assim, surge o que a NBC TSP 06 denomina de “reclassificação”.

Segundo a NBC TSP 06, **as reclassificações** para ou de propriedade para investimento **devem ser feitas quando, e apenas quando, houver alteração de uso**, evidenciada pelo seguinte:

- a) início da ocupação pelo proprietário, em relação à reclassificação de propriedade para investimento para propriedade ocupada pelo proprietário;
- b) início de desenvolvimento da propriedade com objetivo de venda, em relação à reclassificação de propriedade para investimento para estoque;
- c) fim da ocupação pelo proprietário, em relação à reclassificação de propriedade ocupada pelo proprietário para propriedade para investimento; ou
- d) início de arrendamento mercantil operacional (com fins comerciais), em relação à reclassificação de estoque para propriedade para investimento;

O quadro a seguir, adaptado do MCASP 8ª edição, facilita a visualização.

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

Exemplo (NBC TSP 06):

O uso de propriedade para investimento pelo governo pode mudar ao longo do tempo. Por exemplo, o governo pode decidir ocupar um edifício atualmente utilizado como propriedade para investimento ou converter um edifício atualmente utilizado como quartel ou para finalidades administrativas em hotel e deixar tal edifício para operadores privados. No primeiro caso, o edifício deve ser contabilizado como propriedade para investimento até o início da ocupação. No último caso, o edifício deve ser contabilizado como ativo imobilizado até que sua ocupação tenha cessado, devendo ser reclassificado para propriedade para investimento.

Observe que a Norma “fala” em três tipos de propriedade:

- Propriedade para investimento;
- Propriedade ocupada pelo proprietário;



- Propriedade com objetivo de venda (Estoque).

Veja que as reclassificações ocorrem entre esses tipos de “propriedades”.

Essas reclassificações acabam impactando os aspectos de reconhecimento e mensuração daquelas propriedades que estão avaliadas pelo método do valor justo.

Quando a entidade utilizar o modelo do custo, as reclassificações entre propriedade para investimento, propriedade ocupada pelo proprietário e estoque não alteram o valor contábil da propriedade transferida nem alteram o custo dessa propriedade para fins de mensuração ou divulgação.

Assim, vamos estudar as regras estabelecidas pela NBC TSP 06 para as propriedades avaliadas ao valor justo que sofrem reclassificações:

**a)** Nos casos de reclassificação de propriedade para investimento contabilizada pelo valor justo para propriedade ocupada pelo proprietário ou para estoque, o custo considerado da propriedade para subsequente contabilização, de acordo com a NBC TSP 07 ou a NBC TSP 04, deve ser o seu valor justo na data da alteração de uso.

**b)** Se a propriedade ocupada pelo proprietário se tornar propriedade para investimento que seja contabilizada pelo valor justo, a entidade deve aplicar a NBC TSP 07 até a data da alteração de uso. A entidade deve tratar qualquer diferença nessa data entre o valor contábil do imóvel de acordo com a NBC TSP 07 e o seu valor justo como reavaliação de acordo com a NBC TSP 07.

**c)** Até a data em que a propriedade ocupada pelo proprietário se torne propriedade para investimento contabilizada pelo valor justo, a entidade deve depreciar a propriedade e reconhecer quaisquer perdas por redução ao valor recuperável que tenham ocorrido. A entidade trata qualquer diferença nessa data entre o valor contábil da propriedade de acordo com a NBC TSP 07 e o seu valor justo como reavaliação de acordo com a NBC TSP 07. Em outras palavras:

a) qualquer **diminuição** no valor contábil da propriedade deve ser reconhecida no **resultado do período (VPD)**. Porém, a diminuição deve ser contabilizada à conta de reserva de reavaliação até o limite de qualquer saldo existente na reserva de reavaliação referente àquela propriedade;

b) qualquer **aumento** no valor contábil deve ser tratado como se segue:

(i) até o limite em que o aumento reverta perda anterior por redução ao valor recuperável para essa propriedade, o aumento deve ser reconhecido no **resultado do período (VPA)**. A quantia reconhecida no resultado do período não pode exceder a quantia necessária para repor o saldo referente ao valor contábil que teria sido determinado (líquido de depreciação), caso nenhuma perda por redução ao valor recuperável tivesse sido reconhecida;

(ii) **qualquer parte remanescente do aumento deve ser creditada diretamente no patrimônio líquido, em reserva de reavaliação**. Na alienação subsequente da propriedade para investimento, o saldo correspondente incluído na reserva de reavaliação constante do patrimônio líquido deve ser transferido para resultados acumulados. A reclassificação da reserva de reavaliação para resultados acumulados não deve transitar pelo resultado do período.

Vamos ver um exemplo com números para facilitar nosso entendimento:

Valor Contábil	1.000,00
Perda por <i>impairment</i> reconhecida	100,00
Valor Justo	1.200,00





Nesse caso, temos uma diferença de 200 “pila” entre o valor contábil e o valor justo.

Assim, até o limite da perda devemos reconhecer uma VPA (receita sob o enfoque patrimonial), ou seja, 100,00. O restante (100,00) deve ser reconhecido no PL, em reserva de reavaliação.

**d)** Para a reclassificação de estoque para propriedade para investimento que seja contabilizada pelo valor justo, **qualquer diferença entre o valor justo** da propriedade nessa data e o seu valor contábil anterior deve ser reconhecida no **resultado do período (VPA ou VPD)**.

**e)** O tratamento de reclassificação de estoque para propriedade para investimento, que é contabilizada pelo valor justo, deve ser consistente com o tratamento de venda de estoque.

**f)** Quando a entidade concluir a construção ou o desenvolvimento da propriedade para investimento de construção própria que seja contabilizada pelo valor justo, **qualquer diferença entre o valor justo** da propriedade nessa data e o seu valor contábil anterior deve ser reconhecida no **resultado do período (VPA ou VPD)**.

Vamos ver como esses detalhes podem ser exigidos em prova.

**(INÉDITA)** Uma entidade pública tinha em 31/12/20X1 três terrenos:

- O terreno “Alfa”, destinado à venda, estava contabilizado a R\$ 150.000,00 no Ativo Circulante.
- O terreno “Bravo”, destinado ao uso, estava contabilizado a R\$ 50.000,00 no Ativo Imobilizado.
- O terreno “Charlie”, destinado ao uso, estava contabilizado a R\$ 350.000,00 no Ativo Imobilizado.

Em janeiro de 20X2, esta entidade pública realizou uma reestruturação, reclassificando os três terrenos para a conta Propriedades para Investimento, com o objetivo de valorizar o capital. Aplicando o valor justo, a empresa constatou que os valores dos terrenos Alfa, Bravo e Charlie eram, respectivamente, R\$ 200.000,00, R\$ 150.000,00 e R\$ 250.000,00.

Considerando a NBC TSP 06 – Propriedade para Investimento, a contrapartida do reconhecimento do valor justo dos terrenos Alfa, Bravo e Charlie deve ser reconhecida, respectivamente, em

- a) resultado, resultado e resultado.
- b) ajustes de avaliação patrimonial, resultado e resultado.
- c) resultado, reserva de reavaliação e ajustes de avaliação patrimonial.
- d) reserva de reavaliação, ajustes de avaliação patrimonial e ajustes de avaliação patrimonial.
- e) resultado, reserva de reavaliação e resultado.

### Comentários

A questão trata justamente desses requisitos previstos pela NBC TSP 06 quando ocorre reclassificação e há diferença entre o valor contábil e o valor justo.

A questão nos fornece informações sobre três terrenos:

Terreno	Destinação	Valor Contábil	Valor Justo	Diferença
Alfa	Venda (estoque)	150.000,00	200.000,00	aumento
Bravo	Uso	50.000,00	150.000,00	aumento
Charlie	Uso	350.000,00	250.000,00	diminuição

Assim, o tratamento a ser dado a cada um desses terrenos é o seguinte:



**Terreno Alfa:** por se tratar de um terreno destinado à venda, ou seja, enquadrado como uma reclassificação de estoque para propriedade de investimento, devemos aplicar a seguinte regra acima estudada:

d) Para a reclassificação de estoque para propriedade para investimento que seja contabilizada pelo valor justo, qualquer diferença entre o valor justo da propriedade nessa data e o seu valor contábil anterior deve ser reconhecida no resultado do período (**VPA** ou **VPD**).

Logo, a diferença será reconhecida no **resultado**. Nesse caso, seria uma **VPA**, pois o valor justo está maior que o valor contábil.

**Terrenos Bravo e Charlie:** por se tratarem de terrenos destinados ao uso, ou seja, enquadrados como uma reclassificação de um imóvel ocupado pelo proprietário para propriedade para investimento, devemos aplicar a seguinte regra acima estudada:

a) qualquer **diminuição** no valor contábil da propriedade deve ser reconhecida no **resultado do período (VPD)**. Porém, a diminuição deve ser contabilizada à conta de reserva de reavaliação até o limite de qualquer saldo existente na reserva de reavaliação referente àquela propriedade;

b) qualquer **aumento** no valor contábil deve ser tratado como se segue:

(i) até o limite em que o aumento reverta perda anterior por redução ao valor recuperável para essa propriedade, o aumento deve ser reconhecido no **resultado do período (VPA)**. A quantia reconhecida no resultado do período não pode exceder a quantia necessária para repor o saldo referente ao valor contábil que teria sido determinado (líquido de depreciação), caso nenhuma perda por redução ao valor recuperável tivesse sido reconhecida;

(ii) **qualquer parte remanescente do aumento deve ser creditada diretamente no patrimônio líquido, em reserva de reavaliação**. Na alienação subsequente da propriedade para investimento, o saldo correspondente incluído na reserva de reavaliação constante do patrimônio líquido deve ser transferido para resultados acumulados. A reclassificação da reserva de reavaliação para resultados acumulados não deve transitar pelo resultado do período.

Observe que para o terreno Bravo tivemos um **aumento**. Logo, como não há informações quanto a perdas anteriormente reconhecidas, esse aumento deve ser creditado diretamente no PL, em reserva de reavaliação, aplicação do item (ii) acima.

Já para o terreno C tivemos uma **diminuição** e, portanto, devemos reconhecer a diferença no **resultado** como uma **VPD**.

Resumindo, temos:

Terreno A: Resultado (VPA)

Terreno B: Reserva de Reavaliação

Terreno C: Resultado (VPD)

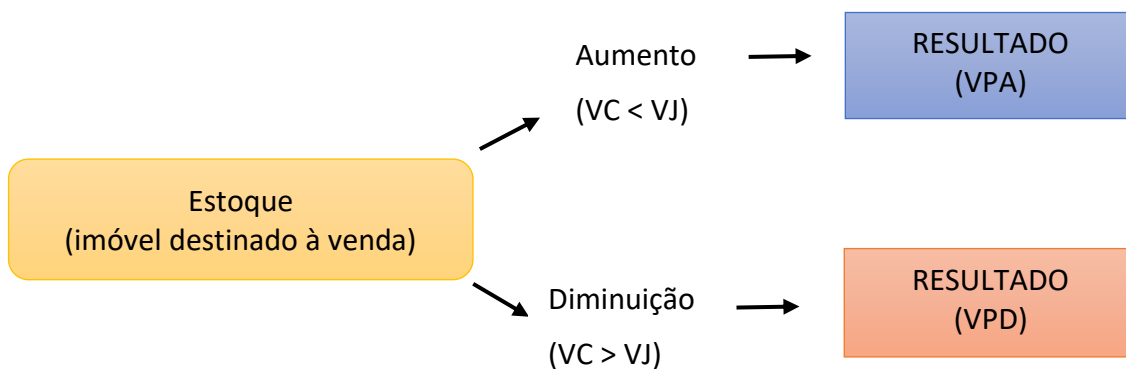
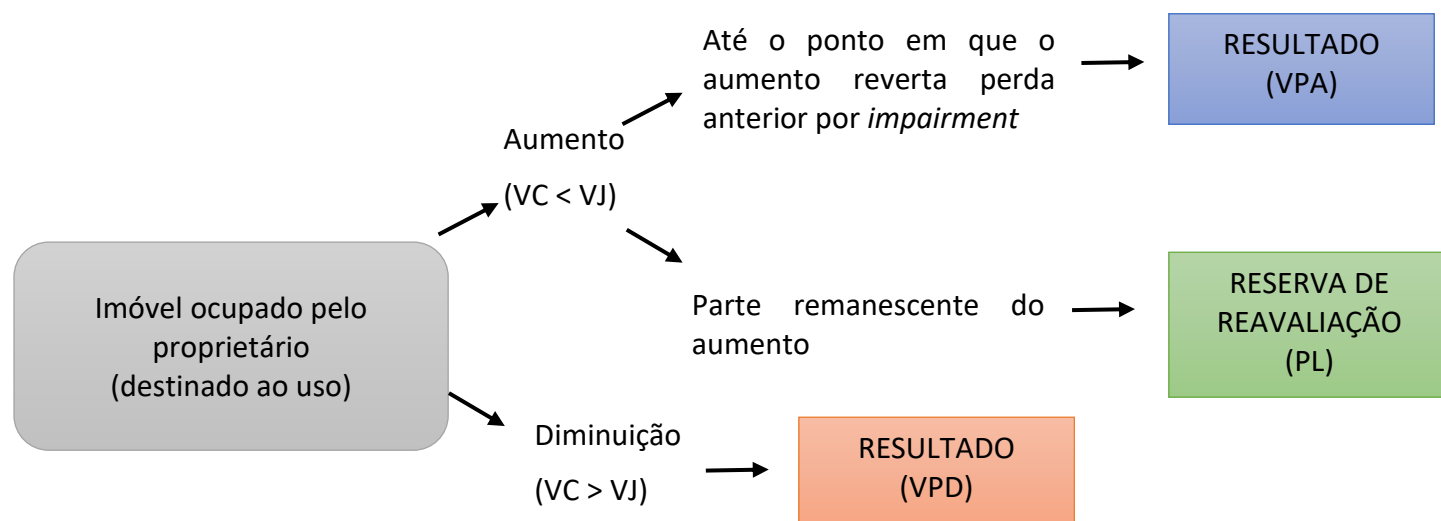
**Gabarito: E**

Galera, para facilitar nosso estudo vamos ver um esqueminha rápido para resolver questões sobre esse assunto?





Contabilização das diferenças entre o valor contábil e o valor justo nos processos de reclassificações de imóveis para propriedade para investimento (NBC TSP 06)



VC = Valor Contábil

VJ = Valor Justo



## Alienação

Segundo a NBC TSP 06, a propriedade para investimento deve ser desreconhecida (eliminada do balanço patrimonial) na alienação ou quando for permanentemente retirada de uso e nenhum benefício econômico futuro ou potencial de serviços for esperado da sua alienação.

A NBC TSP 06 destaca que **os ganhos ou perdas provenientes da baixa ou alienação de propriedade para investimento** devem ser determinados como a diferença entre as receitas líquidas de venda e o valor contábil do ativo, e **devem ser reconhecidos no resultado do período** da baixa ou da alienação, a menos que outra NBC TSP exija outra forma no caso de venda e retroarrendamento (*leaseback*).

No que se refere ao **montante a ser recebido com a alienação** de uma propriedade para investimento, a NBC TSP 06 estabelece que esse montante é inicialmente **reconhecido pelo valor justo**. Em particular, se o pagamento da propriedade para investimento for diferido, a contraprestação recebida deve ser reconhecida inicialmente pelo equivalente ao preço à vista. A diferença entre a quantia nominal da contraprestação e o equivalente ao preço à vista deve ser reconhecida como receita de juros, de acordo com a NBC TSP 02, utilizando a taxa efetiva de juros.

Por fim, a Norma destaca que a indenização de terceiros para propriedade para investimento que tenha sido objeto de redução ao valor recuperável, perda ou abandono, deve ser reconhecida no resultado do período, quando se tornar recebível.

## Divulgação

Pessoal, esse tópico dificilmente será explorado em provas. Mas, uma leitura do teor da Norma não faz mal a ninguém rsrs.

Nos termos da NBC TSP 06, a entidade deve divulgar:

- a) se aplica o modelo do valor justo ou o modelo do custo;
- b) caso aplique o modelo do valor justo, se, e em que circunstâncias, os direitos sobre propriedades mantidas sob arrendamentos mercantis operacionais são classificados e contabilizados como propriedade para investimento;
- c) quando a classificação for difícil de ser realizada, os critérios que utiliza para distinguir propriedades para investimento de propriedades ocupadas pelo proprietário e de propriedades mantidas para venda no curso normal das operações;
- d) os métodos e premissas significativos aplicados na determinação do valor justo da propriedade para investimento, incluindo declaração, afirmando se a determinação do valor justo foi, ou não, suportada por evidências do mercado ou foi ponderada mais com base em outros fatores (que a entidade deve divulgar) por força da natureza da propriedade e da falta de dados de mercado comparáveis;
- e) até que ponto o valor justo da propriedade para investimento (tal como mensurado ou divulgado nas demonstrações contábeis) se baseia em avaliação realizada por avaliador independente que tenha qualificação profissional relevante e reconhecida e que tenha experiência recente no local e na categoria da propriedade para investimento que está sendo avaliada. Se não tiver havido tal avaliação, esse fato deve ser divulgado;
- f) as quantias reconhecidas no resultado do período para:
  - i) receita de aluguel de propriedade para investimento;



- ii) gastos operacionais diretos (incluindo reparo e manutenção) provenientes de propriedade para investimento que tenham gerado receita de aluguel durante o período; e
- iii) gastos operacionais diretos (incluindo reparo e manutenção) provenientes de propriedade para investimento que não tenham gerado receita de aluguel durante o período.
- g) a existência e quantias de restrições sobre a capacidade de realização de propriedade para investimento ou a remessa de receitas e recebimentos de sua alienação; e
- h) obrigações contratuais para comprar, construir ou desenvolver propriedades para investimento, ou para reparos, manutenção ou melhorias.

Além das divulgações exigidas anteriormente, a NBC TSP 06 informa que a entidade que aplique o modelo do valor justo deve divulgar a conciliação entre os valores contábeis da propriedade para investimento no início e no fim do período.

Já a entidade que aplique o modelo do custo, deve divulgar:

- a) os métodos de depreciação usados;
- b) as vidas úteis ou as taxas de depreciação usadas;
- c) o valor contábil bruto e a depreciação acumulada (agregada com as perdas por *impairment* acumuladas) no início e no fim do período;
- d) a conciliação do valor contábil da propriedade para investimento no início e no fim do período.
- e) o valor justo das propriedades para investimento. Nos casos excepcionais, quando a entidade não puder mensurar o valor justo da propriedade para investimento com confiabilidade, ela deve divulgar:
  - (i) a descrição da propriedade para investimento;
  - (ii) a explanação da razão pela qual o valor justo não pode ser determinado com confiabilidade; e
  - (iii) se possível, o intervalo de estimativas dentro do qual seja altamente provável que o valor justo venha a diminuir.



## QUESTÕES COMENTADAS

**1. (FGV/Auditor/TCE-TO/2022)** Em grande parte das entidades públicas o maior volume de transações ocorre sem contraprestação. De acordo com as disposições do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), essas transações envolvem o recebimento de ativos ou serviços ou ainda a extinção de passivos e:

- a) não abrangem transações de natureza intergovernamental;
- b) devem ser previstas no orçamento do ente no exercício da sua realização;
- c) são controladas com o atributo F para fins de elaboração do balanço patrimonial;
- d) são registradas em contas de controle, dada a sua natureza potencial;
- e) sua contrapartida pode ser a entrega de um valor irrisório ou nenhum valor.

### Comentários

Exigência da definição de transação sem contraprestação (NBC TSP 1):

***Transação sem contraprestação em geral, é aquela em que a entidade recebe ativos ou serviços ou tem passivos extintos e em contrapartida entrega valor irrisório ou nenhum valor em troca.***

**Gabarito: E**

**2. (FGV/Auditor/TCE-TO/2022)** No início de um dado exercício financeiro, uma entidade pública desocupou um dos imóveis registrados no seu patrimônio que era usado em suas atividades administrativas. Após a desocupação, a gestão da entidade aprovou destinar a propriedade para auferir receitas de aluguel. Considerando as características do novo uso do imóvel, a entidade deve:

- a) adotar um dos modelos para mensuração de propriedade para investimento;
- b) manter o imóvel como ativo imobilizado e revisar a sua vida útil;
- c) realizar um teste de redução ao valor recuperável do imóvel pela transferência de uso;
- d) reclassificar o imóvel como disponível para venda ou operação descontinuada;
- e) tratar a transferência de uso do imóvel como uma transação sem contraprestação.

### Comentários

Como a entidade desocupou um dos seus imóveis e aprovou destinar esse bem para a obtenção de receitas com aluguéis, estamos diante de uma **propriedade para investimento**. Segundo a NBC TSP 06,

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

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

Logo, a entidade deverá adotar um dos modelos para mensuração de propriedade para investimento.

**Gabarito: A**

**3. (FGV/Auditor/CGU/2022)** Uma agência governamental possuía os seguintes imóveis, com seus respectivos valores contábeis:



- Propriedade ocupada em suas atividades operacionais:
- R\$ 400.000;
- Propriedade mantida para valorização do capital a longo prazo:
- R\$ 300.000;
- Propriedade mantida para uso futuro ainda não definido:
- R\$ 150.000;
- Propriedade em processo de construção com a finalidade de
- venda: R\$ 200.000.

Com base nos dados acima, o saldo do grupo Propriedade para Investimento da agência governamental era de:

- a) R\$ 300.000;
- b) R\$ 450.000;
- c) R\$ 500.000;
- d) R\$ 650.000;
- e) R\$ 900.000.

#### Comentários

São propriedades para investimento:

- Propriedade mantida para valorização do capital a longo prazo:
- R\$ 300.000;
- Propriedade mantida para uso futuro ainda não definido:
- R\$ 150.000;

Total: R\$ 450.000,00

#### Gabarito: B

**4. (FGV/Auditor/CGU/2022)** Um ente público estadual foi acionado judicialmente por uma empresa do setor de transportes por danos causados a sua frota de veículos de carga, que fazia rota em uma rodovia desse Estado. Essa rodovia se encontrava em condições precárias de conservação, além de apresentar sinalização deficiente. De acordo com a empresa, no último ano ocorreu significativa elevação dos gastos de manutenção da frota em decorrência das más condições da rodovia, e houve perdas associadas a atrasos em suas entregas. Na ação, os advogados da empresa pleitearam uma indenização no valor de R\$ 1,5 milhão pelas perdas em consequência dessas más condições. Após análise dos documentos do processo, o departamento jurídico do ente avaliou que é possível uma responsabilização do ente, com uma possível saída de recursos, mas ainda com elementos insuficientes para uma estimativa confiável do valor. A partir dessas informações, na emissão das demonstrações contábeis relativas ao exercício em que este cenário foi analisado, o ente público deverá:

- a) eximir-se de divulgação sobre o fato, até que o processo tenha uma decisão jurídica final;
- b) divulgar o fato em notas explicativas quando for possível fazer uma estimativa confiável do valor provável do desembolso;





- c) registrar em conta específica do patrimônio líquido uma reserva de contingência de R\$ 1,5 milhão, uma vez que o fato gerador da obrigação é contingente;
- d) registrar em contas de controle previstas no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, por se tratar de um passivo contingente;
- e) registrar uma provisão de R\$ 1,5 milhão diante da possibilidade de responsabilização do ente.

#### Comentários

Como o departamento jurídico do ente avaliou que é **possível** uma responsabilização do ente, com uma **possível saída** de recursos, mas ainda com **elementos insuficientes para uma estimativa confiável** do valor, estamos diante de um **passivo contingente**. Segundo o MCASP, os passivos contingentes devem ser registrados em contas de controle do PCASP.

#### Gabarito: D

**5. (FGV/Auditor/CGU/2022)** A Secretaria de Habitação vinculada a um Município constrói e vende habitações a preço subsidiado a seus habitantes. O prazo para conclusão das obras é de 24 meses. Os gastos com os recursos destinados a essa construção devem ser apresentados no balanço patrimonial na seguinte conta:

- a) imóveis para uso no ativo imobilizado;
- b) imóveis para venda no ativo imobilizado;
- c) estoque no ativo realizável a longo prazo;
- d) direitos sobre uso no ativo intangível;
- e) direitos sobre uso no ativo imobilizado.

#### Comentários

Os procedimentos contábeis da NBC TSP 6 não se aplicam a: propriedade mantida para venda no curso normal das operações ou em processo de construção ou desenvolvimento com a finalidade de venda. Em tais hipóteses a propriedade deve ser classificada como **estoque**. A Norma nos retorna, inclusive, o exemplo usado na questão:

*É o caso, por exemplo, de uma secretaria de habitação que vende rotineiramente parte de suas habitações em estoque;*

Como no caso da questão o prazo é de 24 meses, os estoques devem ser classificados dentro do realizável a longo prazo.

#### Gabarito: C

**6. (FGV/PC-AM/2022)** Uma entidade do setor público recebe uma doação em dinheiro sem condições atreladas. Assinale a opção que indica o reconhecimento no momento do recebimento do dinheiro.

- a) Aumento do ativo e do passivo.
- b) Aumento do ativo e da receita.
- c) Aumento do passivo e da despesa.
- d) Aumento da receita e da despesa.
- e) Não há reconhecimento.

#### Comentários



No recebimento de doação sem condições atreladas, temos o seguinte registro:

**D – Caixa (+ ativo)**

**C – Outras VPA (+PL)**

Logo, observe que há um aumento de ativo e aumento da situação líquida decorrente do reconhecimento da VPA (receita sob o enfoque patrimonial). A banca considerou como aumento de receita, o que está correto sob o enfoque patrimonial.

**Gabarito: B**

**7. (FGV/PC-AM/2022)** O posicionamento da NBC TSP 01 – Receita de Transação sem Contraprestação em relação aos serviços em espécie, quando estes são materiais, é de que

- a) a norma exige o reconhecimento e a divulgação.
- b) a norma exige o reconhecimento e incentiva a divulgação.
- c) a norma não exige o reconhecimento, mas incentiva a divulgação.
- d) a norma proíbe o reconhecimento, mas incentiva a divulgação.
- e) a norma proíbe o reconhecimento e a divulgação.

**Comentários**

Segundo a NBC TSP 01, os serviços em espécie são serviços fornecidos pelos indivíduos às entidades do setor público em transação sem contraprestação.

A Norma nos retorna os seguintes exemplos de serviços em espécie, recebidos de modo voluntário ou não:

- assistência técnica de outros governos ou organizações internacionais;
- as pessoas condenadas por infrações podem ser obrigadas a executar serviços comunitários para entidade do setor público;
- os hospitais públicos podem receber os serviços de voluntários;
- as escolas públicas podem receber serviços voluntários de pais como professores substitutos ou como conselheiros;
- os governos locais podem receber os serviços de bombeiros voluntários.

Nos termos da Norma, **a entidade pode, mas não é obrigada, reconhecer os serviços em espécie como receita e como ativo.**

Devido às muitas incertezas sobre os serviços em espécie, incluindo a capacidade de julgar o controle sobre os serviços e a mensuração do seu valor justo, **a norma não exige o reconhecimento dos serviços em espécie**. Entretanto, **incentiva a divulgação da natureza e do tipo de serviços em espécie recebidos durante o exercício**. A divulgação relacionada aos serviços em espécie somente deve ser realizada se for material. Para algumas entidades do setor público, os serviços fornecidos por voluntários não são materiais em montante, mas podem ser materiais na sua natureza.

**Gabarito: C**

**8. (FGV/PC-AM/2022)** Assinale a opção que indica uma situação em que não há impedimento para o reconhecimento de receita de vendas em uma entidade do setor público.

- a) O recebimento da receita de venda específica depende da venda dos bens pelo comprador.



- b) É oferecido um reembolso se o comprador não ficar satisfeito e quiser devolver o bem.
- c) Os bens expedidos estão sujeitos à instalação que ainda não foi concluída, sendo esta uma parte significativa do contrato.
- d) A entidade retém obrigação decorrente de desempenho insatisfatório que não está coberto por cláusulas normais de garantia.
- e) O comprador tem o direito de rescindir a compra por uma razão específica em contrato e a entidade tem incertezas acerca da probabilidade de retorno.

### Comentários

Segundo a NBC TSP 02, a receita decorrente da venda de bens deve ser reconhecida quando as seguintes condições tiverem sido satisfeitas:

- a entidade tiver transferido ao comprador todos os riscos e benefícios significativos inerentes à propriedade dos bens;
- a entidade não manter envolvimento continuado na gestão dos bens vendidos, nem em grau normalmente associado à sua propriedade nem relacionado ao efetivo controle de tais bens;
- o valor da receita puder ser mensurado confiavelmente;
- for provável que os benefícios econômicos ou potencial de serviços associados à transação fluirão para a entidade; e
- os custos incorridos na transação e os custos para concluir a transação puderem ser mensurados confiavelmente.

Nos termos da NBC TSP 2,

*31. Se a entidade reter apenas risco insignificante de propriedade, a transação é uma venda e a receita deve ser reconhecida. Por exemplo, o vendedor pode reter a titularidade legal dos bens apenas para garantir o recebimento dos valores devidos. Em tal caso, se a entidade tiver transferido os riscos e os benefícios significativos de propriedade, a transação é uma venda e a receita deve ser reconhecida. Outro exemplo de entidade retendo apenas risco insignificante de propriedade pode ser uma venda quando o reembolso é oferecido se o comprador não ficar satisfeito e quiser devolver o bem. Nesses casos, **a receita deve ser reconhecida no momento da venda** desde que o vendedor possa confiavelmente estimar as devoluções futuras e reconheça o passivo correspondente a tais devoluções tomando por base experiências anteriores e outros fatores relevantes.*

### Gabarito: B

**9. (FGV/Analista/IMBEL/2021)** As entidades do setor público podem auferir receitas de transações com ou sem contraprestação. Assinale a opção que indica somente transações sem contraprestação.

- a) Subsídios e multas aplicadas.
- b) Venda de bens e perdão de dívidas.
- c) Prestação de serviços e recebimento de tributos.
- d) Perdão de dívidas e arrendamento de itens do ativo imobilizado, a valor de mercado.
- e) Recebimento de doações e aluguel de itens do ativo imobilizado, a valor de mercado.

### Comentários



Segundo o MCASP, a maioria das receitas dos governos e de outras entidades do setor público é derivada, tipicamente, de transações sem contraprestação, como:

- (a) tributos; e
- (b) transferências (monetárias ou não monetárias), incluindo subsídios, perdão de dívidas, multas, heranças, presentes e doações.

- a. **Certo**. Subsídios e multas aplicadas são exemplos de TSC.
- b. **Errado**. Venda de bens = TCC
- c. **Errado**. Prestação de Serviços = TCC
- d. **Errado**. arrendamento de itens do ativo imobilizado, a valor de mercado = TCC
- e. **Errado**. aluguel de itens do ativo imobilizado, a valor de mercado = TCC

TSC = Transação sem Contraprestação

TCC = Transação Com Contraprestação.

**Gabarito: A**

**10. (FGV/Analista/FunSaúde-CE/2021)** Um ativo adquirido por uma entidade do setor público, por meio de uma transação sem contraprestação, deve ser mensurado, inicialmente, do seguinte modo:

- a) custo histórico corrigido.
- b) valor justo na data de aquisição.
- c) fluxo de caixa simples.
- d) fluxo de caixa descontado.
- e) custo corrente corrigido.

**Comentários**

Segundo a NBC TSP 1, o ativo adquirido por meio de transação sem contraprestação deve ser mensurado inicialmente pelo seu **valor justo** na data de aquisição.

**Gabarito: B**

**11. (FGV/Analista/FunSaúde-CE/2021)** De acordo com a NBC TSP 02 - Receita de Transação com Contraprestação, assinale a opção que indica a situação em que deve haver reconhecimento de receita de venda em uma entidade.

- a) A entidade transferiu os riscos e os benefícios significativos de propriedade, mas retém a titularidade legal dos bens para garantir o recebimento dos valores devidos.
- b) A entidade realizou a venda, mas retém obrigação decorrente de desempenho insatisfatório que não esteja coberto por cláusulas normais de garantia.
- c) O recebimento da receita de venda específica depende da venda dos bens pelo comprador.
- d) Os bens expedidos estão sujeitos à instalação, sendo esta uma parte significativa do contrato que ainda vai ser concluída pela entidade.
- e) O comprador tem o direito de rescindir a compra por uma razão especificada em contrato e a entidade está incerta acerca da probabilidade de retorno.

**Comentários**



Nos termos do MCASP, a VPA decorrente da venda de bens deve ser reconhecida quando as seguintes condições tiverem sido satisfeitas:

- a. A entidade **tiver transferido ao comprador todos os riscos e benefícios significativos inerentes à propriedade dos bens**;
- b. A entidade **não manter envolvimento continuado na gestão dos bens vendidos**, nem em grau normalmente associado à sua propriedade nem relacionado ao efetivo controle de tais bens;
- c. O valor da VPA puder ser mensurado confiavelmente;
- d. For provável que os benefícios econômicos ou potencial de serviços provenientes da transação fluirão para a entidade; e
- e. Os custos incorridos na transação e os custos para concluir a transação puderem ser mensurados confiavelmente.

Se a entidade mantiver riscos significativos de propriedade, a transação não é uma venda e a variação patrimonial aumentativa não é reconhecida.

Segundo a NBC TSP 2, uma entidade pode manter riscos e benefícios significativos de propriedade de várias formas, por exemplo:

- Quando a entidade retém uma obrigação decorrente de desempenho insatisfatório não coberto por provisões normais de garantias; (**opção B**)
- Quando o recebimento da VPA de uma venda específica for dependente da venda dos bens pelo comprador (consignação); (**opção C**)
- Quando os bens expedidos estiverem sujeitos à instalação, sendo esta uma parte significativa do contrato que ainda não tenha sido concluída pelo vendedor; (**opção D**) e
- Quando o comprador tem o direito de rescindir a compra por uma razão específica em contrato, e o vendedor estiver incerto acerca da possibilidade de retorno.

#### Gabarito: A

**12. (FGV/Analista/TJ-RO/2021)** No tratamento e registro contábil das provisões, é importante considerar as incertezas quanto ao prazo e ao valor da obrigação correspondente.

No caso de se verificar que o valor de uma obrigação é maior do que o valor provisionado, deve-se:

- a) complementar a diferença com saldos de provisão disponíveis associados a outros propósitos;
- b) complementar a diferença com um lançamento a débito em conta de despesa (VPD);
- c) efetuar um lançamento de reversão de provisões em contrapartida ao valor correto da obrigação;
- d) registrar a diferença como item de outros resultados abrangentes;
- e) registrar a diferença na conta Ajustes de Avaliação Patrimonial.

#### Comentários

Ao final do exercício as provisões, passivos e ativos contingentes precisam ser analisados para identificar se a situação inicialmente reconhecida permanece ou se alterou. Assim, quanto às provisões, podemos ter as seguintes situações:

- valor da obrigação (provável saída de recursos) é maior que o valor provisionado: complementamos a diferença reconhecendo-se uma VPD por meio do lançamento:

D - VPD Provisão X



C - Provisão X

- valor da obrigação (provável saída de recursos) é menor que o valor provisionado: reverteremos a diferença reconhecendo-se uma VPA por meio do lançamento:

D - Provisão X

C - VPA Provisão

- Valor da obrigação (provável saída de recursos) é igual ao valor provisionado: não há nenhuma providência a se adotar.

Do exposto, observa-se que a opção "B" atende à situação exposta no comando da questão.

**Gabarito: B**

**13. (FGV/Auditor/TCE-AM/2021)** No final do exercício financeiro de 2019, o governo de um Estado da Federação, após aprovação legislativa, extinguiu um órgão da sua estrutura administrativa. O pessoal lotado no órgão foi remanejado para outras entidades, e o imóvel onde funcionava o órgão extinto será alugado a uma entidade privada. A prática contábil adotada pelo governo do ente para avaliação de propriedades para investimento é o modelo do custo. O valor contábil líquido do imóvel ao final daquele exercício era R\$ 480.000,00.

Para fins de evidenciação nas demonstrações contábeis do ente, o imóvel em questão deverá ser:

- a) mantido no Ativo Imobilizado, no grupo Bens Imóveis, após teste de redução ao valor recuperável;
- b) mantido no Ativo Imobilizado, no grupo Bens Imóveis, sem alteração em seu valor;
- c) reclassificado para estoque, a valor justo na data da alteração de uso;
- d) reclassificado para propriedade para investimento pelo seu valor justo;
- e) reclassificado para propriedade para investimento, sem alteração em seu valor.

**Comentários**

Observe que se trata de uma situação em que o imóvel usado (ativo imobilizado) passa a ter finalidade de aluguel (valorização de capital). Logo, precisamos efetuar a reclassificação para propriedade para investimentos. A questão informa que a entidade adota o modelo de custo para suas propriedades para investimento. Logo, a reclassificação seguirá essa base de mensuração. Como o ativo imobilizado já está mensurado ao valor de custo, não haverá alteração de valor.

**Gabarito: E**

**14. (FGV/Técnico/DPE-RJ/2019)** Uma entidade pública foi acionada judicialmente por uma empresa em decorrência da interrupção de um contrato de prestação de serviços. A assessoria jurídica da entidade considera que a perda é muito provável e apresentou os seguintes cenários quanto à probabilidade do valor do desembolso:

Cenário	Desembolso estimado	Probabilidade
I	R\$ 145.000,00	20%
II	R\$ 85.000,00	30%
III	R\$ 100.000,00	50%

Nesse caso, a entidade deve reconhecer uma provisão no valor de:

- a) R\$ 85.000,00;



- b) R\$ 104.500,00;
- c) R\$ 110.000,00;
- d) R\$ 145.000,00;
- e) R\$ 330.000,00.

#### Comentários

Segundo a NBC TSP 3, quando a provisão mensurada envolve grande população de itens, a obrigação deve ser estimada ponderando-se todos os possíveis resultados. Esse método estatístico corresponde ao "valor esperado". Efetuando-se o cálculo, temos:

$$145.000 \times 20\% = 29.000,00$$

$$85.000 \times 30\% = 25.500,00$$

$$100.000 \times 50\% = 50.000,00$$

**Total = 104.500,00**

**Gabarito: B**

**15. (FGV/Técnico/DPE-RJ/2019)** Uma entidade pública recebeu um montante de recursos decorrente de uma transação sem contraprestação.

Quando satisfeitos os critérios para reconhecimento e na ausência de exceções, tais recursos devem ser registrados como ativo em contrapartida a:

- a) outro ativo;
- b) uma despesa;
- c) uma receita;
- d) uma reserva;
- e) um passivo.

#### Comentários

Segundo a NBC TSP 1, a entrada de recursos de transação sem contraprestação reconhecida como ativo deve ser reconhecida como receita, exceto na medida em que o passivo também seja reconhecido em decorrência da mesma entrada de recursos.

**Gabarito: C**

**16. (FGV/Técnico/DPE-RJ/2019)** Há circunstâncias nas quais entidades do setor público podem manter ativos como propriedades para investimento e tais ativos são tratados pela NBC TSP 06.

Considerando as características de tais ativos, analise os exemplos a seguir.

- I. edifício de propriedade da entidade com contrato de arrendamento mercantil operacional com fins comerciais;
- II. imóvel arrendado a outra entidade sob arrendamento mercantil financeiro;
- III. terrenos mantidos para valorização do capital a longo prazo, e não para venda no curso normal das operações;
- IV. terrenos mantidos para uso futuro ainda não definido.





São exemplos de propriedades para investimento somente:

- a) I e II;
- b) II e III;
- c) III e IV;
- d) I, II e III;
- e) I, III e IV.

#### Comentários

Nessas questões clássicas da NBC TSP 6 em que o examinador explora exemplos de propriedade para investimentos fique alerta aos arrendamentos financeiros. Viu "arrendamento financeiro" no meio já pode considerar errado!! Observe que é o caso do item II. Agora observe as opções. Apenas com esse raciocínio você eliminaria três opções (A, B e D). Aí bastaria analisar a opção I, pois nas duas que restaram consta como corretas as assertivas III e IV. Na assertiva I temos o arrendamento mercantil operacional, o qual possui essência de aluguel. Logo, nesse caso se classifica como propriedade para investimento.

#### Gabarito: E

**17. (FGV/Analista/CM Salvador/2018)** Os recursos recebidos por entidades públicas decorrentes de royalties pelo uso de ativos de longo prazo dessas entidades podem ser classificados como receita:

- a) derivada;
- b) de contribuições;
- c) extraorçamentária;
- d) com contraprestação;
- e) de transferências correntes.

#### Comentários

Segundo a NBC TSP 02 - Receita de Transação com Contraprestação, a entidade que elabore e apresente demonstrações conforme o regime de competência contábil deve aplicar esse conceito na contabilização de receitas decorrentes das seguintes transações e eventos com contraprestação:

- (a) prestação de serviços;
- (b) venda de bens; e
- (c) uso, por parte de terceiros, de outros ativos que gerem juros, **royalties** e dividendos ou distribuições assemelhadas.

#### Gabarito: D

**18. (FGV/Especialista/ALERJ/2017)** Uma entidade pública foi acionada judicialmente em decorrência de constrangimento que um usuário alega ter sofrido por parte de um servidor da entidade. Em decorrência dos autos processuais e do julgamento de casos semelhantes, o setor jurídico considera provável que a entidade seja condenada na ação, mas ainda não tem elementos suficientes para fazer estimativas confiáveis do valor a ser desembolsado.

De acordo com as disposições do *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) 19 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes e do MCASP, o tratamento a ser dado a esse fato é:

- a) reconhecer como provisão, por ser provável a saída de recursos;



- b) reconhecer como passivo contingente, por ser obrigação presente;
- c) registrar um passivo contingente em contas de controle;
- d) reconhecer como obrigações contingentes, em decorrência da incerteza;
- e) não registrar o fato, por não haver informações precisas sobre o desdobramento do processo.

#### Comentários

Apesar de a saída ser provável, o que configuraria uma provisão a ser reconhecida, a entidade não tem elementos suficientes para fazer estimativas confiáveis do valor a ser desembolsado. Logo, estamos diante de um passivo contingente. Segundo o MCASP,

**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. A divulgação só é dispensada nos casos em que a saída de recursos for considerada remota.**

Do exposto, percebe-se que apenas a opção “C” está correta.

**Gabarito: C**

**19. (FGV/Analista/IBGE/2016/Adaptada)** Com relação a Passivos Contingentes, é correto afirmar que:

- a) devem ser reconhecidos em contas orçamentárias e registrados em contas de controle no PCASP;
- b) devem ser periodicamente avaliados para determinar se uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços se tornou provável;
- c) surgem de eventos não planejados ou não esperados que não estejam totalmente sob o controle da entidade e que acarretam a possibilidade de um ingresso de recursos sob a forma de benefícios econômicos ou potencial prestação de serviços à entidade;
- d) devem ser reavaliadas na data de apresentação das demonstrações contábeis e ajustadas para refletir a melhor estimativa corrente;
- e) envolvem incerteza sobre o prazo ou o valor do desembolso futuro necessário para a sua extinção.

#### Comentários

- a. **Errado.** Os passivos contingentes não são registrados em contas orçamentárias e patrimoniais, mas somente em contas de controle do PCASP.
- b. **Certo.** Segundo a NBC TSP 03, **os passivos contingentes devem ser periodicamente avaliados para determinar se uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços se tornou provável.** Por exemplo, uma entidade do governo local pode ter desobedecido a uma lei ambiental, mas não está claro se algum dano foi causado ao ambiente. Quando, subsequentemente, tornar-se claro que o dano foi causado e que a reparação será exigida, a entidade deverá constituir uma provisão.
- c. **Errado.** A assertiva refere-se à definição de ativos contingentes.
- d. **Errado.** As **provisões** é que devem ser reavaliadas na data de apresentação das demonstrações contábeis e ajustadas para refletir a melhor estimativa corrente.
- e. **Errado.** A assertiva refere-se às provisões, as quais envolvem incerteza sobre o prazo ou o valor do desembolso futuro necessário para a sua extinção.

**Gabarito: B**



**20. (FGV/Analista/IBGE/2016)** O contador de uma entidade está analisando um processo em que a entidade foi acionada judicialmente como ré e a assessoria jurídica avalia como provável a probabilidade de perda da ação, mas ainda não é possível fazer uma estimativa confiável do valor da obrigação. Essa situação caracteriza a existência de um(a):

- a) provisão;
- b) ativo contingente;
- c) passivo contingente;
- d) obrigação legal diferida;
- e) passivo derivado de apropriação por competência.

#### Comentários

Como não é possível fazer uma estimativa confiável, não podemos reconhecer a provisão. Logo, estamos diante de um passivo contingente. Segundo a NBC TSP 3, passivos contingentes não são reconhecidos como passivos porque são obrigações presentes que não satisfazem aos critérios de reconhecimento desta norma (ou porque não é provável que seja necessária a saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para liquidar a obrigação, ou porque uma estimativa suficientemente confiável acerca do valor da obrigação não pode ser realizada).

#### Gabarito: C

**21. (FGV/Agente/TCM-SP/2016)** De acordo com a *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) 19, que trata de provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, publicada pelo *International Public Sector Accounting Standards Board*, uma provisão é um passivo de prazo ou valor incerto. A partir dessa definição, o único item a seguir que NÃO atende a esse conceito está relacionado ao pagamento de:

- a) autuações fiscais;
- b) férias e décimo terceiro salário;
- c) indenizações a fornecedores e clientes;
- d) reclamações trabalhistas;
- e) valores incertos relacionados aos créditos tributários reconhecidos no lançamento pelo agente arrecadador.

#### Comentários

O pagamento de férias e 13º salário são passivos apropriados por competência. Não podem ser classificados como provisões (passivos de prazo ou valor incertos).

#### Gabarito: B

**22. (FGV/Contador/PGE-RO/2015)** O contador de um ente público, ao adotar os procedimentos descritos no MCASP para reconhecimento de passivos e provisões, verificou que precisaria distinguir algumas contas como passivos ou provisões. Entre os itens analisados pelo contador, o que constitui um exemplo de passivo de prazo ou valor incerto está relacionado a:

- a) ajustes de perdas estimadas;
- b) créditos de liquidação duvidosa;
- c) créditos de dívida ativa;
- d) décimo terceiro salário a pagar;



e) repartição de créditos tributários.

### Comentários

São exemplos de provisões destacadas no MCASP:

- Provisões para riscos trabalhistas;
- Provisões para riscos fiscais;
- Provisões para riscos cíveis;
- Provisões para **repartição de créditos tributários**; e
- Provisões para riscos decorrentes de contratos de Parcerias Público-Privadas (PPP).

Os ajustes de perdas estimadas, os créditos de liquidação duvidosa e os créditos de dívida ativa relacionam-se a situações que justificam a contabilização de contas redutoras de ativo (que até um tempo atrás eram comumente registradas em contas de "provisão", a exemplo da conta "provisão para devedores duvidosos". Já o décimo terceiro salário a pagar é um exemplo de passivo derivado de apropriação por competência.

**Gabarito: E**

**23. (FGV/Analista/TJ-PI/2015)** A normatização dos procedimentos contábeis constantes no MCASP relativos a provisões, passivos contingentes e ativos contingentes foi baseada na *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) 19 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes. De acordo com essa norma, uma provisão é:

- a) um ativo possível resultante de eventos passados;
- b) um passivo de prazo ou valor incerto;
- c) uma obrigação possível resultante de eventos passados;
- d) uma obrigação presente não reconhecida porque uma saída de recursos não é provável;
- e) uma obrigação possível não reconhecida pela inexistência de estimativas confiáveis.

### Comentários

Questão bem simples que exige a definição de provisão. Segundo a NBC TSP 3, uma provisão é um passivo de prazo ou valor incerto.

**Gabarito: B**

**24. (CEBRASPE/Auditor/TCE-SC/2022)** Caso não seja possível estimar de maneira confiável o valor de uma obrigação, uma provisão deverá ser reconhecida nas demonstrações contábeis da entidade.

### Comentários

Segundo o MCASP,

**As provisões devem ser reconhecidas quando estiverem presentes os três requisitos abaixo:**

- a. *Exista uma obrigação presente (formalizada ou não) resultante de eventos passados;*
- b. *Seja provável uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para a extinção da obrigação.*
- c. ***Seja possível fazer uma estimativa confiável do valor da obrigação;***

Logo, caso não seja possível estimar de maneira confiável o valor de uma obrigação, estamos diante de um passivo contingente. Não devemos reconhecer uma provisão.

**Gabarito: Errado**



**25. (CEBRASPE/Auditor/TCE-SC/2022)** Uma obrigação a pagar deverá ser reconhecida quando não houver mais incertezas quanto ao prazo e valor de determinada provisão.

#### Comentários

Segundo o MCASP,

*As provisões devem ser reavaliadas na data de apresentação das demonstrações contábeis e ajustadas para refletir a melhor estimativa corrente. **Quando não houver mais incertezas quanto ao valor e ao prazo de determinado passivo este deixará de ser uma provisão, devendo ser reconhecida a obrigação a pagar correspondente.** O valor da obrigação a pagar poderá ser exatamente igual ao valor provisionado, situação na qual haverá o registro de um fato meramente permutativo. Entretanto, o valor da obrigação a pagar poderá ser inferior ou superior ao valor da provisão. Nesses casos, deverá ser registrada uma variação patrimonial diminutiva com a complementação ou uma variação patrimonial aumentativa com a reversão da provisão, respectivamente.*

**Gabarito: Certo**

**26. (CEBRASPE/Auditor/TCE-SC/2022)** Se o processo de mensuração indicar que é remota a saída de recursos para determinado passivo contingente, esta deverá ser divulgada em notas explicativas.

#### Comentários

Quando a saída é remota não divulga. Segundo o MCASP,

*Uma saída de recursos é considerada como provável se a probabilidade de o evento ocorrer for maior que a de não ocorrer. Quando a probabilidade for baixa, deve-se evidenciar um passivo contingente. **Apenas se a possibilidade for remota não será necessária a divulgação do evento.***

**Gabarito: Errado**

**27. (CESPE/Analista/TJ-AM/2019)** Ente público da administração direta que figure como réu em ação trabalhista com grande probabilidade de ganho do autor da ação deverá reconhecer um passivo contingente correspondente a esse evento, ainda que incerto o valor final da causa.

#### Comentários

Se há grande probabilidade significa que a saída de recursos do Ente é provável. Logo, deve-se reconhecer uma provisão pela melhor estimativa. Lembre-se que as provisões são passivos de prazo e/ou valor incerto.

**Gabarito: Errado**

**28. (CESPE/Procurador/MPC-PA/2019)** Assinale a opção que apresenta fato que deve ser registrado na contabilidade pública como provisão.

- a) créditos de liquidação duvidosa
- b) créditos de dívida pública ativa
- c) férias vencidas e não pagas
- d) reclamações trabalhistas de valor incerto
- e) restos a pagar liquidados

#### Comentários

- a. **Errado.** Os créditos de liquidação duvidosa devem ser reconhecidos em contas redutoras de ativo.
- b. **Errado.** Os créditos de dívida pública ativa representam direitos reconhecidos no ativo.
- c. **Errado.** As férias vencidas e não pagas representam passivos apropriados por competência. Esses passivos incluem os valores devidos aos empregados, como, por exemplo, valores relacionados ao pagamento de férias e 13º salário.



- d. **Certo**. Como o valor é incerto e as reclamações trabalhistas são obrigações, pode-se enquadrar na definição de provisão.
- e. **Errado**. Os restos a pagar são obrigações “normais”, especialmente por não possuírem valor incerto.

**Gabarito: D**

**29. (CESPE/Analista/TRT8/2016)** Com referência às determinações do MCASP, assinale a opção correta acerca da mensuração de passivos, provisões e passivos contingentes.

- a) O fato de o valor das provisões ser a melhor estimativa do desembolso exigido para se extinguir a obrigação faz com que as provisões não sejam reavaliadas.
- b) Se a saída de recursos para o pagamento da obrigação for improvável, a provisão deverá ser reclassificada como passivo contingente.
- c) Se puderem ser estimados confiavelmente, os passivos contingentes deverão ser reconhecidos em contas patrimoniais.
- d) Os passivos derivados de apropriações por competência, por já possuírem fato gerador, não devem ser reconhecidos como provisões.
- e) Por estarem relacionados a valores incertos, os ajustes de perdas estimadas são registrados como provisões.

#### Comentários

Vamos analisar as assertivas.

- a. **Errado**. Segundo o MCASP,

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

**Se já não for mais provável que seja necessária uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos futuros para o pagamento da obrigação, a provisão deve ser revertida.**

- b. **Errado**. Conforme trecho acima do MCASP descrito no comentário da opção “A”, no momento da reavaliação, se a saída de recursos para o pagamento da obrigação for improvável, a provisão deverá ser revertida.
- c. **Errado**. Passivos contingentes não são reconhecidos.
- d. **Certo**. O MCASP nos informa que existem, basicamente, três tipos de passivo:

- a. Contas a pagar, decorrentes de bens ou serviços recebidos e que tenham sido faturados ou formalmente acordados com o fornecedor;
- b. Passivos derivados de apropriações por competência, decorrentes de bens ou serviços recebidos, mas que não tenham sido pagos, faturados ou formalmente acordados com o fornecedor, por exemplo, férias a pagar e décimo terceiro salário; e
- c. Provisões.

Assim, verifica-se que os passivos derivados de apropriações por competência são diferentes das provisões e, portanto, não devem ser reconhecidos como provisões.

- e. **Errado**. Segundo o MCASP, **não são provisões**:



**Ajustes de perdas estimadas, como perdas com ativos, perdas com investimentos do RPPS, e créditos de liquidação duvidosa, inclusive os créditos de dívida ativa. No PCASP, tais ajustes são reconhecidos como contas redutoras do ativo [...]**

**Gabarito: D**

**30. (CESPE/Analista/SEDF/2017)** Órgão público que pretenda consignar recursos em seu orçamento para a eventualidade de condenação em processos judiciais que ainda estejam em curso deverá registrar esses recursos como passivos contingentes.

#### **Comentários**

Como a condenação é eventual, não está sob controle da entidade, é possível e resultante de eventos passados, cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos, há configuração de um passivo contingente.

**Gabarito: Certo**

**31. (CESPE/Contador/MPOG/2015)** Uma instituição pública federal adquiriu, em 2/1/2008, por R\$ 77.000,00, um software de gestão e mapeamento de riscos, cujo período de benefícios esperados era de seis anos, estimando-se um valor residual de R\$ 5.000,00. A instituição também adquiriu, na mesma data, dez computadores novos do tipo desktop pelo valor total de R\$ 10.000,00, com vida útil estimada em cinco anos e valor residual nulo, para utilização nas atividades de administração da entidade. A respeito dessa situação hipotética e dos aspectos contábeis a ela relacionados, julgue o item a seguir.

Uma provisão deverá ser registrada no passivo quando existir obrigação resultante de eventos passados e for provável a saída de recursos futuros, ainda que o seu valor seja incerto.

#### **Comentários**

Segundo o MCASP,

**Provisão é um passivo de prazo ou valor incerto.**

**[...]**

**Provisões são obrigações presentes, derivadas de eventos passados, cujos pagamentos se esperam que resultem para a entidade saídas de recursos capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços, e que possuem prazo ou valor incerto.**

**Gabarito: Certo**

**32. (FCC/Analista/SABESP/2018)** De acordo com a NBC TSP 01 – Receita de Transação sem Contraprestação, uma receita de um ente público estadual que pode ser classificada como sem contraprestação é aquela decorrente

- a) dos juros de uma aplicação financeira.
- b) do aluguel de um imóvel a preço corrente de mercado.
- c) de uma operação de crédito por antecipação da receita orçamentária.
- d) de um ingresso extraorçamentário.
- e) do recebimento de doação em dinheiro, sem especificações a ela atrelada.

#### **Comentários**





Segundo o MCASP, transação sem contraprestação, em geral, é aquela em que a entidade recebe ativos ou serviços ou tem passivos extintos e em contrapartida entrega valor irrisório ou nenhum valor em troca. Considera-se, ainda, como transação sem contraprestação, a situação em que a entidade fornece diretamente alguma compensação em troca de recursos recebidos, mas tal compensação não se aproxima do valor justo dos recursos recebidos.

A maior parte das variações patrimoniais aumentativas (VPA) das entidades do setor público decorrem de transações sem contraprestação, principalmente as relativas a tributos, transferências e multas. Além desses exemplos clássicos, de transações sem contraprestação temos as transferências voluntárias e as doações sem especificações (condições) a ela atreladas.

**Gabarito: E**

**33. (FCC/Analista/TRE-PR/2017)** Sobre os ativos contingentes, a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TSP 03 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes determina que quando a

- a) realização da receita é virtualmente certa, o ativo correspondente é um ativo contingente e seu reconhecimento é adequado.
- b) entrada de benefícios econômicos ou potencial de serviços é provável, mas não é certa, o ativo correspondente deve ser reconhecido e a divulgação é necessária.
- c) entrada de benefícios econômicos ou potencial de serviços é provável, mas não é certa, nenhum ativo deve ser reconhecido e a divulgação não é necessária.
- d) entrada de benefícios econômicos ou o potencial de serviços não é provável de acontecer, nenhum ativo deve ser reconhecido, porém a divulgação é necessária.
- e) entrada de benefícios econômicos ou o potencial de serviços não é provável de acontecer, nenhum ativo deve ser reconhecido e a divulgação não é necessária.

#### Comentários

Vamos relembrar o que estudamos sobre o assunto:

Ativo Contingente		
São caracterizados em situações nas quais, como resultado de eventos passados, há um ativo possível cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade.		
A entrada de benefícios econômicos é praticamente certa.	A entrada de benefícios econômicos é provável, mas não praticamente certa.	A entrada não é provável.
O ativo não é contingente.	Nenhum ativo é reconhecido.	Nenhum ativo é reconhecido.
	Divulgação é exigida.	Nenhuma divulgação é exigida.

De posse desse conhecimento, vamos analisar as assertivas.

- a. **Errado.** Quando a realização da receita é virtualmente certa, o ativo não é contingente e seu reconhecimento é adequado.
- b. **Errado.** Conforme descrito no quadro acima, quando a entrada de benefícios econômicos ou potencial de serviços é provável, mas não praticamente certa, nenhum ativo é reconhecido e a divulgação é exigida.



c. **Errado**. Quando a entrada de benefícios econômicos ou o potencial de serviços não é provável de acontecer, nenhum ativo deve ser reconhecido e nenhuma divulgação é necessária.

d. **Errado**. Quando entrada de benefícios econômicos ou o potencial de serviços não é provável de acontecer, nenhum ativo deve ser reconhecido e nenhuma divulgação é necessária.

e. **Certo**. Agora sim rsrsrs. Para fixar! Quando entrada de benefícios econômicos ou o potencial de serviços não é provável de acontecer, nenhum ativo deve ser reconhecido e nenhuma divulgação é necessária.

**Gabarito: E**

**34. (VUNESP/Oficial/EsFCEX/2022)** O setor jurídico de uma entidade pública encaminhou para a contabilidade a relação de reclamações trabalhistas contra esta, de forma que o contador providencie o reconhecimento patrimonial contábil do risco demonstrado pelo jurídico.

**Relação de processos trabalhistas:**

Risco de perda	Valor estimado em reais
Perda Provável	1.234.500,00
Perda Possível	850.000
Perda Remota	<u>1.500.500,00</u>
	<b>3.585.000,00</b>

Com base nessa informação, o reconhecimento contábil patrimonial da provisão, que foi estimada pelo setor jurídico, considerando as normas contábeis para o setor público, será:

a) D 4.9.7.x.x.xx VPD de Constituição de Provisões

C 3.x.7.x.x.xx Provisões (P) 1.234.500,00

b) D 5.9.7.x.x.xx Constituição de Contas a pagar

C 2.x.7.x.x.xx Provisões (PL) 2.084.500,00

c) D 6.9.7.x.x.xx Constituição de Provisões

C 2.x.7.x.x.xx Provisões (PL) 3.585.000,00

d) D 3.9.7.x.x.xx VPD de Constituição de Provisões

C 2.x.7.x.x.xx Provisões (P) 1.234.500,00

e) D 3.9.7.x.x.xx VPD de Constituição de Provisões

C 2.x.7.x.x.xx Provisões (P) 2.084.500,00

**Comentários**

Lembre que no reconhecimento de uma provisão movimentamos contas de natureza patrimonial, classes 4 (variação patrimonial diminutiva) e 2 (passivo). Além disso, o valor a ser registrado como provisão será aquele atribuído pelo corpo jurídico com probabilidade de perda considerada **provável**. Logo, temos o seguinte lançamento:

D 3.9.7.x.x.xx VPD de Constituição de Provisões

C 2.x.7.x.x.xx Provisões (P) ... 1.234.500,00

**Gabarito: D**



**35. (VUNESP/Promoção/APOFP/SP/2017)** Um processo judicial decorrente de danos ambientais foi instaurado contra uma entidade do setor público em 1 de setembro de 2015. Nessa mesma data, o departamento jurídico da entidade classificou como provável a probabilidade de perda, o que implicaria a saída de R\$ 5.000.000,00 para o pagamento dos custos de reparação dos danos ambientais ocasionados. Em 31 de dezembro de 2016, o departamento jurídico reavaliou o processo judicial e classificou a perda como possível. Dessa forma, em 31 de dezembro de 2016,

- a) um ativo contingente foi divulgado.
- b) um passivo financeiro foi reconhecido.
- c) um passivo permanente foi reconhecido.
- d) uma variação patrimonial diminutiva foi reconhecida.
- e) uma variação patrimonial aumentativa foi reconhecida.

#### **Comentários**

Trata-se de exigência de assunto presente na NBC TSP 03 (provisões, passivos e ativos contingentes). Em 1 de setembro de 2015, considerando que a perda é provável, foi reconhecida uma provisão. No entanto, em 31 de dezembro de 2016, a perda passou a ser possível. Logo, a provisão anteriormente registrada deve ser revertida ocasionando o reconhecimento de uma Variação Patrimonial Aumentativa (VPA).

**Gabarito: E**

---

**36. (VUNESP/Assistente/CRO-SP/2015)** De acordo com as normas brasileiras de contabilidade, aplicadas ao setor público, o registro de um passivo de prazo ou valor incertos é conhecido pela matéria como

- a) passivo não circulante.
- b) provisão.
- c) ajuste de estoques.
- d) reconhecimento parcial dos custos a incorrer.
- e) reconhecimento dos custos mediante metodologia POC (*Percentage of Completion*).

#### **Comentários**

Que sem graça rsrsrs! Essa até os Quero-Queros do Guaíba acertariam!

Já está tatuado no seu cérebro que provisão é um passivo de prazo ou valor incerto.

**Gabarito: B**

---



## LISTA DAS QUESTÕES

**1. (FGV/Auditor/TCE-TO/2022)** Em grande parte das entidades públicas o maior volume de transações ocorre sem contraprestação. De acordo com as disposições do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), essas transações envolvem o recebimento de ativos ou serviços ou ainda a extinção de passivos e:

- a) não abrangem transações de natureza intergovernamental;
- b) devem ser previstas no orçamento do ente no exercício da sua realização;
- c) são controladas com o atributo F para fins de elaboração do balanço patrimonial;
- d) são registradas em contas de controle, dada a sua natureza potencial;
- e) sua contrapartida pode ser a entrega de um valor irrisório ou nenhum valor.

**2. (FGV/Auditor/TCE-TO/2022)** No início de um dado exercício financeiro, uma entidade pública desocupou um dos imóveis registrados no seu patrimônio que era usado em suas atividades administrativas. Após a desocupação, a gestão da entidade aprovou destinar a propriedade para auferir receitas de aluguel. Considerando as características do novo uso do imóvel, a entidade deve:

- a) adotar um dos modelos para mensuração de propriedade para investimento;
- b) manter o imóvel como ativo imobilizado e revisar a sua vida útil;
- c) realizar um teste de redução ao valor recuperável do imóvel pela transferência de uso;
- d) reclassificar o imóvel como disponível para venda ou operação descontinuada;
- e) tratar a transferência de uso do imóvel como uma transação sem contraprestação.

**3. (FGV/Auditor/CGU/2022)** Uma agência governamental possuía os seguintes imóveis, com seus respectivos valores contábeis:

- Propriedade ocupada em suas atividades operacionais:
- R\$ 400.000;
- Propriedade mantida para valorização do capital a longo prazo:
- R\$ 300.000;
- Propriedade mantida para uso futuro ainda não definido:
- R\$ 150.000;
- Propriedade em processo de construção com a finalidade de
- venda: R\$ 200.000.

Com base nos dados acima, o saldo do grupo Propriedade para Investimento da agência governamental era de:

- a) R\$ 300.000; b) R\$ 450.000; c) R\$ 500.000; d) R\$ 650.000; e) R\$ 900.000.



**4. (FGV/Auditor/CGU/2022)** Um ente público estadual foi acionado judicialmente por uma empresa do setor de transportes por danos causados a sua frota de veículos de carga, que fazia rota em uma rodovia desse Estado. Essa rodovia se encontrava em condições precárias de conservação, além de apresentar sinalização deficiente. De acordo com a empresa, no último ano ocorreu significativa elevação dos gastos de manutenção da frota em decorrência das más condições da rodovia, e houve perdas associadas a atrasos em suas entregas. Na ação, os advogados da empresa pleitearam uma indenização no valor de R\$ 1,5 milhão pelas perdas em consequência dessas más condições. Após análise dos documentos do processo, o departamento jurídico do ente avaliou que é possível uma responsabilização do ente, com uma possível saída de recursos, mas ainda com elementos insuficientes para uma estimativa confiável do valor. A partir dessas informações, na emissão das demonstrações contábeis relativas ao exercício em que este cenário foi analisado, o ente público deverá:

- a) eximir-se de divulgação sobre o fato, até que o processo tenha uma decisão jurídica final;
- b) divulgar o fato em notas explicativas quando for possível fazer uma estimativa confiável do valor provável do desembolso;
- c) registrar em conta específica do patrimônio líquido uma reserva de contingência de R\$ 1,5 milhão, uma vez que o fato gerador da obrigação é contingente;
- d) registrar em contas de controle previstas no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, por se tratar de um passivo contingente;
- e) registrar uma provisão de R\$ 1,5 milhão diante da possibilidade de responsabilização do ente.

**5. (FGV/Auditor/CGU/2022)** A Secretaria de Habitação vinculada a um Município constrói e vende habitações a preço subsidiado a seus habitantes. O prazo para conclusão das obras é de 24 meses. Os gastos com os recursos destinados a essa construção devem ser apresentados no balanço patrimonial na seguinte conta:

- a) imóveis para uso no ativo imobilizado;
- b) imóveis para venda no ativo imobilizado;
- c) estoque no ativo realizável a longo prazo;
- d) direitos sobre uso no ativo intangível;
- e) direitos sobre uso no ativo imobilizado.

**6. (FGV/PC-AM/2022)** Uma entidade do setor público recebe uma doação em dinheiro sem condições atreladas. Assinale a opção que indica o reconhecimento no momento do recebimento do dinheiro.

- a) Aumento do ativo e do passivo.
- b) Aumento do ativo e da receita.
- c) Aumento do passivo e da despesa.
- d) Aumento da receita e da despesa.
- e) Não há reconhecimento.

**7. (FGV/PC-AM/2022)** O posicionamento da NBC TSP 01 – Receita de Transação sem Contraprestação em relação aos serviços em espécie, quando estes são materiais, é de que

- a) a norma exige o reconhecimento e a divulgação.
- b) a norma exige o reconhecimento e incentiva a divulgação.



- c) a norma não exige o reconhecimento, mas incentiva a divulgação.
- d) a norma proíbe o reconhecimento, mas incentiva a divulgação.
- e) a norma proíbe o reconhecimento e a divulgação.

**8. (FGV/PC-AM/2022)** Assinale a opção que indica uma situação em que não há impedimento para o reconhecimento de receita de vendas em uma entidade do setor público.

- a) O recebimento da receita de venda específica depende da venda dos bens pelo comprador.
- b) É oferecido um reembolso se o comprador não ficar satisfeito e quiser devolver o bem.
- c) Os bens expedidos estão sujeitos à instalação que ainda não foi concluída, sendo esta uma parte significativa do contrato.
- d) A entidade retém obrigação decorrente de desempenho insatisfatório que não está coberto por cláusulas normais de garantia.
- e) O comprador tem o direito de rescindir a compra por uma razão específica em contrato e a entidade tem incertezas acerca da probabilidade de retorno.

**9. (FGV/Analista/IMBEL/2021)** As entidades do setor público podem auferir receitas de transações com ou sem contraprestação. Assinale a opção que indica somente transações sem contraprestação.

- a) Subsídios e multas aplicadas.
- b) Venda de bens e perdão de dívidas.
- c) Prestação de serviços e recebimento de tributos.
- d) Perdão de dívidas e arrendamento de itens do ativo imobilizado, a valor de mercado.
- e) Recebimento de doações e aluguel de itens do ativo imobilizado, a valor de mercado.

**10. (FGV/Analista/FunSaúde-CE/2021)** Um ativo adquirido por uma entidade do setor público, por meio de uma transação sem contraprestação, deve ser mensurado, inicialmente, do seguinte modo:

- a) custo histórico corrigido.
- b) valor justo na data de aquisição.
- c) fluxo de caixa simples.
- d) fluxo de caixa descontado.
- e) custo corrente corrigido.

**11. (FGV/Analista/FunSaúde-CE/2021)** De acordo com a NBC TSP 02 - Receita de Transação com Contraprestação, assinale a opção que indica a situação em que deve haver reconhecimento de receita de venda em uma entidade.

- a) A entidade transferiu os riscos e os benefícios significativos de propriedade, mas retém a titularidade legal dos bens para garantir o recebimento dos valores devidos.
- b) A entidade realizou a venda, mas retém obrigação decorrente de desempenho insatisfatório que não esteja coberto por cláusulas normais de garantia.
- c) O recebimento da receita de venda específica depende da venda dos bens pelo comprador.
- d) Os bens expedidos estão sujeitos à instalação, sendo esta uma parte significativa do contrato que ainda vai ser concluída pela entidade.



e) O comprador tem o direito de rescindir a compra por uma razão especificada em contrato e a entidade está incerta acerca da probabilidade de retorno.

**12. (FGV/Analista/TJ-RO/2021)** No tratamento e registro contábil das provisões, é importante considerar as incertezas quanto ao prazo e ao valor da obrigação correspondente.

No caso de se verificar que o valor de uma obrigação é maior do que o valor provisionado, deve-se:

- a) complementar a diferença com saldos de provisão disponíveis associados a outros propósitos;
- b) complementar a diferença com um lançamento a débito em conta de despesa (VPD);
- c) efetuar um lançamento de reversão de provisões em contrapartida ao valor correto da obrigação;
- d) registrar a diferença como item de outros resultados abrangentes;
- e) registrar a diferença na conta Ajustes de Avaliação Patrimonial.

**13. (FGV/Auditor/TCE-AM/2021)** No final do exercício financeiro de 2019, o governo de um Estado da Federação, após aprovação legislativa, extinguiu um órgão da sua estrutura administrativa. O pessoal lotado no órgão foi remanejado para outras entidades, e o imóvel onde funcionava o órgão extinto será alugado a uma entidade privada. A prática contábil adotada pelo governo do ente para avaliação de propriedades para investimento é o modelo do custo. O valor contábil líquido do imóvel ao final daquele exercício era R\$ 480.000,00.

Para fins de evidenciação nas demonstrações contábeis do ente, o imóvel em questão deverá ser:

- a) mantido no Ativo Imobilizado, no grupo Bens Imóveis, após teste de redução ao valor recuperável;
- b) mantido no Ativo Imobilizado, no grupo Bens Imóveis, sem alteração em seu valor;
- c) reclassificado para estoque, a valor justo na data da alteração de uso;
- d) reclassificado para propriedade para investimento pelo seu valor justo;
- e) reclassificado para propriedade para investimento, sem alteração em seu valor.

**14. (FGV/Técnico/DPE-RJ/2019)** Uma entidade pública foi acionada judicialmente por uma empresa em decorrência da interrupção de um contrato de prestação de serviços. A assessoria jurídica da entidade considera que a perda é muito provável e apresentou os seguintes cenários quanto à probabilidade do valor do desembolso:

Cenário	Desembolso estimado	Probabilidade
I	R\$ 145.000,00	20%
II	R\$ 85.000,00	30%
III	R\$ 100.000,00	50%

Nesse caso, a entidade deve reconhecer uma provisão no valor de:

- a) R\$ 85.000,00;      b) R\$ 104.500,00;      c) R\$ 110.000,00;      d) R\$ 145.000,00;      e) R\$ 330.000,00.

**15. (FGV/Técnico/DPE-RJ/2019)** Uma entidade pública recebeu um montante de recursos decorrente de uma transação sem contraprestação.

Quando satisfeitos os critérios para reconhecimento e na ausência de exceções, tais recursos devem ser registrados como ativo em contrapartida a:

- a) outro ativo; b) uma despesa;      c) uma receita;      d) uma reserva;      e) um passivo.





**16. (FGV/Técnico/DPE-RJ/2019)** Há circunstâncias nas quais entidades do setor público podem manter ativos como propriedades para investimento e tais ativos são tratados pela NBC TSP 06.

Considerando as características de tais ativos, analise os exemplos a seguir.

I. edifício de propriedade da entidade com contrato de arrendamento mercantil operacional com fins comerciais;

II. imóvel arrendado a outra entidade sob arrendamento mercantil financeiro;

III. terrenos mantidos para valorização do capital a longo prazo, e não para venda no curso normal das operações;

IV. terrenos mantidos para uso futuro ainda não definido.

São exemplos de propriedades para investimento somente:

a) I e II;      b) II e III;      c) III e IV;      d) I, II e III;      e) I, III e IV.

**17. (FGV/Analista/CM Salvador/2018)** Os recursos recebidos por entidades públicas decorrentes de royalties pelo uso de ativos de longo prazo dessas entidades podem ser classificados como receita:

a) derivada;      b) de contribuições;      c) extraorçamentária; d) com contraprestação;

e) de transferências correntes.

**18. (FGV/Especialista/ALERJ/2017)** Uma entidade pública foi acionada judicialmente em decorrência de constrangimento que um usuário alega ter sofrido por parte de um servidor da entidade. Em decorrência dos autos processuais e do julgamento de casos semelhantes, o setor jurídico considera provável que a entidade seja condenada na ação, mas ainda não tem elementos suficientes para fazer estimativas confiáveis do valor a ser desembolsado.

De acordo com as disposições do *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) 19 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes e do MCASP, o tratamento a ser dado a esse fato é:

a) reconhecer como provisão, por ser provável a saída de recursos;

b) reconhecer como passivo contingente, por ser obrigação presente;

c) registrar um passivo contingente em contas de controle;

d) reconhecer como obrigações contingentes, em decorrência da incerteza;

e) não registrar o fato, por não haver informações precisas sobre o desdobramento do processo.

**19. (FGV/Analista/IBGE/2016/Adaptada)** Com relação a Passivos Contingentes, é correto afirmar que:

a) devem ser reconhecidos em contas orçamentárias e registrados em contas de controle no PCASP;

b) devem ser periodicamente avaliados para determinar se uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços se tornou provável;

c) surgem de eventos não planejados ou não esperados que não estejam totalmente sob o controle da entidade e que acarretam a possibilidade de um ingresso de recursos sob a forma de benefícios econômicos ou potencial prestação de serviços à entidade;

d) devem ser reavaliadas na data de apresentação das demonstrações contábeis e ajustadas para refletir a melhor estimativa corrente;

e) envolvem incerteza sobre o prazo ou o valor do desembolso futuro necessário para a sua extinção.



**20. (FGV/Analista/IBGE/2016)** O contador de uma entidade está analisando um processo em que a entidade foi acionada judicialmente como ré e a assessoria jurídica avalia como provável a probabilidade de perda da ação, mas ainda não é possível fazer uma estimativa confiável do valor da obrigação. Essa situação caracteriza a existência de um(a):

- a) provisão;    b) ativo contingente; c) passivo contingente;    d) obrigação legal diferida;
- e) passivo derivado de apropriação por competência.

**21. (FGV/Agente/TCM-SP/2016)** De acordo com a *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) 19, que trata de provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, publicada pelo *International Public Sector Accounting Standards Board*, uma provisão é um passivo de prazo ou valor incerto. A partir dessa definição, o único item a seguir que NÃO atende a esse conceito está relacionado ao pagamento de:

- a) autuações fiscais;    b) férias e décimo terceiro salário;
- c) indenizações a fornecedores e clientes;    d) reclamações trabalhistas;
- e) valores incertos relacionados aos créditos tributários reconhecidos no lançamento pelo agente arrecadador.

**22. (FGV/Contador/PGE-RO/2015)** O contador de um ente público, ao adotar os procedimentos descritos no MCASP para reconhecimento de passivos e provisões, verificou que precisaria distinguir algumas contas como passivos ou provisões. Entre os itens analisados pelo contador, o que constitui um exemplo de passivo de prazo ou valor incerto está relacionado a:

- a) ajustes de perdas estimadas;    b) créditos de liquidação duvidosa;
- c) créditos de dívida ativa;    d) décimo terceiro salário a pagar;
- e) repartição de créditos tributários.

**23. (FGV/Analista/TJ-PI/2015)** A normatização dos procedimentos contábeis constantes no MCASP relativos a provisões, passivos contingentes e ativos contingentes foi baseada na *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) 19 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes. De acordo com essa norma, uma provisão é:

- a) um ativo possível resultante de eventos passados;
- b) um passivo de prazo ou valor incerto;
- c) uma obrigação possível resultante de eventos passados;
- d) uma obrigação presente não reconhecida porque uma saída de recursos não é provável;
- e) uma obrigação possível não reconhecida pela inexistência de estimativas confiáveis.

**24. (CEBRASPE/Auditor/TCE-SC/2022)** Caso não seja possível estimar de maneira confiável o valor de uma obrigação, uma provisão deverá ser reconhecida nas demonstrações contábeis da entidade.

**25. (CEBRASPE/Auditor/TCE-SC/2022)** Uma obrigação a pagar deverá ser reconhecida quando não houver mais incertezas quanto ao prazo e valor de determinada provisão.

**26. (CEBRASPE/Auditor/TCE-SC/2022)** Se o processo de mensuração indicar que é remota a saída de recursos para determinado passivo contingente, esta deverá ser divulgada em notas explicativas.

**27. (CESPE/Analista/TJ-AM/2019)** Ente público da administração direta que figure como réu em ação trabalhista com grande probabilidade de ganho do autor da ação deverá reconhecer um passivo contingente correspondente a esse evento, ainda que incerto o valor final da causa.



**28. (CESPE/Procurador/MPC-PA/2019)** Assinale a opção que apresenta fato que deve ser registrado na contabilidade pública como provisão.

- a) créditos de liquidação duvidosa
- b) créditos de dívida pública ativa
- c) férias vencidas e não pagas
- d) reclamações trabalhistas de valor incerto
- e) restos a pagar liquidados

**29. (CESPE/Analista/TRT8/2016)** Com referência às determinações do MCASP, assinale a opção correta acerca da mensuração de passivos, provisões e passivos contingentes.

- a) O fato de o valor das provisões ser a melhor estimativa do desembolso exigido para se extinguir a obrigação faz com que as provisões não sejam reavaliadas.
- b) Se a saída de recursos para o pagamento da obrigação for improvável, a provisão deverá ser reclassificada como passivo contingente.
- c) Se puderem ser estimados confiavelmente, os passivos contingentes deverão ser reconhecidos em contas patrimoniais.
- d) Os passivos derivados de apropriações por competência, por já possuírem fato gerador, não devem ser reconhecidos como provisões.
- e) Por estarem relacionados a valores incertos, os ajustes de perdas estimadas são registrados como provisões.

**30. (CESPE/Analista/SEDF/2017)** Órgão público que pretenda consignar recursos em seu orçamento para a eventualidade de condenação em processos judiciais que ainda estejam em curso deverá registrar esses recursos como passivos contingentes.

**31. (CESPE/Contador/MPOG/2015)** Uma instituição pública federal adquiriu, em 2/1/2008, por R\$ 77.000,00, um software de gestão e mapeamento de riscos, cujo período de benefícios esperados era de seis anos, estimando-se um valor residual de R\$ 5.000,00. A instituição também adquiriu, na mesma data, dez computadores novos do tipo desktop pelo valor total de R\$ 10.000,00, com vida útil estimada em cinco anos e valor residual nulo, para utilização nas atividades de administração da entidade.

A respeito dessa situação hipotética e dos aspectos contábeis a ela relacionados, julgue o item a seguir.

Uma provisão deverá ser registrada no passivo quando existir obrigação resultante de eventos passados e for provável a saída de recursos futuros, ainda que o seu valor seja incerto.

**32. (FCC/Analista/SABESP/2018)** De acordo com a NBC TSP 01 – Receita de Transação sem Contraprestação, uma receita de um ente público estadual que pode ser classificada como sem contraprestação é aquela decorrente

- a) dos juros de uma aplicação financeira.
- b) do aluguel de um imóvel a preço corrente de mercado.
- c) de uma operação de crédito por antecipação da receita orçamentária.
- d) de um ingresso extraorçamentário.
- e) do recebimento de doação em dinheiro, sem especificações a ela atrelada.



**33. (FCC/Analista/TRE-PR/2017)** Sobre os ativos contingentes, a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TSP 03 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes determina que quando a

- a) realização da receita é virtualmente certa, o ativo correspondente é um ativo contingente e seu reconhecimento é adequado.
- b) entrada de benefícios econômicos ou potencial de serviços é provável, mas não é certa, o ativo correspondente deve ser reconhecido e a divulgação é necessária.
- c) entrada de benefícios econômicos ou potencial de serviços é provável, mas não é certa, nenhum ativo deve ser reconhecido e a divulgação não é necessária.
- d) entrada de benefícios econômicos ou o potencial de serviços não é provável de acontecer, nenhum ativo deve ser reconhecido, porém a divulgação é necessária.
- e) entrada de benefícios econômicos ou o potencial de serviços não é provável de acontecer, nenhum ativo deve ser reconhecido e a divulgação não é necessária.

**34. (VUNESP/Oficial/EsFCEX/2022)** O setor jurídico de uma entidade pública encaminhou para a contabilidade a relação de reclamações trabalhistas contra esta, de forma que o contador providencie o reconhecimento patrimonial contábil do risco demonstrado pelo jurídico.

**Relação de processos trabalhistas:**

Risco de perda	Valor estimado em reais
Perda Provável	1.234.500,00
Perda Possível	850.000
Perda Remota	<u>1.500.500,00</u>
	<b>3.585.000,00</b>

Com base nessa informação, o reconhecimento contábil patrimonial da provisão, que foi estimada pelo setor jurídico, considerando as normas contábeis para o setor público, será:

a) D 4.9.7.x.x.xx VPD de Constituição de Provisões	
C 3.x.7.x.x.xx Provisões (P)	1.234.500,00
b) D 5.9.7.x.x.xx Constituição de Contas a pagar	
C 2.x.7.x.x.xx Provisões (PL)	2.084.500,00
c) D 6.9.7.x.x.xx Constituição de Provisões	
C 2.x.7.x.x.xx Provisões (PL)	3.585.000,00
d) D 3.9.7.x.x.xx VPD de Constituição de Provisões	
C 2.x.7.x.x.xx Provisões (P)	1.234.500,00
e) D 3.9.7.x.x.xx VPD de Constituição de Provisões	
C 2.x.7.x.x.xx Provisões (P)	2.084.500,00



**35. (VUNESP/Promoção/APOFP/SP/2017)** Um processo judicial decorrente de danos ambientais foi instaurado contra uma entidade do setor público em 1 de setembro de 2015. Nessa mesma data, o departamento jurídico da entidade classificou como provável a probabilidade de perda, o que implicaria a saída de R\$ 5.000.000,00 para o pagamento dos custos de reparação dos danos ambientais ocasionados. Em 31 de dezembro de 2016, o departamento jurídico reavaliou o processo judicial e classificou a perda como possível. Dessa forma, em 31 de dezembro de 2016,

- a) um ativo contingente foi divulgado.
- b) um passivo financeiro foi reconhecido.
- c) um passivo permanente foi reconhecido.
- d) uma variação patrimonial diminutiva foi reconhecida.
- e) uma variação patrimonial aumentativa foi reconhecida.

**36. (VUNESP/Assistente/CRO-SP/2015)** De acordo com as normas brasileiras de contabilidade, aplicadas ao setor público, o registro de um passivo de prazo ou valor incertos é conhecido pela matéria como

- a) passivo não circulante.
- b) provisão.
- c) ajuste de estoques.
- d) reconhecimento parcial dos custos a incorrer.
- e) reconhecimento dos custos mediante metodologia POC (*Percentage of Completion*).



## GABARITO



## GABARITO

1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.
E	A	B	D	C	B	C	B
9.	10.	11.	12.	13.	14.	15.	16.
A	B	A	B	E	B	C	E
17.	18.	19.	20.	21.	22.	23.	24.
D	C	B	C	B	E	B	E
25.	26.	27.	28.	29.	30.	31.	32.
C	E	E	D	D	C	C	E
33.	34.	35.	36.				
E	D	E	B				





# ESSA LEI TODO MUNDO CONHECE: PIRATARIA É CRIME.

Mas é sempre bom revisar o porquê e como você pode ser prejudicado com essa prática.



1 Professor investe seu tempo para elaborar os cursos e o site os coloca à venda.



2 Pirata divulga ilicitamente (grupos de rateio), utilizando-se do anonimato, nomes falsos ou laranjas (geralmente o pirata se anuncia como formador de "grupos solidários" de rateio que não visam lucro).



3 Pirata cria alunos fake praticando falsidade ideológica, comprando cursos do site em nome de pessoas aleatórias (usando nome, CPF, endereço e telefone de terceiros sem autorização).



4 Pirata compra, muitas vezes, clonando cartões de crédito (por vezes o sistema anti-fraude não consegue identificar o golpe a tempo).



5 Pirata fere os Termos de Uso, adultera as aulas e retira a identificação dos arquivos PDF (justamente porque a atividade é ilegal e ele não quer que seus fakes sejam identificados).



6 Pirata revende as aulas protegidas por direitos autorais, praticando concorrência desleal e em flagrante desrespeito à Lei de Direitos Autorais (Lei 9.610/98).



7 Concurseiro(a) desinformado participa de rateio, achando que nada disso está acontecendo e esperando se tornar servidor público para exigir o cumprimento das leis.



8 O professor que elaborou o curso não ganha nada, o site não recebe nada, e a pessoa que praticou todos os ilícitos anteriores (pirata) fica com o lucro.



Deixando de lado esse mar de sujeira, aproveitamos para agradecer a todos que adquirem os cursos honestamente e permitem que o site continue existindo.