

## **Aula 04**

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

Autor:  
**Gilmar Possati**

20 de Junho de 2023

## Índice

1) MCASP: Procedimentos Contábeis Patrimoniais (II) - Teoria .....	3
2) MCASP: Procedimentos Contábeis Patrimoniais (II) - Questões Comentadas .....	42
3) MCASP: Procedimentos Contábeis Patrimoniais (II) - Lista de Questões .....	81



## TRANSAÇÕES NO SETOR PÚBLICO

### Registros dos Atos e Fatos Contábeis no Setor Público

**Ato contábil** é o acontecimento que **não provoca mudanças imediatas no patrimônio**, mas que pode vir a alterá-lo no futuro. Caso os atos contábeis sejam relevantes eles devem ser divulgados em notas explicativas.

**Fato Contábil** é tudo que provoca modificação, qualitativa e/ou quantitativa, no Patrimônio da entidade. Aqui há certeza de ocorrência da variação patrimonial.

Os fatos contábeis podem ser:

**Permutativos:** são os fatos que não alteram o Patrimônio Líquido (situação líquida);

**Modificativos:** são os fatos que alteram o Patrimônio Líquido, ou seja, envolvem o reconhecimento de uma VPA (receita) ou VPD (despesa);

**Mistos ou Compostos:** são os fatos que envolvem simultaneamente um fato permutativo e um fato modificativo.

Nesse sentido, essas alterações qualitativas ou quantitativas, efetivas ou potenciais, são denominadas de **transações no setor público**.

As transações no setor público são os atos e os fatos que promovem alterações qualitativas ou quantitativas, efetivas ou potenciais, no patrimônio das entidades do setor público, as quais **são objeto de registro contábil** em estrita observância aos Princípios de Contabilidade e às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Observe que tanto os atos contábeis como os fatos devem ser alvo de registro contábil no âmbito do setor público. Nesse sentido, vale destacar que a Lei n. 4.320/64 estabelece que a contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial, bem como bens, valores, obrigações e situações que, imediata ou indiretamente, possam vir a afetar o patrimônio.

De acordo com suas características e os seus reflexos no patrimônio público, as transações no setor público podem ser classificadas nas seguintes naturezas:

**a) econômico-financeira:** corresponde às transações originadas de fatos que **afetam o patrimônio público**, em decorrência, ou não, da execução de orçamento, podendo provocar alterações qualitativas ou quantitativas, efetivas ou potenciais;

Exemplo: aquisição de computadores

**b) administrativa:** corresponde às transações que **não afetam o patrimônio público**, originadas de atos administrativos, com o objetivo de dar cumprimento às metas programadas e manter em funcionamento as atividades da entidade do setor público.

As transações de natureza administrativa são registradas em contas de compensação, tipicamente contas de controle dos atos potenciais.

Exemplo: assinatura de um contrato

Na assinatura de um contrato não há um efeito imediato no patrimônio público, não é mesmo? Porém, é um ato potencial, ou seja, um contrato firmado, em regra, irá afetar o patrimônio público.



Esquemáticamente, temos:



**(VUNESP)** Os atos e os fatos que promovem alterações qualitativas ou quantitativas, efetivas ou potenciais, no patrimônio das entidades do setor público, as quais são objeto de registro contábil em estrita observância aos Princípios de Contabilidade e às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, são denominados de Transações no setor público. Nesse contexto, as transações do setor público são classificadas por natureza. A classificação correspondente às transações originadas de fatos que afetam o patrimônio público, em decorrência, ou não, da execução de orçamento, podendo provocar alterações qualitativas ou quantitativas, efetivas ou potenciais, é denominada de natureza

- a) Financeira e de capital.      b) Econômica-social.      c) Corrente e de capital.  
d) Econômica-financeira.      e) Financeira e operacional.

#### Comentários

Para fixar! De acordo com suas características e os seus reflexos no patrimônio público, as transações no setor público podem ser classificadas nas seguintes naturezas:

- a) econômico-financeira: corresponde às transações originadas de fatos que afetam o patrimônio público, em decorrência, ou não, da execução de orçamento, podendo provocar alterações qualitativas ou quantitativas, efetivas ou potenciais;
- b) administrativa: corresponde às transações que não afetam o patrimônio público, originadas de atos administrativos, com o objetivo de dar cumprimento às metas programadas e manter em funcionamento as atividades da entidade do setor público.

**Gabarito: D**



## Reconhecimento, Mensuração e Evidenciação

Primeiramente, cabe destacar o que vem a ser mensuração. Segundo o MCASP (9ª edição),

**Mensuração é o processo que consiste em determinar os valores pelos quais os elementos das demonstrações contábeis devem ser reconhecidos e apresentados nas demonstrações contábeis.**

Segundo a NBC TSP – Estrutura Conceitual, o objetivo da mensuração é selecionar bases que reflitam de modo mais adequado o custo dos serviços, a capacidade operacional e a capacidade financeira da entidade de forma que seja útil para a prestação de contas e responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão.

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

Ademais, vale destacar que os registros das transações do setor público, desde que estimáveis tecnicamente, devem ser efetuados, **mesmo na hipótese de existir razoável certeza de sua ocorrência**. Devem, ainda, considerar as relações jurídicas, econômicas e patrimoniais, prevalecendo, nos conflitos entre elas, a **essência sobre a forma**.

A Estrutura Conceitual não propõe uma única base de mensuração (ou a combinação de bases de mensuração) para todas as transações, eventos e condições. Ela fornece orientação na seleção da base de mensuração para ativos e passivos.

Nesse sentido, as seguintes **bases de mensuração para os ativos** são identificadas e discutidas à luz da informação que fornecem sobre o custo de serviços prestados, a capacidade operacional e a capacidade financeira da entidade, além da extensão na qual fornecem informação que satisfaça as características qualitativas:

- custo histórico;
- valor de mercado\*;
- custo de reposição ou substituição;
- preço líquido de venda;
- valor em uso.

\*A NBC TSP – Estrutura Conceitual não propôs o valor justo (*fair value*) como uma das bases de mensuração para ativos e passivos. Em substituição, propôs o valor de mercado, o qual foi definido do mesmo modo que o valor justo, ou seja, o valor pelo qual um ativo pode ser trocado, ou um passivo extinto, entre partes conhecedoras, dispostas a isso, em transação sem favorecimentos. No entanto, o MCASP ressalta que a base de mensuração sob o valor justo ainda deverá permanecer em algumas normas editadas pelo IPSASB/Ifac após a Estrutura Conceitual e em algumas NBCs TSP convergidas, pois o IPSASB/Ifac, gradualmente, irá rever as bases de mensuração constante das IPSAS de modo a excluir o valor justo. Trata-se do projeto denominado Mensurações no Setor Público (*Public Sector Measurement*).

As seguintes **bases de mensuração dos passivos** são identificadas e discutidas à luz da informação que fornecem sobre o custo dos serviços prestados, da capacidade operacional e da capacidade financeira da entidade, e da extensão na qual fornecem informação que satisfaça as características qualitativas:

- Custo histórico;
- Custo de cumprimento da obrigação;
- Valor de mercado;



- Custo de liberação; e
- Preço presumido.

Não vamos entrar em maiores detalhes aqui. Vamos estudar o assunto mensuração em aula específica da NBC TSP – Estrutura Conceitual.

A seguir estudaremos os critérios de reconhecimento, avaliação e mensuração e evidenciação dos elementos de ativos nas entidades do setor público, seguindo o previsto no MCASP 9ª edição e as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público (NBC TSP).

## Disponibilidades

Segundo o MCASP, as disponibilidades são mensuradas ou avaliadas pelo **valor original**, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na **data das demonstrações contábeis** (balanço patrimonial).

**Fique alerta!** Veja que a data é a da demonstração contábil (balanço patrimonial). Não é a data da operação/transação. As questões costumam colocar outra data. Não caia nessa!



## Aplicações Financeiras de Liquidez Imediata

As aplicações financeiras de liquidez imediata são mensuradas ou avaliadas pelo **valor justo**, atualizadas até a **data das demonstrações contábeis** (balanço patrimonial).

As **atualizações** apuradas são contabilizadas em contas de **resultado**, ou seja, variações patrimoniais aumentativas (VPAs) e variações patrimoniais diminutivas (VPDs).

Exemplo: Aquisição de instrumentos financeiros com intenção de resgate no curto prazo por R\$ 100.000,00 em janeiro de 20X1.

Registro pela aquisição dos instrumentos financeiros.

D – Investimentos e aplicação temporária  
C – Caixa ... 100.000,00

Em dezembro de 20X1 os instrumentos financeiros estão com valor de mercado de R\$ 105.000,00.

Registro pela Valorização dos instrumentos financeiros.

D – Investimentos e aplicação temporária  
C – VPA (Remuneração de Aplicações Financeiras) ... 5.000,00



## Créditos e Obrigações

Segundo o MCASP, os direitos, os títulos de créditos e as obrigações são mensurados ou avaliados pelas respectivas bases de mensuração de ativos e passivos (estudadas durante essa aula), feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data das demonstrações contábeis, salvo orientação diversa prevista em norma específica.

Os **riscos de recebimento** de direitos **são reconhecidos em conta de ajuste**, a qual será reduzida ou anulada quando deixarem de existir os motivos que a originaram.

Os direitos, os títulos de crédito e as obrigações **prefixadas** são ajustados **a valor presente**.

Os direitos, os títulos de crédito e as obrigações **pós-fixadas** são ajustados considerando-se todos os encargos incorridos até a **data** de encerramento das **demonstrações contábeis (balanço patrimonial)**.

**Atenção!** Vislumbro uma oportunidade grande de o examinador alterar o termo “prefixadas” pelo termo “pós-fixadas” e vice-versa.

**Dica!**  
**PREfixados = valor PREsente**

O valor reconhecido como provisão deve corresponder à melhor estimativa de desembolso necessário para liquidar (ou extinguir) a obrigação presente na data das demonstrações contábeis. Vamos detalhar esse assunto oportunamente, quando abordarmos a NBC T SP 03.

As **atualizações e os ajustes** apurados são contabilizados em contas de **resultado** (VPAs e VPDs).

Exemplo: Recebimento pela União de empréstimo do Banco Mundial em janeiro de 20X1 para financiamento de determinado programa governamental no valor de US\$ 100.000,00, câmbio de R\$ 3,00. Em dezembro de 20X1, na data de levantamento do balanço patrimonial, a taxa de câmbio vigente era de R\$ 3,50.

Registro decorrente do reconhecimento do empréstimo

**D – Caixa**  
**C – Empréstimos a Curto Prazo ... 300.000,00**

Registro decorrente da desvalorização cambial

Como o valor do real se desvalorizou frente ao dólar, houve um aumento do endividamento:

Desvalorização cambial =  $(3,50 - 3,00) \times 100.000,00 = 50.000,00$

**D – VPD Financeira (Juros e encargos de empréstimo)**  
**C – Empréstimos a Curto Prazo ... 50.000,00**





## Estoques (NBC TSP 04)

Segundo o MCASP e a NBC TSP 04, os estoques são ativos:

- Na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos no processo de produção;
- Na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos ou empregados na prestação de serviços;
- Mantidos para venda, incluindo, por exemplo, mercadorias compradas por varejista para revenda ou terrenos e outros imóveis para revenda; ou
- Mantidos para distribuição no curso normal das operações ou no processo de produção, incluindo, por exemplo, livros didáticos para doação a escolas.

Os estoques são mensurados ou avaliados pelo valor de custo histórico (valor de aquisição/produção/construção) ou valor realizável líquido, dos dois o menor, **exceto**:

a. Os estoques adquiridos por meio de transação sem contraprestação, que devem ser mensurados pelo seu valor justo na data da aquisição;

b. Os **bens de almoxarifado**, que devem ser mensurados pelo **preço médio ponderado das compras**, em conformidade com o inciso III do art. 106 da Lei n. 4.320/64.

**Observação: A NBC TSP 04 prevê, ainda, o critério PEPS, conforme estudado na sequência.**

**Valor realizável líquido** é o preço estimado de venda no curso normal das operações, menos os custos estimados para a conclusão e os custos estimados de venda, troca ou distribuição.

**Custo histórico** é a quantia fornecida para se adquirir ou desenvolver um ativo, o qual corresponde ao caixa ou equivalentes de caixa ou o valor de outra quantia fornecida à época de sua aquisição ou desenvolvimento.

O termo “custo histórico” também pode ser apresentado como “modelo de custo” ou, genericamente, como “mensuração baseada em custos”.

O MCASP destaca que o valor realizável líquido pode não ser equivalente ao valor justo deduzido dos gastos necessários para vender. O valor justo reflete a quantia pela qual o mesmo estoque pode ser trocado entre compradores e vendedores bem informados e dispostos a isso, não sendo específico para a entidade.

A NBC TSP 04 destaca que devem ser mensurados pelo **custo histórico ou pelo custo corrente de reposição**, dos dois o menor, os estoques mantidos para:

- Distribuição gratuita ou de valor irrisório;

Exemplo (MCASP): produtos a serem distribuídos por meio de cesta básica.

- Consumo no processo de produção de bens a serem distribuídos gratuitamente ou por valor irrisório.

Exemplo (MCASP): estoque para merenda escolar (quando a entidade possui merendeira que prepara a comida).

Vale destacar que o custo corrente de reposição é o custo que a entidade incorreria para adquirir o mesmo ativo na data da demonstração contábil.





## Custo dos Estoques

Devemos saber o que entra no custo dos estoques:

Os custos de estoques devem abranger todos os gastos (custos) de aquisição e de transformação (conversão), bem como outros gastos (custos) incorridos para torná-los disponíveis para uso (para trazer os estoques à sua condição e localização atuais).

Nesse sentido, o custo de aquisição compreende:

- O preço de compra;
- Os impostos de importação e outros tributos não recuperáveis;
- Frete (transporte);
- Seguro;
- Manuseio; e
- Outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e suprimentos.

Os descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes são deduzidos na determinação do custo de aquisição e, por isso, não devem ser reconhecidos como variação patrimonial aumentativa (VPA).

O **custo de transformação** inclui aqueles relacionados com as unidades produzidas ou com as linhas de produção, tais como:

- Mão-de-obra direta;
- Alocação sistemática de custos indiretos de produção, variáveis e fixos, que sejam incorridos para transformar os materiais em produtos acabados.

Os custos indiretos de produção são classificados em variáveis ou fixos, se variam ou não diretamente com o volume de produção.

A alocação dos custos fixos e variáveis incorridos na melhoria de terrenos "brutos" mantidos para a venda em empreendimentos comerciais ou residenciais pode incluir, por exemplo, custos relacionados ao paisagismo, drenagem, assentamento de tubulação para conexão das instalações, etc.

Os custos posteriores de armazenagem ou entrega ao cliente não devem ser absorvidos pelos estoques.

Os gastos de distribuição, de administração geral e financeiros são considerados como variações patrimoniais diminutivas (VPD) do período em que ocorrerem e **não como custo dos estoques**.

Exemplos de despesas excluídas do valor do estoque e reconhecidos como **variações patrimoniais diminutivas (VPD)** do período em que são incorridos:

- **Valor anormal de desperdício de materiais**, mão de obra ou outros insumos de produção;
- **Despesa de armazenamento**, a menos que sejam necessárias ao processo produtivo, como entre uma ou outra fase de produção;
- **Despesas administrativas** que não contribuem para colocar os estoques no seu local e condição atuais;
- Despesa de comercialização.

Os **estoques de animais e de produtos agrícolas e extrativos devem ser mensurados ao valor justo menos a despesa de venda** no momento do reconhecimento inicial e no final de cada período de competência (na data das demonstrações contábeis), exceto quando o valor justo não puder ser mensurado de forma confiável.



Segundo a NBC TSP 04, o custo dos estoques de itens que não são normalmente intercambiáveis e de bens ou serviços produzidos e segregados para projetos específicos deve ser atribuído por meio da identificação específica dos seus custos individuais.

Nesse sentido, a norma destaca dois critérios para mensuração dos estoques (essa é a regra geral aplicada aos estoques):

**Primeiro a Entrar, Primeiro a Sair (PEPS):** esse critério pressupõe que os itens de estoque que foram comprados ou produzidos primeiro sejam vendidos em primeiro lugar e, conseqüentemente, os itens que permanecerem em estoque no fim do período sejam os mais recentemente comprados ou produzidos;

**Custo Médio Ponderado:** por meio desse critério, o custo de cada item é determinado a partir da média ponderada do custo de itens semelhantes no começo do período e do custo dos mesmos itens comprados ou produzidos durante o período. A média pode ser determinada em base periódica ou à medida que cada lote seja recebido, dependendo das circunstâncias da entidade.

Vale destacar que **o método Último a Entrar, Primeiro a Sair (UEPS) não é aceito** pela norma (assim como não é aceito para fins fiscais no âmbito da contabilidade societária).

Pessoal, esse critério PEPS é uma novidade da NBC TSP 04. Veja, por exemplo, a questão abaixo.



**(DPU) A respeito da convergência das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público às normas internacionais, julgue o item a seguir.**

Como método para mensuração e avaliação das saídas de estoques no setor público, utiliza-se o método do PEPS (primeiro a entrar, primeiro a sair) ou o do custo médio ponderado.

#### Comentários

Essa questão quando foi realizada estava errada, pois tínhamos apenas um critério adotado: o custo médio ponderado. Porém, atualmente essa questão estaria certa, considerando o disposto na NBC T SP 04. Fique alerta!

Gabarito oficial: Errado

**Gabarito atual: Certo**

### Ajuste de Perdas de Estoques

O MCASP/NBC TSP 04 destaca que o custo dos estoques pode não ser recuperável se:

- esses estoques estiverem danificados;
- tornarem-se total ou parcialmente obsoletos;
- os seus preços de venda tiverem diminuído; ou
- os custos estimados de acabamento ou os custos estimados a serem incorridos para realizar a venda tiverem aumentado.

A prática de ajustar o valor de custo dos estoques para o valor realizável líquido é consistente com o ponto de vista de que os ativos não devem ser escriturados por quantias superiores àquelas que se espera que sejam realizadas com a sua venda, troca, distribuição ou uso.



O lançamento para contabilização do ajuste de perdas de estoques para adequar ao valor realizável líquido é o seguinte:

**Natureza da informação: patrimonial**

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

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

Observação: todos os lançamentos contábeis ficarão mais claros na sequência do curso, após a aula sobre o Plano de Contas (PCASP).

## Reconhecimento no Resultado

Quando os estoques são vendidos, trocados ou distribuídos, o valor contábil desses itens deve ser reconhecido como VPD do período em que a respectiva VPA é reconhecida.

Se não houver nenhuma VPA, a VPD é reconhecida quando os ativos são distribuídos ou o serviço é prestado. A quantia de qualquer redução dos estoques para o valor realizável líquido e todas as perdas de estoques deve ser reconhecida como VPD do período em que a redução ou perda ocorrer.

Um exemplo de lançamento contábil para baixa de materiais de distribuição gratuita e reconhecimento no resultado é esse:

**Natureza da informação: patrimonial**

**D 3.3.12x.x.xx VPD Distribuição de Material Gratuito**

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

Entretanto, alguns itens de estoques podem ser transferidos para outras contas do ativo, como, por exemplo, estoques usados como componentes de ativos imobilizados de construção própria. Os estoques alocados a outro ativo compõem o custo desses ativos e são reconhecidos como VPD durante a sua vida útil.

## Investimentos Permanentes

Há duas formas principais de avaliar os investimentos permanentes: pelo Método de Custo (MC) e pelo Método de Equivalência Patrimonial (MEP).

### Método de Equivalência Patrimonial (MEP)

Segundo o MCASP, as participações em empresas sobre cuja administração se tenha **influência significativa** devem ser mensuradas ou avaliadas pelo método da equivalência patrimonial.

E o que vem a ser influência significativa?

**Influência significativa** é o poder de participar das decisões sobre políticas financeiras e operacionais de uma investida, mas sem que haja o controle individual ou conjunto dessas políticas.

O MEP se aplica a quais investimentos?

O MEP será utilizado para os investimentos em **coligadas** ou em **controladas** e em outras sociedades que façam parte de um mesmo grupo ou estejam sob controle comum.

Cabe destacar que **coligada** é a entidade sobre a qual o investidor tem **influência significativa**, ou seja, poder de participar das decisões da investida, sem ter controle.



Se o investidor mantém direta ou indiretamente (por meio de controladas, por exemplo), vinte por cento ou mais do poder de voto da investida, presume-se que ele tenha influência significativa, a menos que possa ser claramente demonstrado o contrário. Por outro lado, **se o investidor detém, direta ou indiretamente** (por meio de controladas, por exemplo), **menos de vinte por cento do poder de voto da investida, presume-se que ele não tenha influência significativa**, a menos que essa influência possa ser claramente demonstrada. A propriedade substancial ou majoritária da investida por outro investidor não necessariamente impede que um investidor tenha influência significativa sobre ela.

**Atenção!** Essa presunção de influência significativa é relativa, ou seja, a investidora pode ser titular de mais de 20% do capital votante da investida e não ter influência significativa e ser titular de menos de 20% do capital votante da investida e ter influência significativa.

Não entendeu? Expliquemos melhor...

A participação de 20% ou mais no capital votante é um conceito relativo de influência, haja vista que independentemente do percentual de participação no capital, sempre que a companhia investidora possuir influência significativa na companhia investida, as companhias serão coligadas e a investidora deverá avaliar o investimento pelo MEP.

Assim, o principal conceito para definir uma coligada é a existência de influência significativa ou presunção de influência significativa.

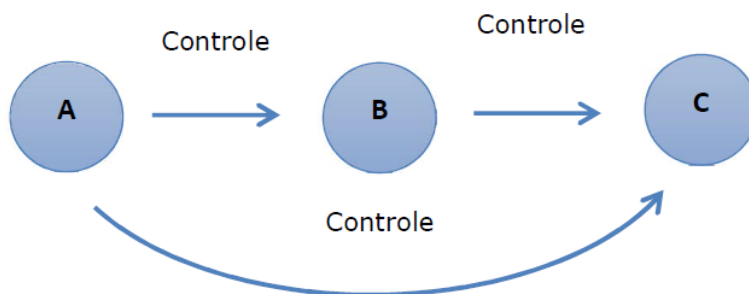
Portanto, **caso exista influência ou presunção de influência significativa, o investimento será em coligada e avaliada pelo MEP**. Não existindo influência significativa ou presunção de influência significativa e o investimento for permanente, a investida não será uma coligada e o investimento será avaliado pelo custo.

Já controlada é a entidade na qual a controladora, diretamente ou por meio de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores.

Assim, para que ocorra o controle a investidora (controladora) tem que ter **direta ou indiretamente mais de 50% das ações com direito a voto** da investida (controlada).

Vale destacar que o controle pode ser exercido diretamente ou indiretamente. Temos controle direto quando a investidora é proprietária de mais de 50% do capital votante da investida.

O controle indireto, por sua vez, ocorre quando a investidora exerce o controle de uma companhia por meio de outra companhia, que é controlada por essa investidora.



Observe que a investidora "A" controla diretamente a companhia "B" que, por sua vez, exerce controle direto sobre a companhia "C". Logo, a investidora "A" controla indiretamente a companhia "C" por meio do controle direto que exerce sobre a companhia "B".

Pelo método da equivalência patrimonial o investimento é inicialmente registrado a preço de custo e o valor contábil é aumentado ou reduzido conforme o Patrimônio Líquido da investida aumente ou diminua em contrapartida à conta de resultado.

O MCASP ensina que o valor do investimento permanente avaliado pelo MEP será obtido mediante o seguinte cálculo:

- aplicação do percentual de participação no capital social sobre o resultado da subtração do patrimônio líquido da investida do valor do adiantamento para aumento de capital concedido a essa; e
- subtração, do montante referido na alínea “a”, dos lucros não realizados nas operações intercompanhias, líquidos dos efeitos fiscais.

Na data de encerramento do exercício social o investimento avaliado pelo método de equivalência patrimonial terá o seu valor contábil aumentado ou diminuído pelo reconhecimento da participação proporcional do investidor no lucro líquido ou prejuízo líquido do período, gerados pela investida após a aquisição.

Assim, quando a **investida apura um lucro líquido** a investidora reconhecerá no resultado do exercício um **Ganho de Equivalência Patrimonial (GEP)**. Por outro lado, quando a **investida apura um prejuízo líquido** a investidora reconhecerá no seu resultado uma **Perda de Equivalência Patrimonial (PEP)**.

**GEP: percentual de participação no capital social\* da investida x Lucro Líquido da Investida.**  
**PEP: percentual de participação no capital social\* da investida x Prejuízo Líquido da Investida.**  
**\* Observe que é o percentual do capital social e não o percentual do capital votante!**

Exemplo: Criação de uma empresa pública pela União em que houve a integralização de 70% do capital social. Na constituição, o PL da empresa é de R\$ 50 bilhões. Ao final do exercício financeiro, após a apuração do resultado do exercício, a empresa apresentou um PL de R\$ 60 bilhões.

Cálculo da equivalência patrimonial

Ganho de equivalência patrimonial =  $70\% \times (60 \text{ bi} - 50 \text{ bi}) = \text{R\$ } 7 \text{ bi}$

Registro na data da integralização

**D – Participações permanentes**  
**C – Caixa ... 35 bilhões**

Registro no encerramento do exercício

**D – Participações permanentes**  
**C – Ganho MEP ... 7 bilhões**

## Método de Custo

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

Segundo o MCASP, pelo método do custo, o investimento é registrado no ativo permanente (ativo não circulante – investimentos) a preço de custo. A entidade investidora somente reconhece o rendimento na medida em que receber as distribuições de lucros do item investido.

As distribuições provenientes de rendimentos sobre investimentos do ativo permanente (ativo não circulante – investimentos) são reconhecidas como receita patrimonial.



Os ajustes apurados são contabilizados em contas de resultado (VPAs e VPDs).

Também são considerados investimentos permanentes os ativos denominados propriedades para investimento, como terrenos ou edifícios, mantidos com fins de renda e/ou ganho de capital, desde que não usados:

- na produção ou suprimento de bens e serviços ou para propósitos administrativos; ou
- como venda no curso ordinário das operações.

## Imobilizado (NBC TSP 07)

### Definição

Ativo Imobilizado é o item tangível que é mantido para o uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, ou para fins administrativos, inclusive os decorrentes de operações que transfiram para a entidade os benefícios, riscos e controle desses bens (operações de arrendamento mercantil financeiro), cuja utilização se dará por mais de um período (exercício).



### Reconhecimento

Nos termos do MCASP, a entidade deverá aplicar o princípio geral de reconhecimento para todos os ativos imobilizados no momento em que os custos são incorridos, incluindo os custos iniciais e os subsequentes. Antes de efetuar a avaliação ou mensuração de ativos, faz-se necessário o reconhecimento do bem como ativo.

Segundo o MCASP/NBC TSP 07, o ativo imobilizado, incluindo os gastos adicionais ou complementares, é reconhecido inicialmente com base no **valor de aquisição, produção ou construção**. O custo de um item do imobilizado deve ser reconhecido como ativo sempre que:

- for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e
- o custo ou valor justo do item puder ser mensurado com segurança.

Partindo dessa premissa, o item do imobilizado deve ter uma base monetária confiável.

As partes sobressalentes principais e equipamentos em espera se qualificam como ativo imobilizado quando a entidade espera usá-los durante mais de um período. Também são reconhecidos como ativo imobilizado as peças sobressalentes e equipamentos para manutenção usados somente em conexão com um item do imobilizado.

### **Critério do Valor do Conjunto**

O objetivo do critério do valor do conjunto é **agregar itens individualmente insignificantes**, tais como livros de biblioteca, periféricos de computadores e pequenos itens de equipamentos. Esse critério facilita o processo de reconhecimento do ativo imobilizado no balanço patrimonial. Nesse sentido, ao ser aplicado o critério do valor do conjunto, é necessário exercer julgamento em relação ao reconhecimento das circunstâncias específicas da entidade.

O MCASP informa que, aplicando o critério do valor do conjunto, a entidade avalia todos os seus custos de ativos imobilizados no momento em que eles são incorridos. Esses custos incluem custos incorridos inicialmente para adquirir ou construir um item do ativo imobilizado e os custos incorridos posteriormente para renová-los e substituir suas partes.





### **Ativos Imobilizados Obtidos a Título Gratuito**

Quando se tratar de **ativos do imobilizado obtidos a título gratuito**, estes devem ser registrados pelo **valor justo** na data de sua aquisição, sendo que deverá ser considerado o valor **resultante da avaliação obtida com base em procedimento técnico** ou valor patrimonial definido nos termos da doação.

Deve ser evidenciado em notas explicativas o critério de mensuração ou avaliação dos ativos do imobilizado obtidos a título gratuito, bem como a eventual impossibilidade de sua valoração, devidamente justificada.

### **Bens de Uso Comum do Povo**

Os bens de uso comum do povo podem ser encontrados em duas classes de ativos: **ativos de infraestrutura e bens do patrimônio cultural**.

**Ativos de Infraestrutura:** são ativos que normalmente podem ser conservados por um número significativamente maior de anos do que a maioria dos bens de capital. Para serem classificados como ativos de infraestrutura, os mesmos deverão ser partes de um sistema ou de uma rede, especializados por natureza e não possuírem usos alternativos. Exemplos desses ativos incluem redes rodoviárias, sistemas de esgoto, sistemas de abastecimento de água e energia, rede de comunicação, pontes, calçadas, calçadões, dentre outros.

O reconhecimento e a mensuração dos ativos de infraestrutura seguem a mesma base utilizada para os demais ativos imobilizados.

O MCASP informa que, para os casos de reconhecimento inicial e para ajustes ou reclassificações em atendimento às novas práticas contábeis, não havendo nenhuma evidência disponível para determinar o valor de mercado devido a sua natureza especializada, o valor justo pode ser estimado usando-se o custo de reposição depreciado.



O custo de reposição de um ativo é o custo para repor seu potencial de serviço bruto. Este custo é depreciado para refletir o ativo na sua condição atual. Um ativo pode ser repostado por meio da reprodução do ativo existente ou por meio da reposição do potencial de serviço bruto. O custo de reposição depreciado é mensurado como a reprodução ou o custo de reposição do ativo, o que for mais baixo, menos a depreciação acumulada calculada com base neste custo para refletir o potencial de serviço já consumido ou esgotado do ativo.

Em diversos casos, esse custo de reposição depreciado pode ser estabelecido com referência ao preço de compra dos componentes usados para produzir um ativo similar, com semelhante potencial de serviços remanescentes.

Dessa forma, para se determinar o valor desses ativos, deve-se determinar a condição e estado físico desses bens, para que se possa aplicar um percentual como fator de depreciação de períodos anteriores a fim de se refletir seu valor justo.

Em relação à depreciação dos ativos de infraestrutura, o MCASP recomenda que cada componente de um item com custo significativo em relação ao custo total do item seja depreciado separadamente.

Exemplo (MCASP): pode ser necessário que se deprecie separadamente a pavimentação, estruturas, meios-fios e canais, calçadas, pontes e iluminação de um sistema de rodovias.





O MCASP orienta, ainda, que se deve analisar se um componente considerado significativo tem a vida útil e o método de depreciação que sejam os mesmos de outros componentes significativos do mesmo item, pois nesse caso, esses componentes podem ser agrupados no cálculo da depreciação.

**Bens do Patrimônio Cultural: Ativos descritos como bens do patrimônio cultural são assim chamados devido a sua significância histórica, cultural ou ambiental. Exemplos incluem monumentos e prédios históricos, sítios arqueológicos, áreas de conservação e reservas naturais. Estes ativos são raramente mantidos para gerar entradas de caixa e pode haver obstáculos legais ou sociais para usá-los em tais propósitos.**

O MCASP nos informa algumas características que são geralmente apresentadas por bens do patrimônio cultural (apesar de não serem exclusivas de tais ativos):

- O seu valor cultural, ambiental, educacional e histórico provavelmente não é refletido totalmente no valor financeiro puramente baseado no preço de mercado;
- As obrigações legais ou estatutárias podem impor proibições ou restrições severas na alienação por venda;
- São geralmente insubstituíveis e seus valores podem aumentar através do tempo mesmo se sua condição física se deteriorar;
- Pode ser difícil estimar sua vida útil, a qual em alguns casos pode ser centenas de anos.

O MCASP destaca que o reconhecimento e a mensuração desses ativos são facultativos e podem seguir bases outras que não as utilizadas para os ativos imobilizados. Porém, caso sejam registrados pelo ente, devem ser evidenciados conforme as normas apresentadas no MCASP. Trata-se do entendimento previsto na NBC TSP 07.

Nos termos da NBC TSP 07, alguns itens do patrimônio cultural possuem benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços além de seu valor cultural, por exemplo, um prédio histórico utilizado como escritório. Nesses casos, devem ser reconhecidos e mensurados na mesma base de outros ativos imobilizados. Para outros itens do patrimônio cultural, seu benefício econômico futuro ou potencial de serviços é limitado às suas características culturais, por exemplo, monumentos e ruínas.

O MCASP ressalta que alguns recursos minerais e florestais, tais como petróleo, gás natural e recursos não regenerativos semelhantes, são de difícil mensuração e ainda carecem de normatização específica.

## Custos Subsequentes

O custo de um item do imobilizado deve ser reconhecido como ativo sempre que, cumulativamente (princípio geral do reconhecimento de ativos):

- For provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e
- O custo ou valor justo do item puder ser mensurado com segurança, ou seja, em base monetária confiável.

A entidade **não reconhece no valor contábil** de um item do ativo imobilizado os custos da **manutenção periódica** do item (por exemplo: custos de mão-de-obra, produtos consumíveis). Portanto, esses custos são reconhecidos no resultado do exercício quando incorridos (Variação Patrimonial Diminutiva). A finalidade desses gastos é reparo e manutenção de item do ativo imobilizado.



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

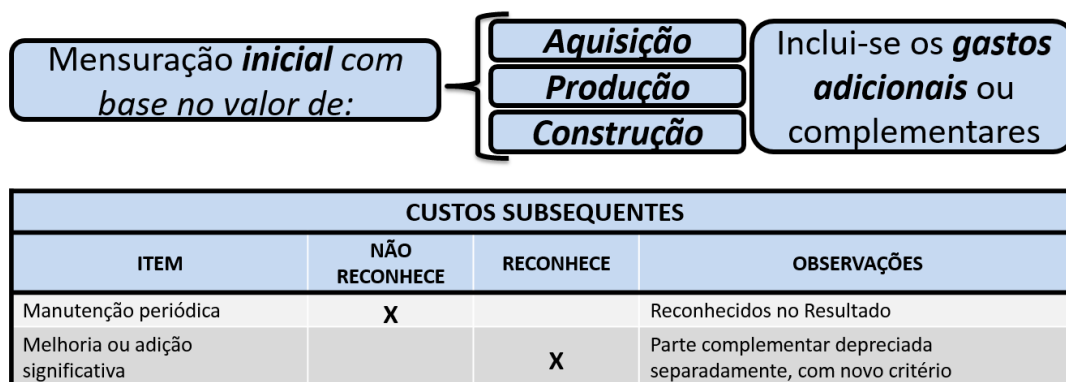
Assim, os **gastos posteriores** à aquisição ou ao registro de elemento do ativo imobilizado devem ser incorporados ao valor desse ativo quando houver possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços.

Nesse caso, para se realizar a depreciação do bem com o valor ajustado após a ativação dos custos com melhorias e adições complementares, a entidade poderá:

- Depreciar a parte complementar do bem ora adquirida separadamente; ou
- Estabelecer novo critério de depreciação do bem que recebeu a melhoria ou a adição complementar.

Qualquer outro gasto que não gere benefícios futuros deve ser reconhecido como variação patrimonial diminutiva (VPD) do período em que seja incorrido.

Esquemáticamente, temos:



## Transferências de Ativos

Segundo o MCASP, no caso de transferências de ativos, o valor a atribuir deve ser o valor contábil líquido constante dos registros da entidade de origem. Em caso de divergência deste critério com o fixado no instrumento de autorização da transferência, o fato deve ser evidenciado em notas explicativas.

## . Mensuração do Ativo Imobilizado

Nos termos do MCASP, um item do ativo, reconhecido como ativo imobilizado, **deve ser mensurado no reconhecimento pelo seu custo (preço à vista)**.

**Quando adquirido por meio de uma transação sem contraprestação**, como é o caso de terrenos recebidos por um particular sem pagamento ou com pagamento simbólico, para possibilitar ao governo local, por exemplo, desenvolver estacionamentos, estradas etc., seu custo **deve ser mensurado pelo seu valor justo na data da aquisição**.

### ELEMENTOS DO CUSTO DE UM ATIVO IMOBILIZADO

Os elementos do custo de um ativo imobilizado compreendem:

- Seu preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e tributos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos;



- Quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessários para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração.

O MCASP cita alguns exemplos de custos diretamente atribuíveis:

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

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

O **reconhecimento dos custos** no valor contábil de um item do ativo imobilizado **cessa** quando o item está no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração. Portanto, **os custos incorridos no uso ou na transferência ou reinstalação de um item não são incluídos no seu valor contábil**, como, por exemplo, os custos incorridos durante o período em que o ativo ainda não está sendo utilizado ou está sendo operado a uma capacidade inferior à sua capacidade total.

O quadro a seguir descreve os itens que entram no custo do ativo imobilizado e aqueles que não entram:

Itens a serem observados na mensuração do imobilizado		
Item	Entra no custo	Não entra no custo
Tributos não recuperáveis	V	
Descontos Comerciais		X
Abatimentos		X
Custos de pessoal decorrentes de aquisição/construção	V	
Custos de preparação do local	V	
Frete e manuseio	V	
Honorários referentes a projetos e estudos	V	
Custos administrativos		X

### MENSURAÇÃO INICIAL DO CUSTO

Segundo o MCASP, para a mensuração inicial do custo de um item de ativo imobilizado pode haver duas alternativas:

- a do preço à vista; ou
- o valor justo na data do reconhecimento, quando um ativo é adquirido por meio de uma transação sem contraprestação.

O MCASP destaca que se o prazo de pagamento excede os prazos normais de crédito, a diferença entre o preço equivalente à vista e o total dos pagamentos deve ser reconhecida como variação patrimonial diminutiva com juros durante o período do crédito.

O MCASP não “fala” nesses termos, mas aqui nesse ponto nós temos a aplicação de um **ajuste a valor presente**.

Quando o ativo imobilizado for **adquirido por meio de permuta** por ativo não monetário, ou combinação de ativos monetários e não monetários, deve ser mensurado pelo **valor justo** a não ser que:

- a operação de permuta não tenha natureza comercial; ou
- o valor justo do ativo recebido e do ativo cedido não possam ser mensurados com segurança.



Ainda no caso de permuta, o MCASP destaca que o ativo adquirido deverá ser mensurado pelo valor justo **mesmo que a entidade não consiga dar baixa imediata ao ativo cedido**. Se o ativo adquirido não for mensurável ao valor justo, seu custo é determinado pelo valor contábil do ativo cedido.

### MENSURAÇÃO APÓS O RECONHECIMENTO

O MCASP destaca que, **após o reconhecimento inicial**, a entidade detentora do ativo imobilizado deve escolher entre valorá-lo pelo **modelo do custo ou da reavaliação**.

- **Modelo do custo:** item do ativo é evidenciado pelo custo menos qualquer depreciação e redução ao valor recuperável acumuladas.
- **Modelo da reavaliação:** item do ativo, cujo valor justo possa ser mensurado confiavelmente, deve ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao seu valor justo à data da reavaliação menos qualquer depreciação e redução ao valor recuperável acumuladas subsequentes, devendo a política contábil ser uniforme em cada classe de ativos imobilizados.

### REAVALIAÇÃO DE ATIVOS IMOBILIZADOS

A reavaliação é uma política contábil de mensuração alternativa em relação ao método do custo, útil para assegurar que o valor contábil de determinados ativos não difira materialmente daquele que seria determinado, usando-se seu valor justo na data das demonstrações contábeis.

Nesse sentido, se um item do ativo imobilizado for reavaliado, toda a classe do ativo imobilizado à qual pertence esse ativo deve ser reavaliada.

Quanto aos gastos posteriores à aquisição ou ao registro de elemento do ativo imobilizado, o MCASP destaca que tais gastos devem ser incorporados ao valor desse ativo quando houver possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços. **Qualquer outro gasto que não gere benefícios futuros deve ser reconhecido como despesa (VPD)** do período em que seja incorrido.

Além disso, no caso de transferências de ativos, o valor a atribuir deve ser o **valor contábil líquido** constante nos registros da entidade de origem. Em caso de divergência deste critério com o fixado no instrumento de autorização da transferência, este deve ser evidenciado em notas explicativas.



### Valor Justo de Terrenos e Edifícios

A seguir transcrevemos o disposto no MCASP sobre o Valor Justo de Terrenos e Edifícios:

*O valor justo de terrenos e edifícios é normalmente determinado com base no mercado. Para diversos ativos, o valor justo será prontamente determinável com referência a preços cotados em mercado ativo e líquido. Por exemplo, preços correntes de mercado podem normalmente ser obtidos para terrenos, edificações não especializadas, motores de veículos e diversos outros tipos de instalações e equipamentos.*

*Caso não haja nenhuma evidência disponível para determinar o valor de mercado em um mercado ativo de um item de terrenos e edifícios, o valor justo do item pode ser estabelecido com referência a outros itens com características semelhantes, em circunstâncias e locais semelhantes. Por exemplo, o valor justo de um terreno desocupado do governo que tenha sido mantido por um período em que poucas transformações tenham ocorrido pode ser estimado tendo como referência o valor de mercado de terreno com características e topologia*



*semelhantes em uma localização semelhante, para o qual haja evidências de mercado disponíveis.*

*Caso não haja evidências baseadas no mercado para atribuição do valor justo, pelo fato da natureza especializada do item do ativo imobilizado, a entidade pode precisar estimar o valor justo usando, por exemplo, o custo de reposição, o custo de reposição depreciado, o custo de restauração ou a abordagem de unidades de serviço.*

*O custo de reposição depreciado de um item do ativo imobilizado pode ser estabelecido com referência ao preço de mercado de compra dos componentes usados para produzir o ativo ou um índice de preço para ativos iguais ou semelhantes baseados no preço de períodos passados.*

## Baixa do Valor Contábil

Segundo o MCASP, a baixa do valor contábil de um item do ativo imobilizado deve ocorrer por sua **alienação** ou quando **não há expectativa de benefícios econômicos** futuros ou potencial de serviços com a sua utilização ou alienação.

Quando o item é baixado, os ganhos ou perdas decorrentes desta baixa devem ser reconhecidos no resultado patrimonial como VPA ou VPD, respectivamente.

Os ganhos ou perdas decorrentes da baixa de um item do ativo imobilizado devem ser determinados pela diferença entre o valor líquido da alienação, se houver, e o valor contábil do item.

## Evidenciação do Ativo Imobilizado

O quadro abaixo resume as recomendações de evidenciação previstos no MCASP:

Recomendações de Divulgações presentes no MCASP para os Ativos Imobilizados	
Para cada grupo de ativo imobilizado reconhecido nas demonstrações contábeis:	
<ul style="list-style-type: none"><li>Os <b>critérios de mensuração</b> utilizados para determinar o valor contábil bruto;</li><li>Os métodos de depreciação utilizados;</li><li>As vidas úteis ou taxas de depreciação utilizadas;</li><li>O <b>valor contábil bruto</b> e a <b>depreciação acumulada</b> (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período; e</li><li>A <b>conciliação do valor contábil</b> no início e no final do período.</li></ul>	
Aspectos relacionados à depreciação:	
<ul style="list-style-type: none"><li>A depreciação do período (reconhecida no resultado ou como parte do custo de outros ativos); e</li><li>A depreciação acumulada no final do período.</li></ul>	
Aspectos relacionados às mudanças de estimativas (valores residuais; custos de desmontagem, remoção ou restauração; vidas úteis; métodos de depreciação):	
<ul style="list-style-type: none"><li>Natureza e o efeito de uma mudança de estimativa contábil que tenha impacto no período corrente ou que seja esperada por afetar períodos subsequentes.</li></ul>	
Aspectos relacionados aos ativos reavaliados:	
<ul style="list-style-type: none"><li>Data efetiva da reavaliação;</li><li>O responsável pelo controle patrimonial;</li><li>Os métodos e premissas significativos aplicados à estimativa do valor justo dos itens, incluindo como o valor justo foi determinado.</li></ul>	
Outras informações relevantes para os usuários:	
<ul style="list-style-type: none"><li>Valor contábil do ativo imobilizado que esteja temporariamente ocioso;</li></ul>	



- Valor contábil bruto de qualquer ativo imobilizado totalmente depreciado que ainda esteja em operação;
- Valor contábil de ativos imobilizados retirados de uso ativo;
- Valor justo do ativo imobilizado quando este for materialmente diferente do valor contábil apurado pelo método do custo.

## Ativo Intangível (NBC TSP 08)

### Definição

O MCASP/NBC TSP 08 define o ativo intangível como um ativo não monetário, sem substância física, identificável, controlado pela entidade e gerador de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços.

O MCASP não entra em maiores detalhes, mas vamos aqui estudar um pouco mais fundo essa definição:



#### *... é um ativo não monetário ...*

Ativo Monetário é aquele representado por dinheiro ou por direitos a serem recebidos em uma quantia fixa ou determinável de dinheiro. Logo, um dos requisitos para enquadrarmos determinado ativo como intangível é que esse ativo seja não monetário, ou seja, não deve ser representado por dinheiro ou por direitos que gerem dinheiro.

#### *... identificável ...*

Meus camaradas, essa característica é fundamental na definição de Ativo Intangível. Esse aspecto se torna necessário porque o ativo é imaterial/incorpóreo.

Os ativos corpóreos/materiais não precisam ser identificáveis porque nós conseguimos tocar, enxergar o ativo. Por outro lado, os ativos intangíveis não podem ser tocados, não visualizamos. Logo, a característica de identificação é fundamental para a existência de um ativo intangível.

A seguir vamos estudar mais a fundo esse critério de identificação.

#### *... sem substância física ...*

Trata-se de uma característica básica. Para que um ativo seja considerado intangível, ele não pode ter substância física, ou seja, deve ser incorpóreo/imaterial.

A substância física não é a característica fundamental de um ativo. Assim, os intangíveis não deixam de ser ativos simplesmente porque não possuem esta característica.

### Procedimentos para identificar um ativo intangível

Segundo o MCASP/NBC TSP 08, um ativo enquadra-se na condição de ativo intangível quando pode ser identificável, controlado e gerador de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços. Caso estas características não sejam atendidas, o gasto incorrido na sua aquisição ou geração interna deve ser reconhecido como variação patrimonial diminutiva.

Nesse sentido, um ativo intangível satisfaz o critério de identificação quando:

- **For separável**, ou seja, puder ser separado da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto com um contrato, ativo ou passivo relacionado, independente da intenção de uso pela entidade; ou





- **Resultado de compromissos obrigatórios** (incluindo direitos contratuais ou outros direitos legais), independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.

Se o ativo intangível não for identificável, não há como a empresa ter certeza da existência desse ativo. Nesse sentido, a identificação é fundamental para que um ativo intangível seja reconhecido.

Vejam um exemplo. A marca “Petrobras” é uma das mais famosas do nosso país. A Petrobras possui dezenas de produtos desenvolvidos para você, seu veículo, para indústrias, frotas, aviação, locomotivas, agronegócio, entre outros. Para cada produto ela possui a propriedade de alguma marca, conforme exemplos abaixo que certamente você já viu (a não ser que more no “fim do mundo” ☺):



Assim, por exemplo, a marca “BR Mania” é perfeitamente identificável, pois é separável. A Petrobras pode vendê-la, licenciá-la, trocá-la e, mesmo assim, continuará com suas atividades normalmente. Veja que nós conseguimos separar a marca “BR Mania” da grande marca “Petrobras”, sua proprietária.

O MCASP/NBC TSP 08 informa que controlar um ativo significa dizer que a entidade detém o poder de obter benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços gerados pelo recurso subjacente e de restringir o acesso de terceiros a esses benefícios ou serviços. A ausência de direitos legais dificulta a comprovação do controle. No entanto, a imposição legal de um direito não é uma condição imprescindível para o controle, visto que a entidade pode controlar benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços de outra forma.

No entanto, o MCASP destaca que existem casos excepcionais, como ao se tratar de pessoal. O controle da entidade sobre os eventuais benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços gerados pelo pessoal especializado e pelo treinamento é insuficiente para que se enquadrem na definição de ativo intangível, bem como o talento gerencial ou técnico específico, a não ser que esteja protegido por direitos legais.

## Reconhecimento do Ativo Intangível

Conforme já estudamos, a substância física não é a característica fundamental de um ativo. Assim, os intangíveis não deixam de ser ativos simplesmente porque não possuem esta característica.

Segundo o MCASP, o reconhecimento de um item como ativo intangível exige que a entidade demonstre que ele atenda:

- A definição de ativo intangível; e
- Os critérios de reconhecimento, ou seja, quando:



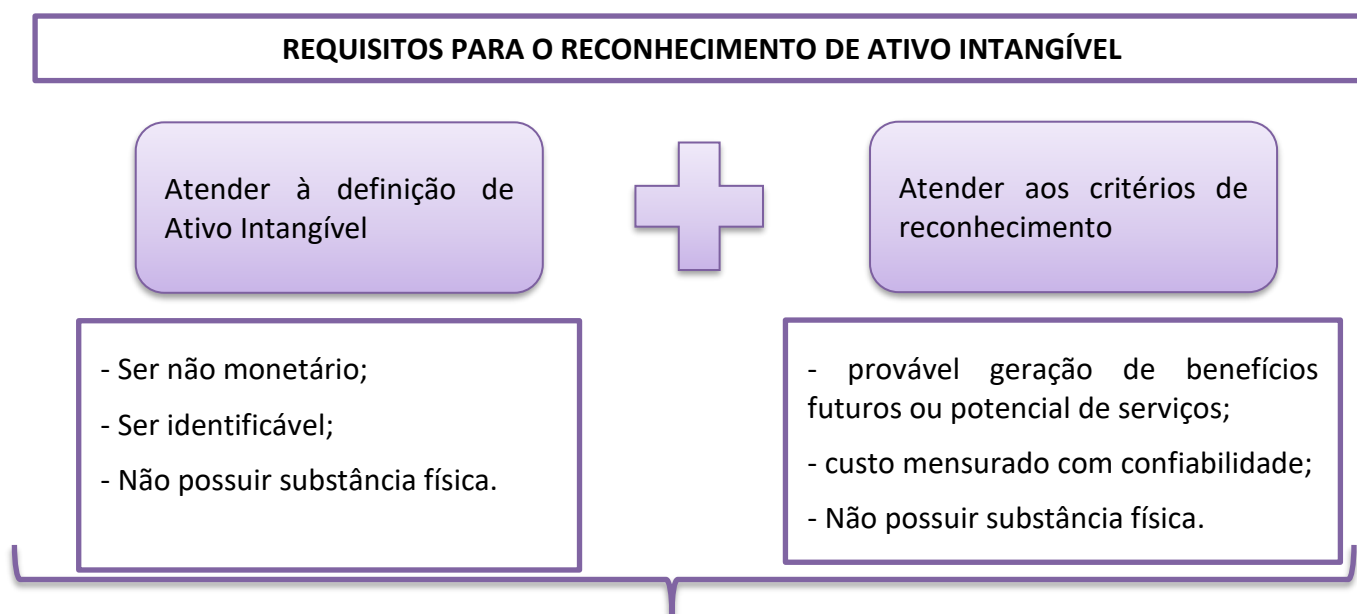


- For provável que os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços esperados atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade; e
- O custo ou valor justo do ativo possa ser mensurado com segurança (confiança).

Logo, podemos extrair a seguinte conclusão: não são todos os ativos intangíveis que são reconhecidos no balanço patrimonial.

Assim, mesmo que o ativo seja não monetário, identificável e sem substância física (satisfaça a definição de ativo intangível) ele pode não atender os critérios de reconhecimento e, portanto, não deve ser contabilizado.

Bem... vamos esquematizar o que estudamos até o momento sobre o reconhecimento do ativo intangível?



O MCASP/NBC TSP 08 destaca que o ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) gerado internamente não deve ser reconhecido como ativo.

Esse ágio não é reconhecido como ativo porque não é um recurso identificável (ou seja, não é separável nem advém de direitos contratuais ou outros direitos legais) controlado pela entidade que pode ser mensurado com confiabilidade ao custo.

O MCASP informa que alguns ativos intangíveis podem estar contidos em elementos que possuem substância física, como no caso de *software* ou no de licença ou patente. Para saber se um ativo que contém elementos intangíveis e tangíveis deve ser tratado como ativo imobilizado ou como ativo intangível, a entidade avalia qual elemento é mais significativo.

Exemplo: um *software* de uma máquina-ferramenta controlada por computador que não funciona sem esse *software* específico – sem similar no mercado – é parte integrante do referido equipamento, devendo ser tratado como ativo imobilizado. Mesmo raciocínio se aplica ao sistema operacional de um computador. Por outro lado, quando o *software* não é parte integrante do respectivo *hardware*, ele deve ser tratado como ativo intangível.

O MCASP/NBC TSP 08 nos ensina que o reconhecimento inicial de um ativo intangível pode ocorrer de três formas:

- Aquisição separada;
- Geração interna; e
- Aquisição por meio de transações sem contraprestação.

Vamos estudar os detalhes de cada uma dessas formas.

## Aquisição Separada

Normalmente, o preço que a entidade paga para adquirir separadamente um ativo intangível reflete sua expectativa sobre a probabilidade de os benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais esperados, incorporados no ativo, fluírem a seu favor.

Agora vamos estudar um ponto muito explorado em provas... muito mesmo!



Segundo o MCASP/NBC TSP 08, o custo de ativo intangível adquirido separadamente inclui:

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

Custo de ativo intangível adquirido separadamente
<b>Preço de Compra</b>
<b>(+) impostos não recuperáveis</b>
<b>(+) qualquer custo diretamente atribuível à preparação do ativo para a finalidade proposta</b>
<b>(-) descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes</b>

Exemplos de custos diretamente atribuíveis são:

Custos diretamente atribuíveis (exemplos)
<b>Custos de pessoal incorridos diretamente para que o ativo fique em condições operacionais (de uso ou funcionamento)</b>
<b>Honorários profissionais diretamente relacionados para que o ativo fique em condições operacionais</b>
<b>Custos com testes para verificar se o ativo está funcionando adequadamente</b>

Exemplos de gastos que não fazem parte do custo de ativo intangível adquirido separadamente:

<u>Não</u> fazem parte do custo de ativo intangível
<b>Gastos incorridos na introdução de novo produto ou serviço (<u>incluindo</u> propaganda e atividades promocionais)</b>
<b>Gastos da transferência das atividades para novo local ou para nova categoria de clientes (<u>incluindo</u> custos de treinamento)</b>
<b>Gastos administrativos e outros custos indiretos.</b>



O MCASP/NBC TSP 08 destaca, ainda, que o reconhecimento dos custos no valor contábil de ativo intangível cessa quando esse ativo está nas condições operacionais pretendidas pela administração. Portanto, os gastos incorridos no uso ou na transferência ou reinstalação de ativo intangível não são incluídos no seu valor contábil, como, por exemplo, os gastos incorridos durante o período em que um ativo capaz de operar nas condições operacionais pretendidas pela administração não é utilizado.

## Geração Interna

Os gastos relativos a projeto de pesquisa ou desenvolvimento em andamento, adquiridos em separado e reconhecidos como ativo intangível ou incorridos após a aquisição desse projeto devem ser contabilizados de acordo com a fase de pesquisa ou de desenvolvimento.

Para o reconhecimento de ativo intangível gerado internamente, além de atender às exigências gerais de reconhecimento e mensuração inicial de ativo intangível, a entidade deve aplicar os requisitos e orientações a seguir, devendo, antes, classificar a geração do ativo em:

- **Fase de Pesquisa:** É a investigação original e planejada realizada com a expectativa de adquirir novo conhecimento e entendimento científico ou técnico.
- **Fase de Desenvolvimento:** É a aplicação dos resultados da pesquisa ou de outros conhecimentos em um plano ou projeto visando à produção de materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou substancialmente aprimorados, antes do início da sua produção comercial ou do seu uso.

Veja que pesquisa é diferente de desenvolvimento.

### Pesquisa ≠ Desenvolvimento

Imagine que a Petrobras esteja pensando em lançar um novo tipo de combustível, uma gasolina “ultra plus + power”. Nesse caso, pergunto para você... a Petrobras poderá lançar o produto “de pronto” ou vai realizar pesquisas para identificar o termômetro do mercado, ou seja, a aceitação do público? É claro que ela vai realizar inúmeros estudos mercadológicos, não é mesmo? Além disso, ela pesquisará potenciais fornecedores de matérias-primas para o novo combustível, desenvolverá com os seus técnicos, especialistas, engenheiros e demais colaboradores uma fórmula que seja a mais eficiente possível e que atenda às restrições legais em termos de emissão de gases, entre outras medidas necessárias...

Bem... quanto você acha que todo esse processo custaria para a Petrobras? Possivelmente alguns milhões de reais! E olhe que ela está apenas verificando a viabilidade de lançar o produto. Pois bem... essa é a famosa fase de pesquisa. Antes de passarmos à explicação da fase de desenvolvimento, vamos estudar mais detalhes sobre a fase de pesquisa.

### FASE DE PESQUISA

Nenhum ativo intangível resultante de pesquisa deve ser reconhecido. Os gastos com pesquisa devem ser reconhecidos como variação patrimonial diminutiva (VPD) quando incorridos.

Então quer dizer que todo aquele gasto com pesquisa não é reconhecido como ativo, professor? Isso mesmo, camarada.

As normas contábeis destacam que durante a fase de pesquisa de projeto interno, a entidade não está apta a demonstrar a existência de ativo intangível que gerará prováveis benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços. Portanto, tais gastos devem ser reconhecidos como despesa (VPD) quando incorridos. O MCASP destaca os seguintes exemplos de atividades de pesquisa:

- atividades destinadas à obtenção de novo conhecimento;
- busca, avaliação e seleção final das aplicações dos resultados de pesquisa ou outros conhecimentos;



- busca de alternativas para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços; e
- formulação, projeto, avaliação e seleção final de alternativas possíveis para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou aperfeiçoados.

Bem... agora que já sabemos os detalhes sobre a fase de pesquisa, vamos nos concentrar na fase de desenvolvimento.

### FASE DE DESENVOLVIMENTO

Voltando ao nosso exemplo, imagine que a Petrobras identificou que há viabilidade para o lançamento da nova gasolina “ultra plus + power”. Pois bem... aí passamos para uma outra fase, a fase de desenvolvimento.

Segundo o MCASP/NBC TSP 08, um ativo intangível resultante de desenvolvimento deve ser reconhecido somente se a entidade puder demonstrar todos os aspectos a seguir enumerados:

- viabilidade técnica para concluir o ativo intangível de forma que ele seja disponibilizado para uso ou venda;
- intenção de concluir o ativo intangível e de usá-lo ou vendê-lo;
- capacidade para usar ou vender o ativo intangível;
- forma como o ativo intangível deve gerar benefícios econômicos futuros ou potenciais serviços. Entre outros aspectos, a entidade deve demonstrar a existência de mercado para os produtos do ativo intangível ou para o próprio ativo intangível ou, caso este se destine ao uso interno, a sua utilidade;
- disponibilidade de recursos técnicos, financeiros e outros recursos adequados para concluir seu desenvolvimento e usar ou vender o ativo intangível; e
- capacidade de mensurar com segurança os gastos atribuíveis ao ativo intangível durante seu desenvolvimento.

Observe que o objetivo dessas exigências é identificar se o ativo intangível é capaz de gerar benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços.

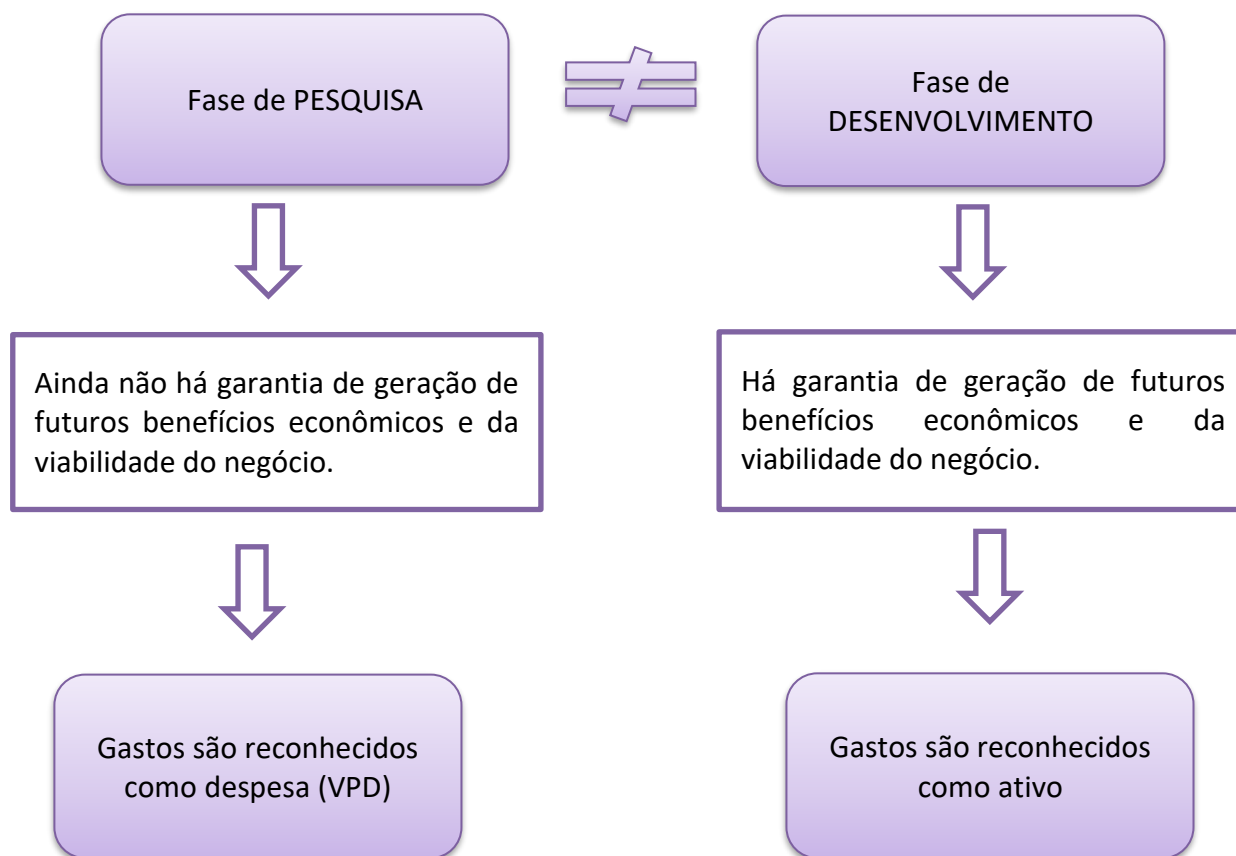
O MCASP/NBC TSP 08 destaca que gastos incorridos com marcas, títulos de publicações, listas de usuários de um serviço e outros itens de natureza similar gerados internamente, não podem ser separados dos custos relacionados ao desenvolvimento das operações da entidade, por este motivo esses itens não devem ser reconhecidos como ativos intangíveis.

Exemplos de atividades de desenvolvimento:

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

**Observação:** os critérios acima se aplicam à pesquisa e desenvolvimento internos. Se a entidade adquirir um projeto de pesquisa de outra empresa, deverá classificá-lo como intangível.





### Custo de ativo intangível gerado internamente

Segundo o MCASP/ NBC TSP 08, o custo de ativo intangível gerado internamente que se qualifica para o reconhecimento contábil se restringe à soma dos gastos incorridos a partir da data em que o ativo intangível atende os critérios de reconhecimento. Não é permitida a reintegração de gastos anteriormente reconhecidos como VPD. Logo, todo aquele valor reconhecido como VPD durante a fase de pesquisa não pode, após a fase de desenvolvimento, ser reconhecido (“reintegrado”, nos termos do MCASP) como ativo intangível no balanço patrimonial.

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

- Gastos de pesquisa: como VPD quando incorridos;
- Gastos de desenvolvimento que não atendem aos critérios de reconhecimento: como VPD, quando incorridos;
- Gastos de desenvolvimento em conformidade com referidos critérios de reconhecimento: adicionados ao valor contábil do projeto de pesquisa ou desenvolvimento em andamento adquirido.



## Aquisição por meio de Transações sem Contraprestação

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

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

O ativo intangível adquirido por meio de transação sem contraprestação é mensurado inicialmente pelo **valor justo** na data da aquisição e não constitui uma reavaliação. Posteriormente ao reconhecimento inicial pelo valor justo, esses ativos poderão utilizar o modelo de reavaliação, caso seja necessário.

## Permuta de Ativos

Nos termos do MCASP/NBC TSP 08, os ativos intangíveis podem ser adquiridos por meio de permuta por um ou mais ativos não monetários, ou pela combinação de ativos monetários e não monetários. Uma das condições de reconhecimento de ativo intangível deve ser a mensuração do seu custo confiavelmente. Os ativos intangíveis recebidos e cedidos que forem mensurados confiavelmente serão avaliados pelo **valor justo**. Caso o valor justo do ativo recebido e do ativo cedido sejam mensurados confiavelmente, o valor justo do ativo cedido será utilizado para determinar o custo. Se o ativo adquirido não for mensurável pelo valor justo, seu custo é determinado pelo valor contábil do ativo cedido.

## Patrimônio Cultural Intangível

Segundo o MCASP/NBC TSP 08, alguns entes podem possuir ativos intangíveis do patrimônio cultural com valores expressivos, que foram adquiridos ao longo dos anos por meio de compra, doação, desapropriação. Entretanto, **esses bens raramente são reconhecidos**, pois pode haver impedimentos legais ou sociais para utilizá-los e também dificuldade na capacidade de gerar fluxos de caixa.

Os entes não estão obrigados a reconhecer e mensurar os ativos intangíveis do patrimônio cultural, entretanto, caso o ente reconheça devem ser evidenciados conforme as normas aqui apresentadas.

Podem ser reconhecidos como patrimônio cultural os ativos intangíveis que têm relevância cultural, ambiental ou histórica, como por exemplo gravações de eventos históricos significativos, direitos de uso da imagem de pessoa pública em selos postais ou em moedas.

Geralmente o benefício econômico ou o potencial de serviços referente aos ativos intangíveis do patrimônio cultural são limitados às suas características culturais. Entretanto, existem alguns ativos intangíveis do patrimônio cultural que possuem benefícios econômicos ou potencial de serviços que ultrapassam o seu valor cultural, devendo ser reconhecidos e mensurados na mesma base dos ativos intangíveis geradores de caixa.

Os bens do patrimônio cultural intangível apresentam certas características que não são exclusivas, tais como:

- seu valor cultural, ambiental e histórico é improvável de ser totalmente refletido em valor financeiro baseado a preços de mercado;
- obrigações legais ou estatutárias podem impor proibições ou severas restrições à sua alienação por venda;
- seu valor pode aumentar ao longo do tempo; e
- pode ser difícil estimar sua vida útil que pode ser de centenas de anos, em alguns casos.



## Mensuração do Ativo Intangível

Conforme estudamos, um ativo intangível deve ser reconhecido inicialmente ao custo.

Após o seu reconhecimento inicial o órgão ou a entidade deve escolher reconhecer o ativo intangível pelo modelo de custo ou pelo modelo de reavaliação.

Pelo modelo de custo o ativo intangível deve ser apresentado pelo custo, menos a amortização e a perda por redução ao valor recuperável acumuladas.

Os aspectos sobre reavaliação, amortização e redução ao valor recuperável abordamos em partes específicas desta aula.

## Desreconhecimento (baixa) do Valor Contábil de um Item do Ativo Intangível

O ativo intangível deve ser desreconhecido (baixado):

- Por ocasião de sua alienação; ou
- Quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais com a sua utilização ou alienação.

Os ganhos ou perdas decorrentes da baixa de ativo intangível devem ser determinados pela diferença entre o valor líquido da alienação, se houver, e o valor contábil do ativo.

A importância a receber pela alienação deve ser reconhecida inicialmente pelo seu valor justo.

## Evidenciação do Ativo Intangível

O MCASP recomenda a entidade divulgar as seguintes informações para cada classe de ativos intangíveis, fazendo a distinção entre ativos intangíveis gerados internamente e outros ativos intangíveis:

- Com vida útil indefinida ou definida e, se definida, os prazos de vida útil ou as taxas de amortização utilizadas;
- Os métodos de amortização utilizados para ativos intangíveis com vida útil definida;
- O valor contábil bruto e eventual amortização acumulada (mais as perdas acumuladas no valor recuperável) no início e no final do período; e
- A conciliação do valor contábil no início e no final do período.





# DEPRECIÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO

## Depreciação

Depreciação é o declínio do potencial de geração de serviços por ativos de longa duração, ocasionada pelos seguintes fatores:



- Deterioração física;
- Desgastes com uso; e
- Obsolescência.

Em função desses fatores, faz-se necessária a devida apropriação do consumo desses ativos ao resultado do período por meio da depreciação, atendendo ao **regime da competência**, estabelecido pela NBC TSP – Estrutura Conceitual.

A depreciação tem por objeto os bens materiais (tangíveis), integrantes do ativo imobilizado (computadores, instalações, móveis, veículos, edifícios, etc).

Alguns conceitos importantes “para início de conversa”:

**Valor Depreciável:** é o custo de um ativo ou outro valor que substitua o custo, menos o seu valor residual.

**Valor residual de um ativo:** é o valor estimado que a entidade obterá com a venda do ativo, após deduzir as despesas estimadas de venda, caso o ativo já tivesse a idade e a condição esperadas para o fim de sua vida útil.

**Vida Útil:** É:

a) o período de tempo durante o qual a entidade espera utilizar o ativo; ou

b) o número de unidades de produção ou de unidades semelhantes que a entidade espera obter pela utilização do ativo.

**Taxa de depreciação:** corresponde a um percentual fixado em função do tempo de vida útil do bem.

Assim, o valor da depreciação resulta da aplicação da taxa sobre o valor depreciável.

## Métodos de depreciação

O método de depreciação adotado deve refletir o padrão de consumo pela entidade dos benefícios econômicos futuros. Os métodos que costumam ser exigidos em concursos são os seguintes:

- **Método Linear:** consiste na aplicação de taxas constantes durante o tempo de vida útil estimado para o ativo. É o método mais comum. Também denominado de **método das quotas constantes**.

Assim, por exemplo, se o tempo de vida útil de um determinado ativo tenha sido estimado em 10 anos, a taxa anual de depreciação será de 10%.

$100\% / \text{tempo de vida útil} = \text{Taxa de Depreciação}$

No nosso exemplo, teríamos:  $100\% / 10 \text{ anos} = 10\% \text{ a.a.}$



- **Método da soma dos algarismos dos anos:** consiste em estipular taxas variáveis crescentes ou decrescentes durante o tempo de vida útil do ativo. Para tanto, utiliza-se o seguinte critério: somam-se os algarismos dos anos que formam o tempo de vida útil do ativo, obtendo-se, assim, o denominador da fração que determinará a taxa de depreciação de cada ano.

Exemplo:

Tempo de vida útil: 3 anos

Taxa de depreciação:  $1+2+3 = 6$

Assim, o número 6 será o denominador da fração que determinará a taxa de depreciação de cada ano.

Se utilizarmos taxas crescentes, teremos:

1º ano =  $1/6$  (16,67%); 2º anos =  $2/6$  (33,33%); 3º ano =  $3/6$  (50%).

Se utilizarmos taxas decrescentes, teremos:

1º ano =  $3/6$ ; 2º anos =  $2/6$ ; 3º ano =  $1/6$ .

Esse método é denominado de “método dos saldos decrescentes”. Perceba que o uso desse método resulta em despesa decrescente durante a vida útil.

- **Método das horas de trabalho:** consiste em estipular a taxa de depreciação tomando-se como base o número de horas trabalhadas em cada período. Para tanto, utiliza-se o seguinte critério: estima-se em horas o tempo de vida útil do ativo. A taxa de depreciação do período será calculada proporcionalmente ao número de horas trabalhadas no respectivo período. Vejamos um exemplo:

Ativo: máquina industrial

Tempo de vida útil: 10.000 horas

Horas trabalhadas no mês: 100 horas

Podemos calcular a taxa de depreciação por meio de regra de três:

10.000 horas \_\_\_\_\_ 100%

100 horas \_\_\_\_\_ X

Taxa de depreciação = **1%**

- **Método das unidades produzidas:** o uso desse método resulta em despesa baseada no uso ou produção esperados. Consiste em estipular a taxa de depreciação tomando-se como base o número de unidades produzidas em cada período. Para tanto, utiliza-se o seguinte critério: estima-se a quantidade de unidades que o ativo produzirá durante o tempo de vida útil do ativo. A taxa de depreciação do período será calculada proporcionalmente à quantidade de unidades produzidas no respectivo período. Vejamos um exemplo:

Ativo: máquina industrial

Capacidade máxima de produção: 100.000 unidades

Unidades produzidas no mês: 500 unidades

Podemos calcular a taxa de depreciação por meio de regra de três:

100.000 unidades \_\_\_\_\_ 100%

5000 unidades \_\_\_\_\_ X



Taxa de depreciação = 5%

**Observações importantes:**

(i) O método de depreciação utilizado reflete o padrão de consumo pela entidade dos benefícios econômicos futuros.

(ii) O método de depreciação aplicado a um ativo deve ser revisado pelo menos ao final de cada exercício e, se houver alteração significativa no padrão de consumo previsto, o método de depreciação deve ser alterado para refletir essa mudança.

(iii) A entidade seleciona o método que melhor reflita o padrão do consumo dos benefícios econômicos futuros esperados incorporados no ativo. Esse método é aplicado consistentemente entre períodos, a não ser que exista alteração nesse padrão.

(iv) A depreciação inicia a partir do mês que o ativo estiver disponível para uso.

(v) Quando a depreciação acumulada atingir 100% do valor depreciável do ativo e estando o ativo em operação, não haverá mais contabilização de depreciação, permanecendo na contabilidade pelo valor original. A conta depreciação acumulada refletirá o valor depreciado, até que o bem seja definitivamente baixado.

(vi) Não se depreciam:

→ Terrenos, salvo em relação aos melhoramentos ou construções;

Com algumas exceções, como as pedreiras e os locais usados como aterro, os terrenos têm vida útil ilimitada e, portanto, não são depreciados. Os edifícios têm vida limitada e por isso são ativos depreciados.

→ Prédios ou construções não alugados nem utilizados pelo proprietário na produção dos seus rendimentos ou destinados à revenda;

→ Bens que normalmente aumentam de valor com o tempo, como obras de arte e antiguidades;

→ Bens para os quais seja registrada quota de exaustão;

→ Bens de pequeno valor, caso em que devem ser contabilizados diretamente em contas representativas de VPD;

→ Bens cujo tempo de vida útil econômica seja inferior a um ano. Nesse caso, também, o valor gasto será contabilizado diretamente em conta de VPD.

(vii) Em nenhuma hipótese o valor da conta depreciação acumulada poderá ultrapassar o custo de aquisição.

(viii) Deve ser depreciado separadamente cada componente de um item do ativo imobilizado com custo significativo em relação ao custo total do item. Por exemplo, pode ser apropriado depreciar separadamente a estrutura de uma aeronave e os motores da aeronave, sejam eles próprios ou sujeitos a um arrendamento financeiro.

Com relação aos bens que entrem em condições de uso no decorrer do mês, existem duas alternativas para a realização da depreciação desse mês:

- A depreciação inicia-se no mês seguinte à colocação do bem em condições de uso, não havendo para os bens da entidade, depreciação em fração menor que um mês.



- A taxa de depreciação do mês pode ser ajustada pro-rata em relação a quantidade de dias corridos a partir da data que o bem se tornou disponível para uso. Nesse caso, um bem disponível no dia 5, será depreciado em uma função de 26/30 da taxa de depreciação mensal. Também é possível que seja definida uma fração do mês para servir como referência. Como exemplo desse segundo caso, poderia ser definido como fração mínima de depreciação o período de 10 dias. Nesse caso, o mesmo bem, seria depreciado em uma função de 20/30 da taxa de depreciação mensal.

Por fim, caso o bem a ser depreciado já tenha sido usado anteriormente à sua posse pela Administração Pública, pode-se estabelecer como novo prazo de vida útil para o bem:

- Metade do tempo de vida útil dessa classe de bens;
- Resultado de uma avaliação técnica que defina o tempo de vida útil pelo qual o bem ainda poderá gerar benefícios para o ente; e
- Restante do tempo de vida útil do bem, levando em consideração a primeira instalação desse bem.

### Registro Contábil da Depreciação (aplicável também à Exaustão e à Amortização)

A VPD de depreciação (exaustão ou amortização) de cada período deve ser reconhecida no resultado patrimonial em contrapartida a uma conta retificadora do ativo. O registro contábil é o seguinte:

**D – VPD Depreciação (exaustão ou amortização)**  
**C – Depreciação, Exaustão e Amortização Acumuladas**

Segundo o MCASP, em regra, observam-se os seguintes efeitos nas demonstrações:

Reflexos Patrimoniais da Depreciação, Amortização e Exaustão	
Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP)	Balanco Patrimonial (BP)
Variação Patrimonial Diminutiva (VPD)	Conta Retificadora do Ativo
3.3.3.x.x.xx Depreciação, Exaustão e Amortização	1.2.x.x.x.xx (-) Depreciação, Exaustão e Amortização Acumuladas
Diminui o Resultado Patrimonial	Diminui o Ativo e o Patrimônio Líquido, por meio da redução do resultado do exercício

## Exaustão

Trata-se da alocação sistemática do valor exaurível de um ativo ao longo da sua vida útil. É um processo semelhante à depreciação, sendo aplicável às contas classificadas no imobilizado, representativas de direitos cujo objeto seja **recursos minerais ou florestais**, ou bens aplicados nessa exploração.

O valor exaurível (sujeito à exaustão) corresponde ao valor do ativo representativo de recurso mineral ou florestal diminuído do valor residual, quando for o caso.

Segundo o MCASP, a exaustão é realizada para elementos de recursos naturais esgotáveis que tiverem a vida útil econômica limitada e têm como característica fundamental a redução do valor do bem e a principal causa da redução do valor é a exploração.

Determinados bens encontrados no ativo imobilizado estarão sujeitos à exaustão, ao invés da depreciação. Tais bens são aqueles explorados através da extração ou aproveitamento mineral ou florestal, por exemplo, uma floresta mantida com fins de comercialização de madeira. Dessa forma, a exaustão permitirá ao ente que o custo do ativo seja distribuído durante o período de extração/aproveitamento.



Para esse fim, é necessário que haja uma análise técnica da capacidade de extração/aproveitamento do ativo em questão, pois a exaustão se dará proporcionalmente à quantidade produzida pelo ativo.

### Exaustão de recursos minerais

A quota anual de exaustão poderá ser determinada com base no custo de aquisição ou prospecção das seguintes formas:

(i) Em função do prazo de concessão

Ativo: mina de xisto betuminoso

Prazo de concessão: 10 anos

Taxa de exaustão:  $100\%/10 \text{ anos} = 10\% \text{ a.a.}$

(ii) Na relação entre o volume de produção do período e a possança conhecida da mina

Nesse caso, obteremos a taxa anual de exaustão mediante a relação entre o volume de minério extraído e a reserva potencial da mina (possança).

Ativo: mina de xisto betuminoso

Capacidade estimada da jazida (reserva): 500 toneladas

Extração do período (ano): 50 toneladas

Taxa de exaustão:  $50/500 = 10\% \text{ a.a.}$

Exemplo: De posse das seguintes informações, calcular a quota de exaustão do período pelas duas formas acima apresentadas.

Valor contábil da mina: R\$ 100.000,00

Possança estimada: 1.000 toneladas

Extração no período: 200 toneladas

Prazo de concessão: 10 anos

(i) Em função do prazo de concessão

Taxa:  $100\%/10 = 10\% \text{ a.a.}$

Aplicando a taxa sobre o valor contábil, temos:

$100.000,00 \times 10\% = 10.000,00$

Contabilização:

**D – VPD de Exaustão**

**C – Exaustão Acumulada ... 10.000,00**

(ii) Relação volume de produção x possança estimada

Taxa:  $200/1000 = 20\% \text{ a.a.}$

Aplicando a taxa sobre o valor contábil, temos:

$100.000,00 \times 20\% = 20.000,00$

Contabilização:



D – VPD de Exaustão  
C – Exaustão Acumulada ... 20.000,00

## Exaustão de recursos minerais

Segue o mesmo raciocínio dos recursos minerais. Nesse caso, a base será o valor das florestas. Para o cálculo da quota de exaustão, utilizamos o critério que relaciona a extração do período com o volume total da floresta. Exemplo (MCASP):

a. Jazida com capacidade de produção de 500.000 toneladas, registrada contabilmente pelo ente em 1.000.000,00

b. Extração realizada no mês de 40.000 toneladas.

O cálculo da exaustão da jazida nesse período será:

$$40.000 \text{ t} / 500.000 \text{ t} = 8\%$$

$$\text{Exaustão} = 8\% \text{ de } 1.000.000,00 = 80.000,00$$

## Amortização

A amortização é realizada para elementos patrimoniais de direitos de propriedade e bens intangíveis que tiverem a vida útil econômica limitada e têm como característica fundamental a redução do valor do bem.

A amortização é a alocação sistemática do valor amortizável de ativo intangível ao longo da sua vida útil.

Trata-se da redução do valor aplicado na aquisição de direitos de propriedade e quaisquer outros, inclusive ativos intangíveis, com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado.

Destaca-se que nem todos os bens do ativo intangível estão sujeitos à amortização. Assim, o fator que determina a aplicação ou não da amortização é a vida útil do intangível.

**Ativo intangível com vida útil INDEFINIDA (ilimitada) → NÃO deve ser amortizado.**  
**Ativo intangível com vida útil DEFINIDA (limitada) → DEVE ser amortizado.**

Para os bens de vida útil indefinida aplica-se, no entanto, o teste de recuperabilidade, ao final de cada exercício social.

A amortização segue a mesma lógica de contabilização da depreciação, porém de aplicabilidade nos bens imateriais.

Assim, a entidade deve avaliar se a vida útil de ativo intangível é definida ou indefinida e, no primeiro caso, a duração ou o volume de produção ou unidades semelhantes que formam essa vida útil.

A entidade deve atribuir **vida útil indefinida** a um ativo intangível quando, com base na análise de todos os fatores relevantes, **não existe um limite previsível** para o período durante o qual o ativo deverá gerar fluxos de caixa líquidos positivos, ou fornecer serviços para a entidade. Destaca-se que o termo “indefinida” não significa “infinita”.



## Fatores para Determinação da Vida Útil

A entidade deve considerar os seguintes fatores na determinação da vida útil de um ativo intangível:

- a utilização prevista de um ativo pela entidade e se o ativo pode ser gerenciado eficientemente por outra equipe da administração;
- os ciclos de vida típicos dos produtos do ativo e as informações públicas sobre estimativas de vida útil de ativos semelhantes, utilizados de maneira semelhante;
- obsolescência técnica, tecnológica, comercial ou de outro tipo;
- a estabilidade do setor em que o ativo opera e as mudanças na demanda de mercado para produtos ou serviços gerados pelo ativo;
- o nível dos gastos de manutenção requerido para obter os benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais do ativo e a capacidade de intenção da entidade para atingir tal nível;
- o período de controle sobre o ativo e os limites legais ou contratuais para a sua utilização, tais como datas de vencimento dos arrendamentos/locações relacionados; e
- se a vida útil do ativo depende da vida útil de outros ativos da entidade.

## Métodos de Amortização

Os métodos linear, da soma dos algarismos dos anos e das unidades produzidas, estudados no tópico sobre depreciação, aplicam-se também aos bens imateriais com vida útil definida.

### **Observações:**

- (i) O valor amortizável de ativo intangível com vida útil definida deve ser apropriado de forma sistemática ao longo de sua vida útil estimada.
- (ii) A amortização deve ser iniciada a partir do momento em que o ativo intangível estiver disponível para uso e deve cessar na data em que o ativo é classificado como mantido para venda, ou, ainda, na data em que ele é baixado, o que ocorrer primeiro.
- (iii) O método de amortização utilizado deve refletir o padrão de consumo pela entidade dos benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços. Se não for possível determinar esse padrão com confiabilidade, deve ser utilizado o método linear.





## REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL (NBC TSP 09/NBC TSP 10)

Quem já estudou Contabilidade Geral percebe que a Contabilidade Pública está muito alinhada ao que dispõe as Normas aplicáveis ao setor privado. Isso é fruto do alinhamento da Contabilidade Pública aos padrões internacionais.

Veja que fica muito mais fácil estudar Contabilidade Pública após o estudo da Contabilidade Geral. Praticamente tudo o que estamos estudando na aula de hoje é abordado em termos muito próximos do que estudamos em Contabilidade Geral.

Isso tem facilitado muito a nossa vida (tanto a minha como a sua). Quem é mais da “antiga” sabe que estudar Contabilidade Pública a uns 10 anos atrás era surreal 😊.

Bem... agora chegou a hora de estudarmos o assunto “Redução ao Valor Recuperável (*Impairment*)”.

Basicamente, nessa parte há uma proximidade muito grande com o CPC 01. Assim, para quem já estudou o CPC 01 em Contabilidade Geral vai apenas revisar o assunto a seguir. Se você nunca ouviu falar em *Impairment* não se preocupe, pois a seguir abordamos de forma objetiva e focada aquilo que realmente importa para acertar as questões.

Aqui no setor público existem duas Normas que tratam o assunto: NBC TSP 09 (Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa) e NBC TSP 10 (Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador de Caixa).

Segundo essas Normas, a redução ao valor recuperável é a perda de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços de ativo superior ao reconhecimento sistemático da redução do valor devido à depreciação (amortização/exaustão). A redução ao valor recuperável reflete, portanto, o declínio na utilidade do ativo para a entidade que o controla.

### Teste de Recuperabilidade (*Impairment*)

O teste de recuperabilidade é o confronto entre o valor contábil e o valor recuperável.

O **valor contábil** é o montante pelo qual o ativo está reconhecido no balanço depois da dedução de toda respectiva depreciação, amortização ou exaustão acumulada e ajuste para perdas.

O **valor recuperável** é o maior montante entre o valor justo líquido de despesas de venda do ativo (ou da unidade geradora de caixa) e o seu valor em uso.

O valor justo líquido de despesas de venda é o montante que pode ser obtido pela venda de ativo em transação sem favorecimentos entre partes conhecedoras e interessadas, menos as despesas de venda.

O valor em uso é o valor presente do potencial de serviços remanescente do ativo.

Independentemente de ser gerador de caixa ou não, o ativo é objeto de redução ao valor recuperável quando o seu **valor contábil exceder o seu valor recuperável**.

A entidade deve avaliar, na data das demonstrações contábeis, se há indicação de que o ativo possa ser objeto de redução ao valor recuperável. Se houver qualquer indicação, a entidade deve estimar esse valor. Se não houver indicação de potencial perda por redução ao valor recuperável, não é necessário que a entidade faça uma estimativa formal desse valor.



A execução de um teste de imparidade não deve considerar como parâmetro único o valor de mercado, mas também o valor em uso do ativo, pois a maioria dos ativos do setor público é mantida continuamente para fornecer serviços ou bens públicos, sendo o seu valor em uso provavelmente maior do que seu valor justo menos os custos de alienação.

A entidade deve reconhecer uma perda por desvalorização de um ativo no resultado do período apenas se o valor contábil desse ativo for superior ao seu valor recuperável.

**Se Valor Contábil > Valor Recuperável = Perda por Desvalorização**

Nessa situação, a entidade deve reduzir o valor contábil do ativo ao seu valor recuperável. A perda por desvalorização a ser reconhecida no resultado do período é mensurada com base no montante em que o valor contábil do ativo supera seu valor recuperável.

A contabilização da perda é a seguinte:

**D – Perda por desvalorização - teste de recuperabilidade (resultado)**  
**C – Perda com teste de recuperabilidade (retificadora do Ativo).**

Se, por outro lado, o ativo estiver registrado por valor inferior ao valor recuperável, nenhuma providência deverá ser tomada pela entidade.

Existe a possibilidade de uma perda por desvalorização reconhecida em período anterior para um ativo não mais existir ou ter diminuído. A **reversão da perda** deve ser reconhecida no resultado do período.

Vamos estudar um “exemplo real”.



**(TRF4)** A Cia. Delfim Verde, em obediência às normas brasileiras de contabilidade, fez, em 31/12/2009, o teste de recuperabilidade (impairment test) do valor de uma máquina utilizada na fabricação de seus produtos. Os dados abaixo foram levantados pelo departamento de contabilidade da empresa (em R\$):

Valor em uso da máquina ..... 620.000,00

Valor líquido de venda ..... 610.000,00

Custo de aquisição ..... 710.000,00

Depreciação Acumulada ..... 70.000,00

A companhia deve registrar uma perda no valor do ativo de R\$

a) 100.000,00. b) 90.000,00. c) 10.000,00. d) 30.000,00. e) 20.000,00.

**Comentários**

Para resolver questões de teste de recuperabilidade podemos seguir a seguinte lógica:

**1º Passo:** Calcular o valor contábil. Assim, temos:

Valor Contábil = Valor de Aquisição – Depreciação – Ajuste para perdas

Valor Contábil = 710.000,00 – 70.000,00



Valor Contábil = 640.000,00

**2º Passo:** Verificar qual o valor recuperável. Assim, temos:

Valor em uso = 620.000,00

Valor líquido de venda = 610.000,00

Valor Recuperável = 620.000,00 (maior entre os dois)

**3º Passo:** Comparar o valor contábil com o valor recuperável.

Se valor contábil > valor recuperável = efetuar ajuste

Caso contrário, nenhum ajuste é realizado. Assim, temos:

Valor contábil (640.000,00) > Valor Recuperável (620.000,00)

Logo, devemos reconhecer uma perda no valor de **20.000,00**.

Gabarito: E

Com essa questão fechamos o mais importante que você precisa saber sobre o assunto.



## REAVALIAÇÃO

Segundo o MCASP, diversos fatores podem fazer com que o valor contábil de um ativo não corresponda ao seu valor justo. Assim, caso a entidade adote esse método de mensuração após o reconhecimento inicial de uma classe de ativo imobilizado ou intangível, é necessário que de tempos em tempos esses bens passem por um processo visando adequar o seu valor contábil.

### Frequência das reavaliações

O MCASP informa que a frequência com que as reavaliações são realizadas depende das mudanças dos valores justos dos itens do ativo que serão reavaliados. Quando o valor justo de um ativo difere materialmente do seu valor contábil registrado, exige-se nova reavaliação. Os itens do ativo que sofrerem mudanças significativas no valor justo necessitam de reavaliação anual. Tais frequentes são desnecessárias para itens do ativo que não sofrem mudanças significativas no valor justo, para esses casos as entidades podem reavaliar o item apenas a cada três ou cinco anos, devendo ser realizada somente se houver necessidade. As empresas estatais dependentes seguem normas específicas quanto à reavaliação.

### Reavaliação do Ativo Imobilizado

Segundo o MCASP, quando um item do ativo imobilizado é reavaliado, a depreciação acumulada na data da reavaliação deve ser eliminada contra o valor contábil bruto do ativo, atualizando-se o seu valor líquido pelo valor reavaliado.

Observação: As empresas estatais dependentes seguem normas específicas quanto à reavaliação.

O valor do ajuste decorrente da atualização ou da eliminação da depreciação acumulada faz parte do aumento ou da diminuição no valor contábil registrado.

É importante salientar que se um item do ativo imobilizado for reavaliado, é necessário que toda a classe de contas (Exemplo: terrenos, móveis e utensílios, etc.) do ativo imobilizado à qual pertence esse ativo seja reavaliada.

Essa reavaliação simultânea ocorre para que seja evitada a reavaliação seletiva de ativos e a divulgação de montantes nas demonstrações contábeis que sejam uma combinação de valores em datas diferentes.

A reavaliação pode ser realizada por meio da elaboração de um laudo técnico por perito ou entidade especializada, ou ainda por meio de relatório de avaliação realizado por uma comissão de servidores.

O MCASP cita como exemplos de fontes de informações para a avaliação do valor de um bem o valor do metro quadrado do imóvel em determinada região, ou a tabela FIPE no caso dos veículos.

Caso seja impossível estabelecer o valor de mercado do ativo, pode-se defini-lo com base em parâmetros de referência que considerem bens com características, circunstâncias e localizações assemelhadas.



## Reavaliação do Ativo Intangível

Segundo o MCASP, após o seu reconhecimento inicial, um ativo intangível pode ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao seu valor justo à data da reavaliação menos qualquer amortização acumulada.

O valor justo deve ser apurado em relação a um mercado ativo.

O método de reavaliação **não permite**:

- a reavaliação de ativos intangíveis que não tenham sido previamente reconhecidos como ativos;
- o reconhecimento inicial de ativos intangíveis a valores diferentes do custo.

Se um ativo intangível for reavaliado, a amortização acumulada na data da reavaliação deve ser eliminada contra o valor contábil bruto do ativo, atualizando-se o valor líquido pelo seu valor reavaliado.

Caso um ativo intangível em uma classe de ativos intangíveis não possa ser reavaliado porque não existe mercado ativo para ele, este somente pode ser mensurado pelo custo menos a amortização acumulada e a perda por irrecuperabilidade.

## Registro Contábil da Reavaliação de Ativos

O MCASP ressalta que, uma vez adotado o método da reavaliação, esta não pode ser realizada de forma seletiva. Ou seja, deve-se avaliar, na data das demonstrações contábeis, se há necessidade de se proceder à reavaliação de todos os itens da mesma classe. **Isso pode ensejar aumentos ou diminuições de valores contábeis de ativos**, já que o método tem por principal referência o valor de mercado.

Conforme previsto nas NBC TSP, se o valor contábil do ativo (imobilizado/intangível) aumentar em virtude da reavaliação, esse **aumento deve ser creditado diretamente à conta de reserva de reavaliação (no PL)**. No entanto, o aumento deve ser reconhecido no resultado do período quando se tratar da reversão de decréscimo por reavaliação da classe do ativo anteriormente reconhecido no resultado.

Caso o valor contábil do ativo (imobilizado/intangível) diminuir em virtude da reavaliação, essa **diminuição deve ser reconhecida no resultado do período**. Porém, se houver saldo de reserva de reavaliação, a diminuição do ativo deve ser debitada diretamente à reserva de reavaliação até o limite do saldo existente na reserva de reavaliação referente àquela classe de ativo.

O saldo acumulado relativo à reavaliação do ativo incluída no patrimônio líquido somente será transferido para resultados acumulados quando for realizado a baixa ou a alienação do ativo. Enquanto o ativo for utilizado pela entidade parte da reserva de reavaliação poderá ser realizada, neste caso o valor da reserva de reavaliação a ser realizado é a diferença entre a depreciação/amortização baseada no valor contábil reavaliado do ativo e a depreciação/amortização que teria sido reconhecida com base no custo histórico original do ativo.

As transferências da reserva de reavaliação para resultados acumulados não transitam pelo resultado do período.



## QUESTÕES COMENTADAS

### Texto 1

Uma entidade pública adquiriu um equipamento em 01/07/20x0 para uso em uma unidade de saúde. O valor do equipamento foi de R\$ 345.000,00, para pagamento em três parcelas vencíveis em 60, 90 e 120 dias, respectivamente. O valor do equipamento à vista seria de R\$ 300.000,00. A entidade adota a política de depreciação pelo método das cotas constantes e estimou uma vida útil de doze anos para o equipamento, com valor residual de R\$ 15.000,00.

**1. (FGV/Analista/TCE-TO/2022)** A partir das informações do texto 1 e das disposições do MCASP acerca de Procedimentos Contábeis Patrimoniais, o valor da cota anual de depreciação do equipamento equivale a:

- a) R\$ 23.750,00;
- b) R\$ 25.000,00;
- c) R\$ 26.875,00;
- d) R\$ 27.500,00;
- e) R\$ 28.750,00.

### Comentários

Custo de aquisição	300.000,00
(-) Valor Residual	<u>(15.000,00)</u>
(=) Valor Depreciável	285.000,00
(÷) Vida Útil	12 anos
<b>(=) Depreciação anual</b>	<b>23.750,00</b>

### Gabarito: A

**2. (FGV/Auditor/CGU/2022)** Em 05/01/X1, uma escola pública comprou computadores para serem utilizados por seus professores em suas aulas por R\$ 120.000 a prazo. As parcelas, de R\$ 40.000, devem ser pagas em 05/02/X1, 05/03/X1 e 05/04/X1. Os computadores à vista custariam R\$ 100.000. O valor é material para a entidade e os termos desse financiamento excedem o prazo normal de crédito. O registro contábil da compra dos computadores em 05/01/X1, de acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, é o seguinte:

- a) D-computadores R\$ 100.000  
C-contas a pagar R\$ 100.000
- b) D-computadores R\$ 120.000  
C-contas a pagar R\$ 120.000
- c) D-computadores R\$ 100.000  
D-despesa financeira R\$ 20.000  
C-contas a pagar R\$ 120.000



- d) D-computadores R\$ 100.000  
D-encargos financeiros a apropriar R\$ 20.000  
C-contas a pagar R\$ 120.000
- e) D-computadores R\$ 120.000  
C-encargos financeiros R\$ 20.000  
C-contas a pagar R\$ 100.000

#### Comentários

No reconhecimento inicial devemos contabilizar pelo valor à vista e a diferença reconhecer como encargos financeiros a apropriar. Observe que apenas a opção “D” possui a conta “encargos financeiros a apropriar”.

#### Gabarito: D

**3. (FGV/MPSC/2022)** Uma entidade pública detinha um equipamento, classificado como ativo imobilizado, que foi reavaliado em um dado exercício, tendo o seu valor contábil majorado por conta desse processo. No período seguinte, a entidade apurou a depreciação sobre o equipamento reavaliado no valor de R\$ 3.200,00. A depreciação incidente sobre o equipamento, com base em seu custo histórico, seria no valor de R\$ 2.800,00. Com base nos procedimentos contábeis patrimoniais constantes no MCASP, a diferença no valor da depreciação apurada deve ser:

- a) apenas divulgada nas notas explicativas que acompanham as demonstrações contábeis;
- b) classificada como outras variações patrimoniais diminutivas na Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP);
- c) debitada em conta de reserva de reavaliação do ativo imobilizado;
- d) incluída na despesa de depreciação reconhecida no resultado do período;
- e) registrada em contas de compensação, que têm natureza de controle.

#### Comentários

O próprio MCASP, traz um exemplo sobre esse assunto, senão vejamos:

*Depreciação no valor de R\$ 100,00 incidente sobre o ativo reavaliado. A depreciação incidente sobre o ativo com base em seu custo histórico seria no valor de R\$ 70,00, ou seja, a reavaliação do ativo resultou em acréscimo de depreciação no valor de R\$ 30,00.*

**D 3.3.3.x.x.xx Depreciação, Amortização e Exaustão 70,00**

**D 2.3.6.1.x.xx.xx Reserva de Reavaliação do Ativo Imobilizado 30,00**

**C 1.2.3.8.x.xx.xx (-) Dep., Amortização e Exaustão Acumuladas 100,00**

#### Gabarito: C

**4. (FGV/MPSC/2022)** Uma entidade pública realizou um processo de aquisição de materiais para estoque, que são usados nos serviços e atendimentos prestados. Uma parte dos materiais adquiridos é distribuída gratuitamente nos atendimentos realizados. Com base nos procedimentos contábeis patrimoniais constantes no MCASP, o estoque de materiais de distribuição gratuita deve ser mensurado pelo:

- a) custo histórico ou pelo custo corrente de reposição, dos dois, o menor;
- b) custo histórico ou pelo valor realizável líquido, dos dois, o menor;
- c) custo médio ponderado das compras ou custo específico de aquisição;
- d) valor justo na data da aquisição;





e) valor justo ou pelo valor realizável líquido, dos dois, o maior.

#### Comentários

Segundo a NBC TSP 04 – Estoques,

**17. Estoques devem ser mensurados pelo menor valor entre o custo e o custo corrente de reposição** quando são mantidos para:

(a) **distribuição gratuita** ou por **valor irrisório**;

(b) **consumo no processo** de produção **de bens** a **serem distribuídos gratuitamente** ou por valor irrisório.

**Gabarito: A**

**5. (FGV/Contador/TJ-RO/2021)** Sob a perspectiva dos procedimentos contábeis patrimoniais, ativos descritos como bens do patrimônio cultural são assim chamados devido a sua significância histórica, cultural ou ambiental. Quanto às características dispostas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público para orientar a gestão do patrimônio público no tocante a esses bens, é correto afirmar que:

- a) a sua vida útil deve ser estimada a partir de parâmetros objetivos, tal como padrão de uso;
- b) não deve haver obstáculos legais ou sociais para usá-los na geração de caixa;
- c) o reconhecimento desses ativos é obrigatório na lógica de consumo de recursos públicos;
- d) o seu valor cultural deve estar adequadamente refletido no valor financeiro baseado no preço e mercado;
- e) seus valores podem aumentar ao longo do tempo mesmo se sua condição física se deteriorar.

#### Comentários

Segundo o MCASP e a NBC TSP 7,

*Ativos descritos como bens do patrimônio cultural são assim chamados devido a sua significância histórica, cultural ou ambiental. Exemplos incluem monumentos e prédios históricos, sítios arqueológicos, áreas de conservação e reservas naturais. Estes ativos são raramente mantidos para gerar entradas de caixa e pode haver obstáculos legais ou sociais para usá-los em tais propósitos. Certas características são geralmente apresentadas por bens do patrimônio cultural (apesar de não serem exclusivas de tais ativos):*

- a. O seu valor cultural, ambiental, educacional e histórico provavelmente não é refletido totalmente no valor financeiro puramente baseado no preço de mercado;
- b. As obrigações legais ou estatutárias podem impor proibições ou restrições severas na alienação por venda;
- c. São geralmente insubstituíveis e **seus valores podem aumentar ao longo do tempo mesmo se sua condição física se deteriorar**;
- d. Pode ser difícil estimar sua vida útil, a qual em alguns casos pode ser centenas de anos.

**Gabarito: E**

**6. (FGV/Auditor/TCE-AM/2021)** Um dos critérios de mensuração de estoques abordados no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) é o valor realizável líquido. Esse critério de mensuração:

- a) apura o custo em que a entidade incorreria para adquirir o mesmo ativo na data da demonstração contábil;
- b) deve ser aplicado a estoques adquiridos por meio de transação sem contraprestação;
- c) equivale ao valor justo deduzido dos gastos necessários para vender;
- d) implica a dedução dos custos estimados de venda, troca ou distribuição;
- e) reflete a quantia pela qual o estoque pode ser trocado entre compradores e vendedores bem informados e dispostos.

#### Comentários



- a. **Errado.** A assertiva descreve a base de mensuração custo corrente de reposição.
- b. **Errado.** Nesse caso, usa-se o valor justo como base de mensuração.
- c. **Errado.** O valor realizável líquido é o **preço estimado de venda** no curso normal das operações, **menos os custos** estimados para a conclusão e os custos estimados de venda, troca ou distribuição.
- d. **Certo.** Conforme comentário à opção “C”.
- e. **Errado.** É o valor justo que reflete a quantia pela qual o estoque pode ser trocado entre compradores e vendedores bem informados e dispostos.

**Gabarito: D**

## 7. (FGV/Analista/TJ-RO/2021) Texto 2

Uma entidade pública elaborou um plano de melhoria da gestão do seu patrimônio que incluía a reavaliação de ativos imobilizados. O ativo de valor mais relevante da entidade foi adquirido há sete anos por R\$ 72.000,00 e tem vida útil estimada de dez anos. O ativo foi depreciado pelo método linear, considerando o valor residual nulo. Após o processo de reavaliação, foi definido o valor de R\$ 32.000,00 para o ativo.

A partir do caso relatado no texto 2 quanto ao plano de melhoria da gestão do patrimônio de uma entidade pública, no tocante à reavaliação de ativos imobilizados, a entidade deve considerar também que:

- a) pode optar por reavaliar ativos de forma individual ou por classes de contas do ativo imobilizado;
- b) o valor de reposição de um bem imóvel pode ser utilizado como parâmetro do valor justo para fins de reavaliação;
- c) os itens de uma classe de contas do ativo imobilizado podem ser reavaliados em diferentes momentos, de forma a refletir melhor o valor de mercado de cada item;
- d) se não for possível estabelecer o valor de mercado de ativo, esse não poderá ser reavaliado;
- e) uma vez adotada a política de reavaliação de ativos, deve realizar reavaliações anuais de seus ativos imobilizados.

### Comentários

- a. **Errado.** Segundo o MCASP, se um item do ativo imobilizado for reavaliado, é necessário que toda a classe de contas do ativo imobilizado à qual pertence esse ativo seja reavaliada.
- b. **Certo.** Segundo o MCASP, na reavaliação de bens imóveis específicos, a estimativa do valor justo pode ser realizada utilizando-se o valor de reposição do bem devidamente depreciado. Caso o valor de reposição tenha como referência a compra de um bem, esse bem deverá ter as mesmas características e o mesmo estado físico do bem objeto da reavaliação. Outra possibilidade é considerar como valor de reposição o custo de construção de um ativo semelhante com similar potencial de serviço.
- c. **Errado.** Segundo o MCASP, os itens da classe de contas do ativo imobilizado **são reavaliados simultaneamente** para que seja evitada a reavaliação seletiva de ativos e a divulgação de montantes nas demonstrações contábeis que sejam uma combinação de valores em datas diferentes.
- d. **Errado.** Segundo o MCASP, caso seja impossível estabelecer o valor de mercado do ativo, pode-se defini-lo com base em parâmetros de referência que considerem bens com características, circunstâncias e localizações assemelhadas.
- e. **Errado.** Segundo o MCASP, a frequência com que as reavaliações são realizadas depende das mudanças dos valores justos dos itens do ativo que serão reavaliados. Quando o valor justo de um ativo difere materialmente de seu valor contábil registrado, exige-se nova reavaliação. **Os itens do ativo que sofrerem mudanças significativas no valor justo necessitam de reavaliação anual.** Reavaliações frequentes são desnecessárias para itens do ativo que não sofrem mudanças significativas no valor justo, para esses casos as



entidades podem reavaliar o item apenas a cada três ou cinco anos, devendo ser realizada somente se houver necessidade.

**Gabarito: B**

**8. (FGV/Técnico Superior/DPE-RJ/2019)** Na mensuração subsequente de ativos imobilizados, após o seu reconhecimento inicial, a entidade deve escolher o modelo do custo ou o modelo da reavaliação como sua política contábil, conforme NBC TSP 07.

Caso uma entidade adote o modelo da reavaliação, como regra geral, o aumento ou redução do valor contábil de uma classe do ativo decorrente de reavaliação deve ser contabilizado

- a) à conta de reserva de reavaliação, tanto em caso de aumento quanto de redução;
- b) à conta de reserva de reavaliação em caso de aumento, e no resultado do período em caso de redução;
- c) no resultado do período, tanto em caso de aumento quanto de redução;
- d) no resultado do período em caso de aumento, e à conta de reserva de reavaliação em caso de redução;
- e) conforme política definida pela entidade, devidamente evidenciada em notas explicativas.

**Comentários**

Segundo o MCASP,

Em consonância com o previsto nas normas brasileiras de contabilidade do setor público, se o valor contábil da classe do ativo aumentar em virtude da reavaliação, esse aumento deve ser creditado diretamente à conta de reserva de reavaliação. Entretanto, o aumento deve ser reconhecido no resultado do período quando se tratar da reversão de decréscimo por reavaliação da classe do ativo anteriormente reconhecido no resultado.

Se o valor contábil de uma classe do ativo diminuir em virtude da reavaliação, essa diminuição deve ser reconhecida no resultado do período. Porém, se houver saldo de reserva de reavaliação, a diminuição do ativo deve ser debitada diretamente à reserva de reavaliação até o limite de qualquer saldo existente na reserva de reavaliação referente àquela classe de ativo.

Observe que a questão solicita a “regra geral”. Logo, seguimos os destaques acima, que representam a regra.

Logo, pode-se afirmar que o aumento ou redução do valor contábil de uma classe do ativo decorrente de reavaliação deve ser contabilizado à conta de reserva de reavaliação em caso de aumento, e no resultado do período em caso de redução.

**Gabarito: B**

**9. (FGV/Técnico Superior/DPE-RJ/2019)** Para o reconhecimento inicial na conta de estoques de itens que tiverem sido adquiridos por meio de transação sem contraprestação, a base de mensuração exigida pela NBC TSP 04 é:

- a) valor justo;
- b) valor em uso;
- c) custo corrente de reposição;
- d) custo ou valor justo, dos dois o menor;
- e) custo ou valor realizável líquido, dos dois o menor.

**Comentários**



Segundo a NBC TSP 04 – Estoques, quando os estoques tiverem sido adquiridos por meio de **transação sem contraprestação**, o custo deve ser mensurado pelo seu **valor justo** na data do seu recebimento.

**Gabarito: A**

**10. (FGV/Técnico Superior/DPE-RJ/2019)** Analise os seguintes itens relativos às características de um recurso:

- seu valor em termos cultural, ambiental e histórico é improvável de ser totalmente refletido em valor financeiro baseado em preços de mercado;
- obrigações legais e/ou estatutárias podem impor proibições ou severas restrições à sua alienação por venda;
- seu valor pode aumentar ao longo do tempo;
- pode ser difícil estimar sua vida útil, que, em alguns casos, pode ser de centenas de anos.

Esses itens, segundo as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (NBC TSP), podem ser associados a:

- a) ativos intangíveis;
- b) ativos de infraestrutura;
- c) ativos de infraestrutura e patrimônio cultural;
- d) patrimônio cultural e ativos intangíveis;
- e) patrimônio cultural e patrimônio cultural intangível.

#### **Comentários**

O comando da questão descreve características em comum do patrimônio cultural e patrimônio cultural intangível dispostas nas NBC TSP 07 e 08, respectivamente.

Cabe destacar que o patrimônio cultural possui reconhecimento facultativo, tendo em vista justamente essas características citadas na questão.

**Gabarito: E**

**11. (FGV/Técnico Superior/DPE-RJ/2019)** As Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (NBC TSP), alinhadas aos padrões internacionais, têm exigido a divulgação de informações adicionais (notas explicativas) para melhor compreensão das demonstrações contábeis.

Uma nota explicativa sobre o Ativo Imobilizado da entidade, por exemplo, requer a apresentação de informações detalhadas sobre os itens do grupo.

Das informações adicionais a seguir sobre Ativo Imobilizado, a que NÃO é exigida pela NBC TSP 07 refere-se a:

- a) conciliação do valor contábil no início e no final do período, incluindo adições, alienações e outros;
- b) critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto;
- c) valores em moeda estrangeira relativos à aquisição de ativos imobilizados no exterior;
- d) valores de restrições a ativos imobilizados oferecidos como garantia de obrigações;
- e) métodos de depreciação utilizados.

#### **Comentários**

Segundo a NBC TSP 07, as demonstrações contábeis devem divulgar, para cada classe de ativo imobilizado:

- os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto;
- os métodos de depreciação utilizados;
- a conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando: (i) adições; (ii) alienações;



Além disso, a Norma destaca que as demonstrações contábeis devem divulgar para cada classe de ativo a existência e os valores de restrições a ativos imobilizados oferecidos como garantia de obrigações.

Logo, a única informação que não é exigida está descrita na opção “C”.

**Gabarito: C**

**12. (FGV/Técnico Superior/DPE-RJ/2019)** Uma entidade adquiriu um equipamento para uso em suas atividades de prestação de serviços pelo valor de R\$ 740.000,00. Adicionalmente, a entidade incorreu nos seguintes gastos relacionados ao equipamento adquirido:

Abertura de nova instalação	R\$ 15.000,00
Despesas administrativas e outros gastos indiretos	R\$ 5.000,00
Frete e manuseio (para recebimento e instalação)	R\$ 20.000,00
Honorários profissionais	R\$ 10.000,00
Instalação e montagem	R\$ 9.000,00
Preparação do local	R\$ 12.000,00
Testes para verificar se o ativo está funcionando corretamente	R\$ 7.500,00
Transferência das atividades para novo local	R\$ 6.500,00

Considerando tais informações, o valor que deve ser adicionado ao custo de aquisição para fins de reconhecimento inicial do ativo, por se referir a custos diretamente atribuíveis, é:

- a) R\$ 58.500,00;
- b) R\$ 62.500,00;
- c) R\$ 63.500,00;
- d) R\$ 73.500,00;
- e) R\$ 80.000,00.

**Comentários**

São custos diretamente atribuíveis:

Frete e manuseio	20.000,00
Honorários	10.000,00
Instalação e montagem	9.000,00
Preparação do local	12.000,00
Testes	<u>7.500,00</u>
<b>Total</b>	<b>58.500,00</b>

**Gabarito: A**

**13. (FGV/Contador/MPE-AL/2018)** Uma entidade do setor público possui disponibilidades em moeda estrangeira. Assinale a opção que indica a taxa de câmbio que deve ser utilizada para converter, nas demonstrações contábeis, o saldo das disponibilidades para reais.

- a) A cotação vigente na data em que ocorreram as principais transações do período.
- b) A cotação vigente na data do início do exercício.
- c) A cotação vigente na data do Balanço Patrimonial.
- d) A menor cotação do ano.



e) A maior cotação do ano.

### Comentários

As disponibilidades são mensuradas ou avaliadas pelo **valor original**, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na **data das demonstrações contábeis** (balanço patrimonial).

**Gabarito: C**

---

**14. (FGV/Contador/MPE-AL/2018)** As opções a seguir apresentam fatores que devem ser considerados ao se estimar a vida útil econômica de um ativo do setor público, à exceção de uma. Assinale-a.

- a) A capacidade de geração de benefícios futuros.
- b) O desgaste físico decorrente de fatores operacionais ou não.
- c) A obsolescência tecnológica.
- d) Os limites legais ou contratuais sobre o uso ou a exploração do ativo.
- e) A utilidade para um setor específico da população.

### Comentários

Os seguintes fatores devem ser considerados ao se estimar a vida útil econômica de um ativo:

- a capacidade de geração de benefícios futuros;
- o desgaste físico decorrente de fatores operacionais ou não;
- a obsolescência tecnológica;
- os limites legais ou contratuais sobre o uso ou a exploração do ativo.

**Gabarito: E**

---

**15. (FGV/Analista/CM Salvador/2018)** Os itens patrimoniais estão sujeitos a critérios de mensuração específicos que visam a gerar informações fidedignas quanto à situação patrimonial da entidade. A orientação “devem ser mensurados pelo valor de custo histórico ou pelo valor realizável, dos dois o menor”, refere-se ao seguinte elemento patrimonial:

- a) disponibilidades;
- b) estoques;
- c) créditos e obrigações;
- d) investimentos permanentes;
- e) aplicações financeiras.

### Comentários

Segundo a NBC TSP 04, os **estoques** devem, como **regra**, ser mensurados pelo **valor de custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor**. As exceções são as seguintes:

- Quando os **estoques** tiverem sido adquiridos por meio de **transação sem contraprestação**, o custo deve ser mensurado pelo seu **valor justo** na data do seu recebimento.
- Estoques devem ser mensurados pelo **menor valor entre o custo e o custo corrente** de reposição quando são mantidos para:
  - distribuição gratuita ou por valor irrisório;





- **consumo** no processo de produção de bens a serem **distribuídos gratuitamente** ou por valor irrisório.

**Gabarito: B**

**16. (FGV/Analista/CM Salvador/2018)** Os registros contábeis das transações das entidades do setor público devem ser realizados considerando-se as relações:

- a) jurídicas, econômicas e patrimoniais, prevalecendo, nos conflitos entre elas, a essência sobre a forma;
- b) jurídicas, econômicas e patrimoniais, prevalecendo, nos conflitos entre elas, a forma sobre a essência;
- c) econômicas e patrimoniais, prevalecendo, nos conflitos entre elas, a essência sobre a forma;
- d) jurídicas, econômicas e patrimoniais, prevalecendo, nos conflitos entre elas, o que determina a lei;
- e) jurídicas e patrimoniais, prevalecendo, nos conflitos entre elas, a essência sobre a forma.

#### **Comentários**

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

**Gabarito: A**

**17. (FGV/Especialista/ALERJ/2017)** O departamento de contabilidade de uma entidade pública precisa registrar um ativo no subgrupo Imobilizado, como Máquinas e Equipamentos, e definir sua vida útil para fins de depreciação. O manual do fabricante informa que a vida útil máxima da máquina é de 8 anos; o regulamento do Imposto de Renda permite que máquinas e equipamentos sejam depreciados em até 5 anos; a entidade, por questões operacionais, tem a prática de trocar esse tipo de máquina a cada 4 anos. De acordo com as definições do MCASP, a vida útil desse ativo é de:

- a) 4 anos;
- b) 5 anos;
- c) 5 anos e 8 meses;
- d) 8 anos;
- e) depende de legislação específica.

#### **Comentários**

Vejamos o que dispõe o MCASP:

As tabelas de depreciação contendo o tempo de vida útil e os valores residuais a serem aplicadas pelos entes deverão ser estabelecidas pelo próprio, de acordo com as características particulares da utilização desses bens pelo ente. Assim, um veículo, por exemplo, poderá ser depreciado em período menor ou maior, devido às características do uso desse bem. Ao final do período de vida útil, o veículo ainda pode ter condições de ser utilizado, devendo ser feita uma reavaliação do bem, caso o valor residual não reflita o valor justo, atribuindo a ele um novo valor, baseado em dados técnicos. A partir daí, pode-se iniciar um novo período de depreciação.





Do exposto, percebe-se que, para fins de depreciação, a vida útil desse bem é de 4 anos.

**Gabarito: A**

**18. (FGV/Especialista/ALERJ/2017)** Ao final do exercício de 2015, uma determinada entidade pública iniciou o processo de revisão do valor patrimonial dos seus ativos. O extrato a seguir (Quadro 03) refere-se a um conjunto de equipamentos adquiridos para a Secretaria de Saúde do ente.

Quadro 3

Data de aquisição	01/07/2008
Custo de aquisição	360.000,00
Valor residual	10%
Vida útil	10 anos

A partir dos dados informados e considerando que o conjunto de ativos entrou em operação logo que foi adquirido, o valor líquido contábil ao final do exercício de 2015 é:

a) 81.000,00; b) 90.000,00; c) 97.200,00; d) 108.000,00; e) 117.000,00.

#### Comentários

De acordo com o MCASP, valor líquido contábil é o valor do bem registrado na contabilidade, em determinada data, deduzido da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada. Efetuando os cálculos, temos:

Custo de aquisição 360.000,00  
(-) Valor Residual (36.000,00) 360.000,00 x 10%

(=) Valor Depreciável 324.000,00

Depreciação anual = 324.000/10 anos = 32.400,00

Depreciação Acumulada

Ano de 2008 (6 meses) = 32.400/2 = 16.200,00

2009 a 2015 (7 anos) = 32.400 x 7 = 226.800,00

Total = 243.000,00

Valor Líquido Contábil = Custo de aquisição – Depreciação Acumulada

Valor Líquido Contábil = 360.000,00 – 243.000,00 → **117.000,00**

**Gabarito: E**

**19. (FGV/Especialista/ALERJ/2017)** O processo de revisão do valor patrimonial do conjunto de ativos representado no Quadro 03 revelou necessidade de revisão do seu valor recuperável. Dessa forma, foi apurado que o valor em uso desses ativos ao final de 2015 representa 100.000,00. Como se trata de ativos específicos para a necessidade do ente, o valor líquido de venda não pode ser apurado. A partir das informações apresentadas, ao final de 2015, a entidade:

- a) deverá reconhecer uma valorização de 9.000,00;  
b) deverá reconhecer uma valorização de 2.800,00



- c) deverá reconhecer uma perda de 8.000,00;
- d) deverá reconhecer uma perda de 17.000,00;
- e) não deverá reconhecer nenhuma perda ou ganho.

### Comentários

De acordo com o MCASP, valor recuperável é o valor de mercado de um ativo menos o custo para a sua alienação, ou o valor que a entidade do setor público espera recuperar pelo uso futuro desse ativo nas suas operações, o que for maior.

Perda por desvalorização é o montante pelo qual o valor contábil de um ativo ou de unidade geradora de caixa excede seu valor recuperável.

Redução ao Valor Recuperável (impairment): É a redução nos benefícios econômicos futuros ou no potencial de serviços de um ativo, que reflete um declínio na sua utilidade além do reconhecimento sistemático por meio da depreciação.

Assim, para efetuarmos o teste de recuperabilidade basta confrontar o valor contábil (calculado na questão anterior) com o valor recuperável fornecido pela questão.

Valor Recuperável = 100.000,00

Valor Líquido Contábil = 117.000,00

Como o valor contábil é maior que o valor recuperável, devemos reconhecer uma **perda** pelo valor da diferença (117.000 – 100.000 = **17.000,00**).

Vale destacar que se o valor contábil fosse menor que o valor recuperável “deixa quieto”, ou seja, não reconhece nenhuma perda.

### Gabarito: D

**20. (FGV/Auditor Fiscal/Cuiabá/2016)** Assinale a opção que indica o posicionamento correto em relação à mensuração do ativo imobilizado de uma entidade após o reconhecimento inicial.

- a) A entidade deve mensurar todos os ativos imobilizados pelo método de custo.
- b) A entidade deve mensurar todos os ativos imobilizados pelo método de reposição.
- c) A entidade deve mensurar todos os ativos imobilizados pelo método da reavaliação.
- d) A entidade pode utilizar dois modelos, determinando quais classes de ativos devem ser mensuradas pelo custo e quais pela reavaliação.
- e) A entidade deve escolher o modelo de custo ou de reavaliação como sua política contábil e aplicá-lo para todos os itens do ativo imobilizado.

### Comentários

Conforme estudamos, **após o reconhecimento inicial**, a entidade detentora do ativo deve optar entre valorá-lo pelo **modelo do custo ou da reavaliação**.

Modelo do custo: consiste no valor de aquisição, produção ou construção menos a depreciação acumulada e as perdas acumuladas por imparidade.

Modelo da reavaliação: consiste no valor justo sujeito à reavaliação periódica menos a depreciação acumulada e as perdas acumuladas por imparidade.



**Gabarito: D**

---

**21. (FGV/Analista/IBGE/2016)** É correto afirmar que:

- a) as transações no setor público podem ser classificadas como de natureza econômica ou financeira;
- b) as transações no setor público se restringem aos atos que promovem alterações quantitativas no patrimônio das entidades públicas;
- c) as transações que envolvem valores de terceiros devem ser demonstradas de forma consolidada;
- d) as transações que envolvem valores de terceiros são aquelas que não afetam o patrimônio líquido da entidade;
- e) os atos potenciais não são objetivo de registro como transações no setor público.

**Comentários**

Vamos analisar as opções.

a. **Errado.** De acordo com suas características e os seus reflexos no patrimônio público, as transações no setor público podem ser classificadas nas seguintes naturezas:

- **econômico-financeira** – corresponde às transações originadas de fatos que afetam o patrimônio público, em decorrência, ou não, da execução de orçamento, podendo provocar alterações qualitativas ou quantitativas, efetivas ou potenciais;
- **administrativa** – corresponde às transações que não afetam o patrimônio público, originadas de atos administrativos, com o objetivo de dar cumprimento às metas programadas e manter em funcionamento as atividades da entidade do setor público.

b. **Errado.** As alterações qualitativas (fatos permutativos) também são registradas.

c. **Errado.** As transações que envolvem valores de terceiros devem ser demonstradas de forma **segregada**.

d. **Certo.** Perfeito! As transações que envolvem valores de terceiros não afetam o patrimônio da entidade, pois são entradas compensatórias, tais como as cauções e as retenções.

e. **Errado.** As transações no setor público incluem os atos potenciais. Essas atos são aqueles que podem vir a afetar o patrimônio no futuro.

**Gabarito: D**

---

**22. (FGV/Analista/IBGE/2016)** Um ente público adquiriu um equipamento para uso em suas operações e pretende depreciá-lo pelo método das unidades produzidas. O equipamento foi adquirido em 31/05/2x15 ao custo de 360.000,00, com capacidade máxima de produção de 300.000 unidades. O valor residual do equipamento é considerado imaterial. A entidade pretende usar o equipamento por cinco anos. O ente começou a utilizar o equipamento em 01/07/2x15 e, até o final do ano, produziu 20.000 unidades. Com base nas informações apresentadas, a despesa de depreciação ao final do exercício totalizou:

- a) 24.000,00;      b) 36.000,00;      c) 42.000,00;      d) 60.000,00;      e) 72.000,00.

**Comentários**

Para encontrarmos a depreciação referente ao exercício, basta pegarmos o valor depreciável (360.000,00), dividir pela capacidade máxima de produção (300.000 unidades) e multiplicar pelas unidades produzidas no exercício (20.000 unidades). Assim, teremos a depreciação do exercício.



Efetuando o cálculo, temos:

$$(360.000,00/300.000) \times 20.000 = \mathbf{24.000,00}$$

**Gabarito: A**

**23. (FGV/Analista/IBGE/2016)** A depreciação é o declínio do potencial de geração de serviços por ativos de longa duração e seu reconhecimento contribui para a adequada mensuração e evidência patrimonial. De acordo com as disposições do MCASP/STN para reconhecimento da depreciação, é correto afirmar que:

- a) a obsolescência não gera reconhecimento de depreciação, mas de redução ao valor recuperável;
- b) a manutenção adequada de ativos imobilizados impacta no reconhecimento da depreciação;
- c) o prazo de vida útil e as taxas anuais de depreciação devem ser os mesmos quando se trata de ativos semelhantes;
- d) componentes de um ativo com custo significativo em relação ao total do ativo devem ser depreciados separadamente;
- e) uma vez definido o método de depreciação, a entidade deve depreciar seus ativos pelo mesmo método.

#### **Comentários**

Vamos analisar as opções.

a. **Errado.** Depreciação, segundo o MCASP, é o declínio do potencial de geração de serviços por ativos de longa duração, ocasionada pelos seguintes fatores:

- Deterioração física;
- Desgastes com uso; e
- Obsolescência.

b. **Errado.** A manutenção não impacta na depreciação. Independentemente de um determinado ativo imobilizado sofrer manutenção periódica ou não, o valor deve ser depreciado.

c. **Errado.** Cada ativo deve possuir uma vida útil definida e taxa de depreciação específica.

d. **Certo.** Perfeito! Conforme estudamos, deve ser depreciado separadamente cada componente de um item do ativo imobilizado com custo significativo em relação ao custo total do item.

e. **Errado.** Cada ativo, a depender de suas características, pode ter um método de depreciação aplicável. Assim, a entidade pode ter ativos com o método linear e outro com método das horas trabalhadas, por exemplo. O método de depreciação aplicado a um ativo deve ser revisado pelo menos ao final de cada exercício e, se houver alteração significativa no padrão de consumo previsto, o método de depreciação deve ser alterado para refletir essa mudança. **A entidade seleciona o método que melhor reflita o padrão do consumo dos benefícios econômicos futuros esperados incorporados no ativo.** Esse método é aplicado consistentemente entre períodos, a não ser que exista alteração nesse padrão.

**Gabarito: D**

**24. (FGV/Auditor Fiscal/Cuiabá/2016)** Assinale a opção que indica o posicionamento correto em relação à mensuração do ativo imobilizado de uma entidade após o reconhecimento inicial.

- a) A entidade deve mensurar todos os ativos imobilizados pelo método de custo.
- b) A entidade deve mensurar todos os ativos imobilizados pelo método de reposição.



- c) A entidade deve mensurar todos os ativos imobilizados pelo método da reavaliação.
- d) A entidade pode utilizar dois modelos, determinando quais classes de ativos devem ser mensuradas pelo custo e quais pela reavaliação.
- e) A entidade deve escolher o modelo de custo ou de reavaliação como sua política contábil e aplicá-lo para todos os itens do ativo imobilizado.

### Comentários

Conforme estudamos, **após o reconhecimento inicial**, a entidade detentora do ativo deve optar entre valorá-lo pelo **modelo do custo ou da reavaliação**.

Modelo do custo: consiste no valor de aquisição, produção ou construção menos a depreciação acumulada e as perdas acumuladas por imparidade.

Modelo da reavaliação: consiste no valor justo sujeito à reavaliação periódica menos a depreciação acumulada e as perdas acumuladas por imparidade.

**Gabarito: D**

---

**25. (CESPE/Auditor/TCE-RO/2019)** Caso um empresário do setor agropecuário doe maquinários de suas fazendas, em bom estado de conservação, à prefeitura do município em que atue, o critério a ser adotado pela prefeitura para reconhecimento e mensuração dos bens recebidos gratuitamente, conforme o MCASP, será o

- a) valor justo.
- b) valor líquido contábil.
- c) valor de venda.
- d) valor residual.
- e) custo histórico.

### Comentários

Segundo o MCASP, quando se tratar de ativos imobilizados obtidos a título gratuito, estes devem ser registrados pelo **valor justo** na data de sua aquisição, sendo que deverá ser considerado o valor resultante da avaliação obtida com base em procedimentos técnicos ou o valor patrimonial definido nos termos da doação.

**Gabarito: A**

---

**26. (CESPE/Analista/MPC TCE-PA/2019)** Um ente federativo adquiriu um software específico para controlar a distribuição de material escolar entre todas as unidades educacionais. O custo desse ativo intangível foi de R\$ 25.000, acrescido de 10% de tributos não recuperáveis.

Para garantir o pleno funcionamento do sistema, foram necessários ainda os seguintes recursos:

- pagamento a profissionais responsáveis pela instalação do sistema: R\$ 4.000;
- custos de realização de testes: R\$ 1.800;
- outras despesas administrativas incorridas: R\$ 500.

Após analisar essas informações, o gestor contábil do referido ente, sabendo que este espera a geração de benefícios econômicos a partir da implantação do sistema, deverá reconhecer o intangível no valor, em reais, de



a) 25.000.    b) 27.500.    c) 31.500.    d) 33.300.    e) 33.800.

**Comentários**

Preço de aquisição	25.000,00
(+) Tributos não recuperáveis	2.500,00
(+) Instalação	4.000,00
(+) Testes	1.800,00
<b>(=) Total</b>	<b>33.300,00</b>

Observação: As outras despesas administrativas incorridas não entram no reconhecimento do ativo, mas sim como variação patrimonial diminutiva.

**Gabarito: D**

**27. (CESPE/Analista/MPC TCE-PA/2019)** A respeito do processo de reavaliação de ativo imobilizado do setor público, julgue os itens a seguir.

I Na reavaliação de bens imóveis específicos, a estimativa do valor justo pode ser realizada utilizando-se o valor de reposição do bem devidamente depreciado.

II O custo de construção de um ativo com semelhante potencial de geração de benefícios pode ser adotado como valor de mensuração de bem imóvel.

III O resultado positivo (conta credora) decorrente da primeira reavaliação deverá ser contabilizado como reserva de reavaliação, conta integrante do patrimônio líquido.

Assinale a opção correta.

- a) Apenas o item I está certo.
- b) Apenas o item II está certo.
- c) Apenas os itens I e II estão certos.
- d) Apenas os itens II e III estão certos.
- e) Todos os itens estão certos.

**Comentários**

**I – Certo.** Segundo o MCASP,

Na reavaliação de bens imóveis específicos, a estimativa do valor justo pode ser realizada utilizando-se o valor de reposição do bem devidamente depreciado.

**II – Certo.** Segundo o MCASP,

Outra possibilidade é considerar como valor de reposição o custo de construção de um ativo semelhante com similar potencial de serviço.

**III – Certo.** Segundo o MCASP,

Em consonância com o previsto nas normas brasileiras de contabilidade do setor público, se o valor contábil da classe do ativo aumentar em virtude da reavaliação, esse aumento deve ser creditado diretamente à conta de reserva de reavaliação.



**Gabarito: E**

**28. (CESPE/Analista/MPC TCE-PA/2019)** Um gestor contábil, ao identificar possível perda de valor de tratores registrados no ativo de um município, contratou laudo pericial para embasar o correto registro dos bens.

O gestor informou ao profissional contratado que os tratores foram adquiridos em 1º/6/20X6, pelo valor de R\$ 1.200.000, entraram em funcionamento no mês seguinte ao da aquisição e estão sendo depreciados à taxa de 10% ao ano.

O laudo, datado de 31/12/20X9, conforme solicitado, apresentou os seguintes valores:

- valor de uso dos tratores — R\$ 820.000;
- valor líquido de venda — R\$ 800.000.

A partir dessa informação, o gestor contabilizou, em 31/12/20X9, uma perda a título de valor recuperável, no montante de R\$ 20.000. O procedimento adotado está incorreto.

A respeito dessa situação hipotética, assinale a opção que apresenta o valor recuperável e a conclusão correta.

- a) O valor recuperável é de R\$ 820.000, logo o gestor deveria ter contabilizado a perda de R\$ 40.000.
- b) O valor recuperável é de R\$ 820.000, logo o gestor deveria ter contabilizado a perda de R\$ 50.000.
- c) O valor recuperável é de R\$ 820.000, logo não há perda a ser contabilizada pelo gestor.
- d) O valor recuperável é de R\$ 800.000, logo o gestor deveria ter contabilizado a perda de R\$ 40.000.
- e) O valor recuperável é de R\$ 800.000, logo o gestor deveria ter contabilizado uma perda de R\$ 30.000.

**Comentários**

Valor Contábil 1.200.000,00

(-) Valor residual (0,00)

(=) Valor Depreciável 1.200.000,00

Depreciação Acumulada = 1.200.000,00/10 anos = 120.000,00

Depreciação Acumulada = 120.000,00 x 3,5 anos\* = 420.000,00

\* De 1/7/2016 (uso) a 31/12/2019

Valor Contábil líquido = 1.200.000,00 – 420.000,00 = 780.000,00

De posse desse valor, podemos realizar o teste de recuperabilidade, ou seja, confrontar o valor contábil líquido com o valor recuperável.

O valor recuperável é o maior valor entre o valor de uso e o valor líquido de venda. Logo, no caso dessa questão será 820.000,00.

VCL (780 mil) x VR (820 mil)

Como o VCL é menor que o VR, não há redução (perda) a ser computada.

**Gabarito: C**





**29. (CESPE/Auditor/TCE-RO/2019)** A secretaria de saúde de determinado estado da Federação formalizou a previsão de recursos para aquisição de equipamentos médicos necessários ao atendimento à população e, na sequência, tomou as providências cabíveis para a compra. A tabela a seguir mostra as informações acerca da referida aquisição.

equipamento	tomógrafo	raios X	cama hospitalar
quantidade	10	10	20
preço unitário (R\$ mil)	400	60	10
imposto não recuperável por unidade (%)	10	10	--
frete total (R\$ mil)	20	5	--
despesa administrativa por aquisição (R\$ mil)	10	--	2
custo total para instalação (R\$ mil)	40	10	--

Tendo-se como referência a tabela apresentada, é correto afirmar que, no ativo imobilizado da secretaria, o gestor deverá contabilizar o valor de

- a) R\$ 4.800.000.    b) R\$ 5.260.000.    c) R\$ 5.285.000.    d) R\$ 5.335.000.    e) R\$ 5.347.000.

#### **Comentários**

##### **Tomógrafo**

Preço Unitário	400.000,00
(x) nº de unidades	<u>10</u>
<b>Preço Aquisição</b>	<b>4.000.000,00</b>
(+) Frete	20.000,00
(+) Imposto Não Recuperável 400.000,00 (10%)	
(+) Instalação	<u>40.000,00</u>
<b>Custo total tomógrafo</b>	<b>4.460.000,00</b>

##### **Raios-X**

Preço Unitário	60.000,00
(x) nº de unidades	<u>10</u>
<b>Preço Aquisição</b>	<b>600.000,00</b>
(+) Frete	5.000,00
(+) Imposto Não Recuperável 60.000,00 (10%)	
(+) Instalação	<u>10.000,00</u>
<b>Custo total raios-x</b>	<b>675.000,00</b>

##### **Cama Hospitalar**

Preço Unitário	10.000,00
(x) nº de unidades	<u>20</u>
<b>Preço Aquisição</b>	<b>200.000,00</b>
<b>Custo total cama hospitalar</b>	<b>200.000,00</b>

Total do Ativo Imobilizado = 4.460.000,00 + 675.000,00 + 200.000,00 = **5.335.000,00**



**Gabarito: D**

**30. (CESPE/Auditor/CAGE-RS/2018)** Se determinado órgão público adquirir título de renda expresso em moeda estrangeira, a sua avaliação contábil será feita em moeda nacional e a conversão considerará a taxa de câmbio

- a) na data da aquisição do título.
- b) média entre a taxa na data de aquisição e a taxa na data de alienação.
- c) na data da alienação do título.
- d) média entre a taxa na data de aquisição e a taxa na data do balanço patrimonial.
- e) na data do balanço patrimonial.

**Comentários**

Segundo o MCASP, as disponibilidades são mensuradas ou avaliadas pelo valor original, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na **data das demonstrações contábeis (balanço patrimonial)**.

Fique alerta! Veja que a data é a da demonstração contábil (balanço patrimonial). Não é a data da operação/transação. As questões costumam colocar outra data. Não caia nessa!

**Gabarito: E**

**31. (CESPE/Auditor/TCM-BA/2018)** Determinado laboratório farmacêutico pertencente à administração direta produz medicamentos para serem vendidos a preços populares em farmácia própria. Tendo em vista que não haviam sido registrados ajustes para redução ao valor realizável líquido ou ajustes a valor presente nos estoques, o referido ente apresentou os seguintes dados, em reais, necessários à avaliação dos seus estoques de medicamentos.

item	custo de produção	preço de venda estimado	despesa necessária à venda	preço de concorrentes no mercado
comprimido analgésico	150	220	10	250
pomada antialérgica	230	190	25	200
antitérmico infantil	70	95	5	90

A partir dos dados apresentados, sabendo-se que esses eram os únicos itens existentes, é correto afirmar que o valor total dos estoques a ser registrado será de

- a) R\$ 375.   b) R\$ 385.   c) R\$ 450.   d) R\$ 465.   e) R\$ 510.

**Comentários**

Segundo a NBC TSP 04, os estoques do ente público poderão ser mensurados pelo **custo histórico** ou pelo **valor realizável líquido**, dos dois o menor, **exceto**:



- Os estoques adquiridos por meio de **transação sem contraprestação**, que devem ser mensurados pelo seu valor justo na data da aquisição;
- Os **bens de almoxarifado**, que devem ser mensurados pelo preço médio ponderado das compras, em conformidade com o inciso III do art. 106 da Lei n. 4.320/64.

Assim, para resolver esse tipo de questão, devemos identificar o valor realizável líquido e o custo histórico dos itens estocados (custo de produção fornecido nesta questão).

Destaca-se que o valor realizável líquido é o preço estimado de venda no curso normal das operações, menos os custos estimados para a conclusão e os custos estimados de venda, troca ou distribuição.

Item	Custo Histórico (Produção)	Valor Realizável Líquido
Comprimido analgésico	150	$220 - 10 = 210$
Pomada antialérgica	230	$190 - 25 = 165$
Antitérmico infantil	70	$95 - 5 = 90$

Logo, somando os menores valores, temos:  $150 + 165 + 70 = 385$

**Gabarito: B**

**32. (CESPE/Auditor/TCE-PB/2018)** Segundo o Manual de Contabilidade Aplicável ao Setor Público (MCASP), um ativo enquadra-se na condição de ativo intangível quando pode ser identificável, controlado e gerador de benefícios econômicos futuros ou de serviços potenciais. Dessa forma, uma exigência para que um ativo intangível seja considerado identificável é que ele

- a) seja capaz de evitar que terceiros tenham acesso aos benefícios ou serviços a ele vinculados.
- b) seja decorrente de compromissos obrigatórios, incluindo direitos contratuais ou outros direitos legais.
- c) atenda à definição de ativo.
- d) tenha vida útil definida.
- e) tenha custo ou valor justo mensurável com segurança.

#### Comentários

Segundo o MCASP, um ativo intangível satisfaz o critério de identificação quando:

- For separável, ou seja, puder ser separado da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto com um contrato, ativo ou passivo relacionado, independente da intenção de uso pela entidade; ou
- **Resultar de compromissos obrigatórios (incluindo direitos contratuais ou outros direitos legais)**, independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.

**Gabarito: B**

**33. (CESPE/Analista/TRT8/2016)** Em relação aos conceitos de contabilidade pública, assinale a opção correta.



- a) Valor residual consiste na redução do valor aplicado na aquisição de direitos com existência ou exercício de duração limitada.
- b) Amortização corresponde ao período de tempo definido ou estimado tecnicamente, durante o qual se espera obter fluxos de benefícios futuros de uma provisão.
- c) Valor líquido contábil é o valor do bem registrado na contabilidade, deduzido da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada.
- d) Amortização é a redução do valor dos bens tangíveis devido a seu desgaste, decorrente de uso ou ação da natureza, ou à perda de utilidade por obsolescência.
- e) Depreciação corresponde ao montante líquido que a entidade espera obter, com razoável segurança, por meio de um ativo no fim de sua vida útil econômica.

### Comentários

Vamos analisar as assertivas.

- a. **Errado.** O item traz a definição de amortização. Conforme estudamos, o valor residual é o montante líquido que a entidade espera, com razoável segurança, obter por um ativo no fim de sua vida útil econômica, deduzidos os gastos esperados para sua alienação.
- b. **Errado.** O item traz a definição de **vida útil econômica**.
- c. **Certo.** De fato, valor líquido contábil é o valor do bem registrado na contabilidade, deduzido da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada.
- d. **Errado.** O item traz a definição de **depreciação**.
- e. **Errado.** O item traz a definição de **valor residual**.

### Gabarito: C

**34. (CESPE/Analista/TRT8/2016)** Acerca dos procedimentos de reavaliação, redução ao valor recuperável (impairment) e depreciação, assinale a opção correta, de acordo com o MCASP.

- a) A perda por irrecuperabilidade do ativo deve ser reconhecida em conta de ajustes de exercícios anteriores, no patrimônio líquido.
- b) No setor público, o procedimento de redução a valor recuperável é aplicado exclusivamente para os ativos não geradores de caixa.
- c) O procedimento contábil da depreciação não deve ser aplicado quando o ativo se tornar ocioso ou for retirado de uso.
- d) Caso a entidade faça a opção pelo procedimento da reavaliação, esta deverá ser efetuada anualmente, mesmo que os itens do ativo não venham a sofrer mudanças significativas no valor justo.
- e) A depreciação acumulada deve ser eliminada contra o valor contábil bruto no item do ativo a ser reavaliado.

### Comentários

Vamos analisar as assertivas.

- a. **Errado.** Conforme estudamos, o registro da perda por irrecuperabilidade envolve um lançamento a crédito de uma conta redutora de ativo e um lançamento a débito de uma variação patrimonial diminutiva.



**D – Perda por desvalorização - teste de recuperabilidade (resultado)**  
**C – Perda com teste de recuperabilidade (retificadora do Ativo).**

- b. **Errado.** O MCASP destaca que a redução ao valor recuperável pode ser aplicada para ativo gerador de caixa (aquele mantido com o objetivo principal de gerar retorno comercial), bem como a ativo não-gerador de caixa (aquele mantido com o objetivo principal de prestar serviços). A maioria dos ativos mantidos por entidades do setor público são ativos não-geradores de caixa.
- c. **Errado.** Conforme estudamos, a depreciação cessa quando o ativo é baixado. No entanto, **não cessa quando o ativo se torna ocioso ou é retirado de uso.**
- d. **Errado.** Nos termos do MCASP,

A frequência com que as reavaliações são realizadas depende das mudanças dos valores justos dos itens do ativo que serão reavaliados. Quando o valor justo de um ativo difere materialmente do seu valor contábil registrado, exige-se nova reavaliação. Os itens do ativo que sofrerem mudanças significativas no valor justo necessitam de reavaliação anual. Tais reavaliações frequentes são desnecessárias para itens do ativo que não sofrem mudanças significativas no valor justo. Em vez disso, pode ser necessário reavaliar o item apenas a cada quatro anos.

- e. **Certo.** Nos termos do MCASP,

A entidade deve observar que, quando um item do ativo imobilizado é reavaliado, a depreciação acumulada na data da reavaliação deve ser eliminada contra o valor contábil bruto do ativo, atualizando-se o seu valor líquido pelo valor reavaliado.

**Gabarito: E**

**35. (FCC/Analista/DPE-AM/2018)** Uma entidade pública adquiriu um imóvel que será utilizado para a prestação de serviços para a população. O processo de incluir o imóvel, mensurado pelo custo, no Balanço Patrimonial da entidade, corresponde

- a) ao reconhecimento de um ativo imobilizado.
- b) ao reconhecimento de um ativo circulante.
- c) à definição de um ativo compensado.
- d) à definição de receita.
- e) ao reconhecimento de uma contribuição dos proprietários.

**Comentários**

Os imóveis são classificados no ativo imobilizado. Nos termos da NBC TSP – Estrutura Conceitual,

O reconhecimento é o processo de incorporar e de incluir um item, expresso em valores a serem demonstrados no corpo da demonstração contábil apropriada, que satisfaça a definição de elemento e possa ser mensurado de maneira que observe as características qualitativas, levando em consideração as restrições sobre a informação incluída nos RCPGs.



Logo, o processo de incluir o imóvel no balanço patrimonial da entidade corresponde ao **reconhecimento de um ativo imobilizado**.

**Gabarito: A**

**36. (FCC/Analista/DPE-AM/2018)** Uma entidade pública adquiriu, em 31/10/2016, um veículo no valor de R\$ 86.400,00, cuja vida útil econômica e valor residual, nesta mesma data, foram estimados, respectivamente, em 6 anos e R\$ 18.000,00. Sabendo que o método de depreciação utilizado pela entidade pública é o das quotas constantes, o valor da variação patrimonial diminutiva reconhecida em 2016 referente ao veículo adquirido em 31/10/2016 foi, em reais,

- a) 11.400,00.
- b) 950,00.
- c) 1.900,00.
- d) 1.200,00.
- e) 2.400,00.

**Comentários**

Valor Contábil 86.400,00

(-) Valor Residual (18.000,00)

(=) Valor Depreciável 68.400,00

Depreciação Anual =  $68.400,00 / 6 \text{ anos} = 11.400,00$

Depreciação Mensal =  $11.400,00 / 12 \text{ meses} = 950,00$

O veículo foi adquirido em 31/10/2016. Logo, temos que reconhecer a VPD de depreciação de 2 meses (novembro e dezembro).

VPD Depreciação (2016) =  $950,00 \times 2 = \mathbf{1.900,00}$

**Gabarito: C**

**37. (FCC/Analista/TRF 5ª Região/2017)** De acordo com a NBC TSP 04 – Estoques, o estoque de

- a) canetas esferográficas adquirido por meio de processo licitatório deve ser mensurado pelo seu valor realizável líquido se este for maior do que o seu custo.
- b) cartuchos de impressora recebidos em doação em outubro de 2016 deve ser mensurado pelo valor justo da data das demonstrações contábeis de 31/12/2016.
- c) folders informativos para distribuição gratuita à população deve ser mensurado pelo custo corrente de reposição se este for menor do que o seu custo.
- d) lâmpadas adquirido por meio de processo licitatório pode ser avaliado pelo critério de mensuração Último a Entrar Primeiro a Sair – UEPS.
- e) pastas suspensas deve ter seu valor contábil reconhecido como despesa no resultado patrimonial no momento do empenho da despesa.

**Comentários**



Segundo a NBC TSP 04, os **estoques** devem, como **regra**, ser mensurados pelo **valor de custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor**. As exceções são as seguintes:

- Quando os **estoques** tiverem sido adquiridos por meio de **transação sem contraprestação**, o custo deve ser mensurado pelo seu **valor justo** na data do seu recebimento.
- Estoques devem ser mensurados pelo **menor valor entre o custo e o custo corrente** de reposição quando são mantidos para:
  - distribuição gratuita ou por valor irrisório;
  - **consumo** no processo de produção de bens a serem **distribuídos gratuitamente** ou por valor irrisório.

De posse desse conhecimento, vamos analisar as opções:

- a. **Errado**. Como regra, os estoques devem ser mensurados pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor.
- b. **Errado**. Quando os **estoques** tiverem sido adquiridos por meio de **transação sem contraprestação**, a exemplo de uma **doação**, o custo deve ser mensurado pelo seu **valor justo** na data do seu recebimento. Veja que não é na data das demonstrações contábeis, conforme afirma o item.
- c. **Certo**. Estoques devem ser mensurados pelo menor valor entre o custo e o custo corrente de reposição quando são mantidos para distribuição gratuita ou por valor irrisório.
- d. **Errado**. O critério UEPS não é aceito pela NBC TSP 04. Os critérios aceitos são o PEPS eo Custo Médio Ponderado.
- e. **Errado**. O estoque de pastas suspensas é reconhecido no ativo e não como despesa.

**Gabarito: C**

**38. (FCC/Analista/DPE-RS/2017)** Em 1/8/2016, o ordenador de despesas de uma Defensoria Pública emitiu empenho para a aquisição de um veículo no valor de R\$ 60.000,00. Em 1/9/2016, a despesa foi liquidada pelo valor total do empenho e, nesta mesma data, o veículo foi entregue pelo fornecedor e colocado em uso nas atividades da Defensoria Pública, sendo a vida útil econômica e o valor residual estimados, respectivamente, em 5 anos e R\$ 6.000,00. Em 3/10/2016, o valor de R\$ 50.000,00 foi pago ao fornecedor e o valor restante de R\$ 10.000,00 foi inscrito em restos a pagar processados no final do exercício de 2016. Em 31/12/2016, após o reconhecimento da depreciação referente a 2016 pelo método das cotas constantes, verificou-se que o veículo apresentava uma perda por redução ao valor recuperável no valor de R\$ 1.000,00.

Na Defensoria Pública, o veículo teve o seu reconhecimento inicial, no Ativo

- a) não Circulante – Imobilizado em 1/8/2016 pelo valor de R\$ 60.000,00
- b) Permanente em 1/9/2016 pelo valor de R\$ 54.000,00
- c) não Circulante – Imobilizado em 1/9/2016 pelo valor de R\$ 60.000,00
- d) não Circulante – Intangível em 3/10/2016 pelo valor de R\$ 60.000,00
- e) Permanente em 3/10/2016 pelo valor de R\$ 50.000,00

#### **Comentários**

Em primeiro lugar, é fácil perceber que o veículo deve ser classificado como ativo imobilizado, pois é um bem tangível/material/corpóreo e, conforme afirma a questão, será utilizado nas atividades da defensoria. Lembre-se da definição de ativo imobilizado:





**É o item tangível que é mantido para o uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, ou para fins administrativos, inclusive os decorrentes de operações que transfiram para a entidade os benefícios, riscos e controle desses bens, cuja utilização se dará por mais de um período (exercício).**

Além disso, sabemos que o ativo imobilizado faz parte do grupo “não circulante”. Ativo Permanente é uma classificação da Lei n. 4.320/64 e somente consideramos essa classificação quando esta Lei for expressamente citada no comando da questão, o que não é o caso desta.

Com esse raciocínio já ficamos apenas com duas opções válidas: “A” e “C”. Temos que identificar, portanto, qual a data em que o ativo imobilizado será reconhecido.

A data do reconhecimento do ativo imobilizado é aquela na qual o veículo foi entregue e colocado em uso, ou seja, 01/09/2016.

Por fim, nos termos do MCASP, o ativo imobilizado é reconhecido com base no valor de aquisição, produção ou construção. No caso, utilizamos o valor de aquisição, que foi de R\$ 60.000,00.

**Gabarito: C**

**39. (FCC/Analista/TRF 5/2017)** Em 30/09/2016, uma entidade pública realizou o empenho de despesa para a renovação de 50 licenças de uso de um software não integrante de hardware pelo valor total de R\$ 630.000,00. Em decorrência da transferência das atividades, em que o software é utilizado, para outro setor, houve a necessidade de treinamento dos servidores do setor que passaram a realizar tais atividades. Assim, na primeira quinzena de outubro de 2016, a entidade pública realizou o empenho e a liquidação da despesa com Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica, no valor R\$ 138.000,00, referente ao serviço de treinamento dos servidores para uso do software. Em 01/11/2016, a despesa com a renovação das 50 licenças foi liquidada, data em que o ativo foi colocado em condições de uso e a entidade iniciou a sua utilização. De acordo com os termos das licenças, o software pode ser utilizado pela entidade por um período de 2 anos.

Sabendo que a entidade utiliza o método linear para o cálculo da amortização, a variação patrimonial diminutiva referente à amortização do software no exercício financeiro de 2016 foi, em reais,

- a) 52.500,00.      b) 64.000,00.      c) 32.000,00      d) 26.500,00.      e) 78.750,00.

**Comentários**

Valor contábil      630.000,00

(-) Valor residual      0,00

(=) Valor amortizável      630.000,00

Amortização Anual =  $630.000,00 / 2 \text{ anos} = 315.000,00$

Amortização (2016) =  $315.000 / 12 \text{ meses} \times 2 \text{ meses}^* = \mathbf{52.500,00}$

\*A amortização inicia na data em que o ativo foi colocado em condições de uso, ou seja, 01/11/2016. Logo, em 2016 temos 2 meses de amortização, novembro e dezembro.

Destaca-se que o valor gasto com treinamento não entra no custo do ativo, mas sim como VPD e, portanto, não é amortizável.

**Gabarito: A**



**40. (FCC/Analista/DPE-RS/2017)** Em 1/8/2016, o ordenador de despesas de uma Defensoria Pública emitiu empenho para a aquisição de um veículo no valor de R\$ 60.000,00. Em 1/9/2016, a despesa foi liquidada pelo valor total do empenho e, nesta mesma data, o veículo foi entregue pelo fornecedor e colocado em uso nas atividades da Defensoria Pública, sendo a vida útil econômica e o valor residual estimados, respectivamente, em 5 anos e R\$ 6.000,00. Em 3/10/2016, o valor de R\$ 50.000,00 foi pago ao fornecedor e o valor restante de R\$ 10.000,00 foi inscrito em restos a pagar processados no final do exercício de 2016. Em 31/12/2016, após o reconhecimento da depreciação referente a 2016 pelo método das cotas constantes, verificou-se que o veículo apresentava uma perda por redução ao valor recuperável no valor de R\$ 1.000,00.

A redução no resultado patrimonial de 2016 referente a este veículo foi, em reais, de

- a) 3.600,00                      b) 4.000,00                      c) 4.600,00                      d) 5.000,00                      e) 5.500,00

#### Comentários

Efetuando os cálculos, temos:

Valor contábil                      60.000,00

(-) Valor residual                      (6.000,00)

(=) Valor depreciável                      54.000,00

Depreciação Anual = 54.000,00/5 anos = 10.800,00

Depreciação (2016) = 10.800,00/12 meses x 4 meses\* = **3.600,00**

\*A depreciação inicia na data em que o ativo foi colocado em condições de uso, ou seja, 01/09/2016. Logo, em 2016 temos 4 meses de depreciação (setembro a dezembro).

Além da depreciação, houve o reconhecimento de uma perda por redução ao valor recuperável de R\$ 1.000,00. Logo, a redução no resultado patrimonial de 2016 referente a este veículo foi de **R\$ 4.600,00**.

#### Gabarito: C

**41. (FCC/Analista/TRE-PR/2017)** Um determinado Tribunal Regional Eleitoral empenhou despesa, em 02/05/2017, referente à aquisição de um lote de 20 mesas para uso interno, cujo preço de aquisição total foi R\$ 40.000,00. Para que tais bens móveis adquiridos estivessem disponíveis para o uso, foram gastos R\$ 900,00 de frete e R\$ 3.000,00 com montagem. Em 01/06/2017, ocorreu a liquidação das despesas orçamentárias referentes à aquisição do lote de mesas, ao frete e à montagem e, nesta mesma data, as mesas adquiridas foram colocadas em uso, com vida útil e valor residual do lote estimados, respectivamente, em 6 anos e R\$ 7.900,00. O Tribunal Regional Eleitoral utiliza o método das cotas constantes para o cálculo da depreciação. De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, o valor líquido contábil do lote de mesas evidenciado no Balanço Patrimonial do Tribunal Regional Eleitoral em 30/06/2017 foi, em reais,

- a) 43.400,00.                      b) 35.500,00.                      c) 39.554,17.                      d) 39.444,44.                      e) 42.512,50.

#### Comentários

Basicamente, para chegar ao gabarito devemos saber o que entre no custo do imobilizado (valor contábil). A partir do custo do imobilizado, calculamos a depreciação. Assim, temos:

Preço de aquisição                      40.000,00

(+) fretes                      900,00



(+) montagem	<u>3.000,00</u>
(=) Valor contábil	43.900,00
(-) Valor residual	<u>(7.900,00)</u>
(=) Valor depreciável	36.000,00

Depreciação Anual =  $36.000/6 \text{ anos} = 6.000,00$

Depreciação (junho) =  $6.000,00/12 = 500,00$

\*A depreciação inicia na data em que o ativo foi colocado em condições de uso, ou seja, 01/06/2016. Logo, como a questão quer saber o valor contábil em 30/06/16, temos apenas 1 mês reconhecido.

Valor Contábil (30/06/16) = Valor Contábil (inicial) – Depreciação Acumulada

Valor Contábil (30/06/16) =  $43.900,00 - 500,00 = 43.400,00$

#### Gabarito: A

**42. (FCC/Especialista/ARTESP/2017)** Em 2016, uma entidade pública adquiriu um equipamento pelo valor de R\$ 560.000,00. Além disso, realizou gastos com serviços de terceiros/pessoa jurídica referentes a este ativo, sendo eles:

– Instalação e testes para verificação da adequação do funcionamento do equipamento no valor de R\$ 90.000,00.

– Propaganda institucional sobre o novo equipamento no valor de R\$ 60.000,00.

Em 01/11/2016, data em que o ativo foi colocado em condições de uso e que a entidade iniciou a sua utilização, a estimativa do valor residual do ativo foi R\$ 50.000,00 e da sua vida útil de 5 anos. Para o cálculo da depreciação do ativo, é utilizado o método das quotas constantes.

Com base nessas informações, a variação patrimonial quantitativa diminutiva decorrente de Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo em 2016 foi, em reais,

a) 22.000,00.      b) 81.666,67.      c) 23.666,67.      d) 20.000,00.      e) 80.000,00.

#### Comentários

Efetuando os cálculos, temos:

Preço de aquisição	560.000,00
(+) instalação/testes	<u>90.000,00</u>
(=) Valor contábil	650.000,00
(-) Valor residual	<u>(50.000,00)</u>
(=) Valor depreciável	600.000,00

Depreciação Anual =  $600.000,00/5 \text{ anos} = 120.000,00$

Depreciação (2016) =  $120.000,00/12 \text{ meses} \times 2 \text{ meses}^* = 20.000,00$

\*A depreciação inicia na data em que o ativo foi colocado em condições de uso, ou seja, 01/11/2016. Logo, em 2016 temos 2 meses de depreciação (novembro e dezembro).



Além disso, como a questão quer o total da VPD decorrente de Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo, devemos somar o valor de 60.000,00 referente à propaganda institucional sobre o novo equipamento. Assim, temos:

$$\text{Total VPD} = 60.000,00 + 20.000,00 = \mathbf{80.000,00}$$

**Gabarito: E**

**43. (FCC/Analista/TRT 24/2017)** Em 31/12/2015, um Tribunal Regional do Trabalho apresentava as informações, a seguir, sobre um ativo imobilizado, após o reconhecimento da depreciação referente ao exercício financeiro de 2015 e da realização do teste por redução ao valor recuperável em 31/12/2015.

Custo de Aquisição: R\$ 50.000,00.

Depreciação Acumulada: R\$ 16.560,00.

Perda por Redução ao Valor Recuperável: R\$ 3.440,00, valor reconhecido em 31/12/2015.

Após o reconhecimento da perda por redução ao valor recuperável em 31/12/2015, as estimativas para a vida útil e o valor residual do ativo imobilizado passaram a ser, respectivamente, 2,5 anos e R\$ 3.600,00.

O Tribunal Regional do Trabalho utiliza o método das quotas constantes para o cálculo da depreciação do período e, em 31/12/2016, o valor recuperável do ativo imobilizado era R\$ 19.000,00. Com base nessas informações, o Tribunal Regional do Trabalho, em 2016, reconheceu variação patrimonial quantitativa diminutiva de, em reais,

- a) 11.000,00      b) 10.560,00      c) 12.000,00      d) 11.936,00      e) 7.400,00

#### **Comentários**

Para efetuarmos o teste de recuperabilidade, temos que confrontar o valor contábil com o valor recuperável. Como a questão quer saber o valor da VPD, é porque o valor contábil é maior que o valor recuperável, já fornecido (19.000,00). Vamos identificar, portanto, o valor contábil, pois a VPD será a diferença entre este valor e o valor recuperável.

Custo de aquisição	19.000,00
(-) Depreciação acumulada	(16.560,00)
(-) Redução ao valor recuperável	<u>(3.440,00)</u>
(=) Valor contábil	30.000,00

$$\text{VPD (redução ao valor recuperável)} = 30.000,00 - 19.000,00 = \mathbf{11.000,00}$$

**Gabarito: A**

**44. (FCC/Analista/TRT11/2017)** Em 01 de janeiro de 2015, um Tribunal Regional do Trabalho adquiriu uma licença, por um período de 3 anos, para a utilização de um software, cujo objetivo é melhorar a busca e a análise dos processos judiciais já digitalizados. De acordo com as informações contábeis, este ativo foi registrado por R\$ 390.000,00 no reconhecimento inicial. No final de 2016, após o reconhecimento da amortização referente ao exercício de 2016, o Tribunal constatou que o valor recuperável da licença era R\$ 104.000,00, em virtude da migração dos processos judiciais para outro sistema mais moderno. Sabendo que o Tribunal utiliza o método das quotas constantes para apurar a amortização, em 31/12/2016, a licença foi mensurada pelo valor, em reais, de

- a) 390.000,00. b) 260.000,00. c) 130.000,00. d) 104.000,00. e) 26.000,00



## Comentários

Conforme estudamos, a amortização é a alocação sistemática do valor amortizável de ativo intangível ao longo da sua vida útil.

O comando da questão afirma que o tribunal utiliza o método das cotas constantes. Assim, temos:

Valor Contábil Bruto 390.000,00

(-) Valor Residual 0,00

(=) Valor Amortizável 390.000,00

Logo, a amortização anual será de:

Amortização Anual =  $390.000,00 / 3 \text{ anos} = 130.000,00$

Assim, no final de 2016 (31/12/16), nós temos uma depreciação acumulada de 260.000,00 (2 anos x 130.000,00).

Em 31/12/2016 temos, portanto, um valor contábil líquido de 130.000,00 (390.000,00 – 260.000,00).

Contudo, o Tribunal constatou que o valor recuperável da licença era de R\$ 104.000,00.

Nesse caso, como o valor contábil é maior que o valor recuperável, devemos reconhecer uma perda por redução ao valor recuperável (impairment) pela diferença entre o valor contábil (130.000,00) e o valor recuperável (104.000,00). Assim, temos:

Software 390.000,00

(-) Amortização acumulada (260.000,00)

(-) Perda por redução ao valor recuperável (26.000,00)

(=) Valor Líquido do Software 104.000,00.

Na hora da prova não precisávamos realizar todos esses cálculos. Inserimos aqui para fins didáticos. Veja que se soubéssemos que o ativo deve figurar pelo menor valor entre o valor contábil e o valor recuperável, identificaríamos que esse valor é 104.000,00 (no caso o valor recuperável que já foi fornecido pelo examinador!). Obviamente que visualizar isso na hora da prova não é tão simples, mas dava para resolver essa questão em apenas alguns segundos! Parece uma questão difícil, mas é uma questão bem tranquila, não é mesmo?

## Gabarito: D

**45. (FCC/Analista/TCE-CE/2015)** Para a mensuração do ativo imobilizado após o reconhecimento inicial, salvo disposição legal contrária, a entidade deve escolher o modelo de custo ou de

a) reavaliação como sua política contábil e deve aplicar tal política para uma classe inteira de ativos imobilizados.

b) equivalência patrimonial como sua política contábil e deve aplicar tal política para uma classe inteira de ativos imobilizados.

c) equivalência patrimonial como sua política contábil e deve aplicar tal política para todos os ativos imobilizados.

d) reavaliação como sua política contábil e deve aplicar tal política para todos os ativos imobilizados.



e) valor de liquidação como sua política contábil e deve aplicar tal política para uma classe inteira de ativos imobilizados.

#### Comentários

A entidade deve escolher o **modelo de custo ou o modelo de reavaliação** como sua política contábil e deve aplicar tal política para uma classe inteira de ativos imobilizados, salvo disposição legal contrária.

**Gabarito: A**

**46. (FCC/Analista/CNMP/2015)** Determinada autarquia pública pretende realizar a depreciação de um bem pelo método das quotas constantes. Valor contábil do bem R\$ 20.000,00; foi determinado o valor residual de R\$ 4.000,00; a vida útil do bem é de cinco anos. Assim, o valor depreciável e o valor da depreciação anual, são, em reais, respectivamente,

- a) 20.000,00 e 4.000,00.
- b) 16.000,00 e 4.000,00.
- c) 18.000,00 e 3.600,00.
- d) 16.800,00 e 3.200,00.
- e) 16.000,00 e 3.200,00.

#### Comentários

Valor Contábil	20.000,00
(-) Valor Residual	<u>(4.000,00)</u>
(=) Valor Depreciável	16.000,00

Depreciação anual =  $16.000,00 / 5 \text{ anos} \rightarrow 3.200,00$

**Gabarito: E**

**47. (FCC/Auditor Fiscal/TCE-PI/2014)** Considere as informações sobre um equipamento de medicina diagnóstica adquirido por um governo municipal para ser usado por um hospital da Administração direta municipal:

02/01/X1: Empenho da despesa referente à aquisição do equipamento por R\$ 250.000,00.

10/01/X1: Entrega do equipamento pelo fornecedor e liquidação da despesa.

14/01/X1: Empenho da despesa referente à instalação do equipamento por R\$ 20.000,00.

01/02/X1: Instalação do equipamento pelo prestador de serviços e liquidação da despesa.

01/02/X1: O equipamento foi colocado em condições de uso e começou a ser utilizado pelo Hospital Municipal. Nesta mesma data, a vida útil estimada do ativo foi de dez anos e seu valor residual de R\$ 30.000,00.

20/05/X1: Empenho da despesa com Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica no valor de R\$ 7.250,00 referente à manutenção preventiva do equipamento.

01/07/X1: O serviço de manutenção foi prestado e houve a liquidação da despesa com Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica.



Para cálculo da depreciação, a prefeitura utiliza o método das quotas constantes. Sabe-se que, com a manutenção preventiva, NÃO ocorreram alterações na estimativa de vida útil e valor residual e NÃO houve a geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços. Com base nestas informações, em 31/07X1, o valor líquido contábil do equipamento era, em reais,

a) 239.000,00. b) 258.000,00. c) 228.000,00. d) 265.100,00. e) 256.000,00.

#### Comentários

A primeira providência nesse tipo de questão é identificar o valor contábil (bruto).

Aquisição do equipamento 250.000,00

(+) Instalação do equipamento 20.000,00

(=) Valor Contábil 270.000,00

Agora, podemos efetuar o cálculo da depreciação para chegarmos ao valor contábil líquido:

Valor Contábil 270.000,00

(-) Valor Residual (30.000,00)

(=) Valor Depreciável 240.000,00

Depreciação anual = 240.000,00/10 anos → 24.000,00

Depreciação mensal = 2.000,00

Da data em que o equipamento entrou em uso (01/02/X1) até a data em que a banca solicita o valor (31/07/X1) temos 6 meses. Assim, a depreciação do período é de 12.000,00 (6 x 2.000,00).

Logo, o valor contábil líquido é:

Valor Contábil Bruto 270.000,00

(-) Depreciação do período (12.000,00)

(=) Valor Contábil Líquido 258.000,00

#### Gabarito: B

**48. (FCC/Técnico/TRF3/2014)** Em 01/11/2013, um órgão do Poder Judiciário colocou em uso um veículo adquirido em 28/10/2013 por R\$ 57.600,00 (preço à vista). Em 01/11/2013, a vida útil do veículo foi estimada em 6 anos e seu valor residual era R\$ 7.200,00. Considerando que é utilizado o método de depreciação por quotas constantes, o valor líquido contábil do veículo em 31/12/2013 era, em R\$, igual a

a) 49.000,00. b) 56.200,00. c) 56.900,00. d) 56.400,00. e) 55.600,00.

#### Comentários

Valor Contábil 57.600,00

(-) Valor Residual (7.200,00)

(=) Valor Depreciável 50.400,00

Depreciação anual = 50.400,00/6 anos → **8.400,00**

Depreciação mensal = **700,00** (8.400,00/12)





Da data em que o equipamento entrou em uso (01/11/13) até a data em que a banca solicita o valor (31/12/13) temos 2 meses. Assim, a depreciação do período é de 1.400,00 (2 x 700,00).

Logo, o valor contábil líquido é:

Valor Contábil Bruto	57.600,00
(-) Depreciação do período	<u>(1.400,00)</u>
(=) Valor Contábil Líquido	56.200,00

**Gabarito: B**

**49. (FCC/Analista/TRF3/2014)** Em 20/09/2012, um órgão do Poder Judiciário Federal empenhou despesa no valor de R\$ 50.000,00 referente à aquisição de um veículo para ser utilizado em suas atividades. Em 01/10/2012, o veículo foi entregue pelo fornecedor e colocado em uso pelo órgão público e, nesta mesma data, a vida útil do veículo e o seu valor residual foram estimados, respectivamente, em 5 anos e R\$ 6.800,00. Em 01/10/2013, houve a liquidação da despesa no valor de R\$ 400,00 referente à revisão periódica do veículo, gasto este que NÃO gerou benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços. Com base nestas informações e considerando que a entidade utiliza o método de depreciação por quotas constantes, a variação patrimonial diminutiva relativa a este veículo no exercício financeiro de 2013 foi, em R\$, igual a

- a) 10.800,00.      b) 10.400,00.      c) 8.640,00.      d) 12.500,00.      e) 9.040,00.

**Comentários**

Valor Contábil	50.000,00
(-) Valor Residual	<u>(6.800,00)</u>
(=) Valor Depreciável	43.200,00

Depreciação anual = 43.200,00/5 anos → **8.640,00**

A banca solicita o valor reconhecido como VPD em 2013. Assim, temos a VPD referente à depreciação do período (8.640,00). Além disso, temos a VPD reconhecida em decorrência da revisão do veículo no valor de 400,00.

Logo, o total de VPDs reconhecidas em 2013 foi de 9.040,00.

**Gabarito: E**

**50. (IBFC/Contador/Divinópolis/2018)** A NBC TSP 04 – estabelece o tratamento contábil para Estoques, mencionando que os estoques compreendem bens adquiridos e mantidos para revenda, produtos acabados, produtos em processo de produção, matérias primas e outros. A NBC TSP 04 afirma que em muitas entidades do setor público, os estoques estão relacionados com a prestação de serviços e, não, com as mercadorias compradas e mantidas para revenda ou os bens produzidos para a venda. Assim, a citada norma esclarece que os Estoques no setor público podem incluir itens como:

- I. Munição.
- II. Materiais de consumo, manutenção e expediente.
- III. Peças de reposição para instalação industrial e equipamentos.
- IV. Moedas não emitidas.
- V. Terrenos e propriedades para vendas.



VI. Materiais educacionais ou para treinamentos.

Assinale a alternativa correta

- a) I, III e V apenas
- b) I, II, III e VI apenas
- c) II, III, V e VI apenas
- d) I, II, III, IV, V, VI

#### Comentários

Nos termos da NBC TSP 04,

12. Estoques no setor público podem incluir:

- a) munição; **(I)**
- b) material de consumo; **(II)**
- c) material de manutenção e expediente; **(II)**
- d) peças de reposição para instalações industriais e equipamentos, exceto aquelas tratadas pelas normas de ativos imobilizados; **(III)**
- e) estoques estratégicos (por exemplo, reservas de energia);
- f) estoques de moeda não emitida; **(IV)**
- g) materiais de serviço postal mantidos para venda (por exemplo, selos);
- h) serviços em andamento, incluindo:

- (i) materiais educacionais (didáticos) ou para treinamento; (VI)**
- (ii) serviços a clientes (por exemplo, serviços de consultoria e informática), que são vendidos a preços de mercado em transação sem favorecimento; e**
- (iii) terrenos e propriedades para venda. (V)**

**Gabarito: D**

**51. (VUNESP/Concurso Promoção/APOFP/SP/2017)** Em 1 de março de 2016, o ordenador de despesas emitiu empenho no valor de R\$ 30.000,00 referente à aquisição de um software e, em 1 de abril de 2016, o ativo foi entregue pelo vencedor do processo licitatório, e a despesa foi liquidada pelo valor total empenhado. O ativo foi colocado em uso em 1 de abril de 2016. Em 1 de junho de 2016, o valor de R\$ 18.000,00 foi pago ao fornecedor e o valor restante foi quitado em janeiro de 2017. A vida útil do software foi definida em 5 anos e, após o reconhecimento da amortização referente ao mês de dezembro de 2016 pelo método das cotas constantes, verificou-se que o software apresentava uma perda por redução ao valor recuperável de R\$ 5.000,00. Com base nessas informações, a variação patrimonial diminutiva no exercício financeiro de 2016 foi, em Reais,

- a) 2.700,00.
- b) 4.500,00.
- c) 5.000,00.
- d) 7.700,00.
- e) 9.500,00.

#### Comentários

Com base nas informações fornecidas, devemos reconhecer a VPD referente à amortização do software e ainda a VPD decorrente da perda por redução ao valor recuperável, já fornecida pelo examinador no valor



de R\$ 5.000,00. Vale destacar que a amortização iniciará na data em que o ativo foi colocado em uso, ou seja, em 1 de abril de 2016. Efetuando os cálculos, temos:

Amortização

Valor Contábil 30.000,00

(-) Valor residual 0,00 (não foi informado nada)

(=) Valor amortizável 30.000,00

Amortização Anual =  $30.000/5 \text{ anos} = 6.000,00$

Amortização Mensal =  $6.000,00/12 = 500,00$

Amortização 2016 (abril a dezembro) =  $500,00 \times 9 = 4.500,00$

Total da VPD reconhecida =  $4.500,00 + 5.000,00 = 9.500,00$

**Gabarito: E**

**52. (VUNESP/Contador Judiciário/TJ-SP/2013)** Classifique em (V) para verdadeiro e (F) para falso. As demonstrações contábeis devem divulgar, para cada classe de imobilizado, em nota explicativa:

- ( ) o método utilizado, a vida útil econômica e a taxa utilizada;
- ( ) o valor contábil bruto e a depreciação, a amortização e a exaustão acumuladas no início e no fim do período;
- ( ) o valor contábil líquido e a depreciação, a amortização e a exaustão acumuladas no período;
- ( ) as mudanças nas estimativas em relação a valores residuais, vida útil econômica, método e taxa utilizados;
- ( ) as variações nas estimativas em relação ao valor contábil líquido, vida útil reavaliada, método e taxa utilizados;

A classificação correta, de cima para baixo, é:

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

**Comentários**

Segundo o MCASP, recomenda-se divulgar, para cada grupo de ativo imobilizado reconhecido nas demonstrações contábeis:

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



e. A conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando:

- i. Adições;
- ii. Baixas;
- iii. Aquisições por meio de combinações de negócios;
- iv. Aumentos ou reduções decorrentes de reavaliações e perda por redução ao valor recuperável de ativos reconhecida ou revertida diretamente no patrimônio líquido;
- v. Perdas por desvalorização de ativos, reconhecidas no resultado;
- vi. Reversão das perdas por desvalorização de ativos, reconhecidas no resultado;
- vii. Depreciações.

Ainda, segundo o MCASP, recomenda-se que a entidade divulgue a natureza e o efeito de uma mudança de estimativa contábil que tenha impacto no período corrente ou que seja esperada por afetar períodos subsequentes.

Para ativos imobilizados, tal divulgação pode resultar de mudanças de estimativas relativas a:

- a. Valores residuais;
- b. Custos estimados de desmontagem, remoção ou restauração de itens do ativo imobilizado;
- c. Vidas úteis; e
- d. Métodos de depreciação.

Apesar da primeira assertiva abrir margem para discussão, afinal ela não especifica (o método, a vida útil e a taxa de quê?), foi considerada verdadeira pela banca. O erro da assertiva 3 está em afirmar que é o valor contábil líquido quando o correto é o valor contábil bruto. Por fim, o erro da assertiva 5 é o seguinte: é recomendável às demonstrações contábeis divulgar mudanças nas estimativas em relação ao valor residual e à vida útil econômica.

**Gabarito: C**

**53. (VUNESP/Contador Judiciário/TJ-SP/2013)** Uma determinada entidade do setor público, com respeito a todas as determinações legais e constitucionais, inclusive seu estatuto, determinou a construção de uma máquina de grande porte que vá ao encontro do objeto fim da sociedade. Para a construção da referida máquina, foram gastos:

- I. Materiais diversos = R\$ 14.560.000.
- II. Mão de obra contratada de terceiro, incluindo serviços de engenharia = R\$ 2.440.000.
- III. Mão de obra direta, pessoal próprio = R\$ 1.000.000.
- IV. Gastos adicionais = R\$ 2.000.000.

Fundamentado na NBC T 16.10, aprovada pela Resolução CFC n. 1.137/08, o valor a ser registrado como Ativo Imobilizado é de R\$

- a) 17.000.000. b) 18.000.000. c) 17.560.000. d) 20.000.000. e) 14.560.000.

**Comentários**



Conforme estudamos, o ativo imobilizado, incluindo os gastos adicionais ou complementares, deve ser mensurado ou avaliado com base no valor de aquisição, produção ou **construção**. Assim, temos:

Materiais diversos	R\$ 14.560.000
(+) Mão de obra contratada de terceiro	R\$ 2.440.000
(+) Mão de obra direta, pessoal próprio	R\$ 1.000.000
(+) Gastos adicionais	<u>R\$ 2.000.000</u>
Total do valor de construção	<b>R\$ 20.000,00</b>

**Gabarito: D**

**54. (ESAF/Analista/STN/2013)** Um governo municipal obtém de uma entidade privada, a título gratuito, um imóvel a ser utilizado para o funcionamento de uma unidade de atenção básica à saúde. Neste caso, no governo municipal, o imóvel

- a) deve ser registrado pelo valor justo na data de sua aquisição.
- b) não deve ser reconhecido como ativo.
- c) deve ser reconhecido como ativo circulante.
- d) deve ser reconhecido como ativo intangível.
- e) deve ser registrado pelo seu custo de construção.

#### Comentários

Segundo o MCASP, quando se tratar de ativos do imobilizado obtidos a título gratuito, devem ser registrados pelo **valor justo** na data de sua aquisição, sendo que deverá ser considerado o valor resultante da avaliação obtida com base em procedimento técnico ou valor patrimonial definido nos termos da doação.

Deve ser evidenciado em notas explicativas o critério de mensuração ou avaliação dos ativos do imobilizado obtidos a título gratuito, bem como a eventual impossibilidade de sua valoração, devidamente justificada.

Segundo o MCASP,

**Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração.**

Portanto, o gabarito da questão é a opção "A". Vamos ver brevemente o porquê dos erros nas demais opções.

- b. **Errada.** Deve sim ser reconhecido como ativo, conforme vimos acima.
- c. **Errada.** Deve ser reconhecido como ativo imobilizado.
- d. **Errada.** Idem opção "C".
- e. **Errada.** O ativo imobilizado é reconhecido inicialmente com base no valor de aquisição, produção ou construção. Porém, quando se tratar de ativos do imobilizado obtidos a título gratuito, devem ser registrados pelo valor justo na data de sua aquisição, conforme já comentado acima.

**Gabarito: A**



**55. (VUNESP/Contador Judiciário/TJ-SP/2013)** Classifique em (V) para verdadeiro e (F) para falso. As demonstrações contábeis devem divulgar, para cada classe de imobilizado, em nota explicativa:

- ( ) o método utilizado, a vida útil econômica e a taxa utilizada;
- ( ) o valor contábil bruto e a depreciação, a amortização e a exaustão acumuladas no início e no fim do período;
- ( ) o valor contábil líquido e a depreciação, a amortização e a exaustão acumuladas no período;
- ( ) as mudanças nas estimativas em relação a valores residuais, vida útil econômica, método e taxa utilizados;
- ( ) as variações nas estimativas em relação ao valor contábil líquido, vida útil reavaliada, método e taxa utilizados;

A classificação correta, de cima para baixo, é:

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

#### Comentários

Segundo o MCASP, recomenda-se divulgar, para cada grupo de ativo imobilizado reconhecido nas demonstrações contábeis:

- Os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto;
- Os métodos de depreciação utilizados;
- As vidas úteis ou taxas de depreciação utilizadas;
- O valor contábil bruto e a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período; e
- A conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando:
  - Adições;
  - Baixas;
  - Aquisições por meio de combinações de negócios;
  - Aumentos ou reduções decorrentes de reavaliações e perda por redução ao valor recuperável de ativos reconhecida ou revertida diretamente no patrimônio líquido;
  - Perdas por desvalorização de ativos, reconhecidas no resultado;
  - Reversão das perdas por desvalorização de ativos, reconhecidas no resultado;
  - Depreciações.

Ainda, segundo o MCASP, recomenda-se que a entidade divulgue a natureza e o efeito de uma mudança de estimativa contábil que tenha impacto no período corrente ou que seja esperada por afetar períodos subsequentes.

Para ativos imobilizados, tal divulgação pode resultar de mudanças de estimativas relativas a:

- Valores residuais;
- Custos estimados de desmontagem, remoção ou restauração de itens do ativo imobilizado;
- Vidas úteis; e



- Métodos de depreciação.

Apesar da primeira assertiva abrir margem para discussão, afinal ela não especifica (o método, a vida útil e a taxa de quê?), foi considerada verdadeira pela banca. O erro da 3 assertiva está em afirmar que é o valor contábil líquido quando o correto é o valor contábil bruto. Por fim, o erro da assertiva 5 é o seguinte: é recomendável às demonstrações contábeis divulgar mudanças nas estimativas em relação ao valor residual e à vida útil econômica.

**Gabarito: C**

**56. (VUNESP/Contador Judiciário/TJ-SP/2013)** Uma determinada entidade do setor público, com respeito a todas as determinações legais e constitucionais, inclusive seu estatuto, determinou a construção de uma máquina de grande porte que vá ao encontro do objeto fim da sociedade. Para a construção da referida máquina, foram gastos:

I. Materiais diversos = R\$ 14.560.000.

II. Mão de obra contratada de terceiro, incluindo serviços de engenharia = R\$ 2.440.000.

III. Mão de obra direta, pessoal próprio = R\$ 1.000.000.

IV. Gastos adicionais = R\$ 2.000.000.

Fundamentado na NBC T 16.10, aprovada pela Resolução CFC n.º 1.137/08, o valor a ser registrado como Ativo Imobilizado é de R\$

a) 17.000.000. b) 18.000.000. c) 17.560.000. d) 20.000.000. e) 14.560.000.

#### Comentários

Conforme estudamos, o ativo imobilizado, incluindo os gastos adicionais ou complementares, deve ser mensurado ou avaliado com base no valor de aquisição, produção ou **construção**. Assim, temos:

Materiais diversos	R\$ 14.560.000
(+) Mão de obra contratada de terceiro	R\$ 2.440.000
(+) Mão de obra direta, pessoal próprio	R\$ 1.000.000
(+) Gastos adicionais	<u>R\$ 2.000.000</u>
Total do valor de construção	<b>R\$ 20.000,00</b>

**Gabarito: D**

**57. (VUNESP/Analista/AMLURB/2016)** A redução nos benefícios econômicos futuros ou no potencial de serviços de uma Unidade Geradora de Caixa – Ativo, que reflete um declínio na sua utilidade além do reconhecimento sistemático por meio da depreciação, deverá ser tratado na contabilidade como

a) um ajuste a valor presente dos benefícios não gerados do referido ativo.

b) uma redução do valor do payback do referido ativo.

c) um ajuste do valor justo do ativo.

d) uma diminuição na vida útil do bem do ativo, com consequente aumento da taxa de depreciação, a fim de refletir a perda pela inoperância.

e) uma redução ao valor recuperável – Impairment.





## Comentários

A questão exige a definição de redução ao valor recuperável (impairment).

**Redução ao valor recuperável (impairment) é a redução nos benefícios econômicos futuros ou no potencial de serviços de um ativo que reflete o declínio na sua utilidade, além do reconhecimento sistemático por meio da depreciação.**

**Gabarito: E**

**58. (FUNDATEC/Auditor do Estado/CAGE-RS/2014)** Com relação às características que são geralmente apresentadas por bens do patrimônio cultural, é INCORRETO afirmar que:

- a) O seu valor cultural, ambiental, educacional e histórico provavelmente não é refletido totalmente no valor financeiro puramente baseado no preço de mercado.
- b) As obrigações legais ou estatutárias podem impor proibições ou restrições severas na alienação por venda.
- c) O reconhecimento e a mensuração desses ativos são obrigatórios e podem seguir bases outras que as utilizadas para os ativos imobilizados.
- d) São geralmente insubstituíveis, e seus valores podem aumentar através do tempo mesmo se sua condição física se deteriorar.
- e) Pode ser difícil estimar sua vida útil, a qual, em alguns casos, podem ser centenas de anos.

## Comentários

Segundo o MCASP,

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

- a. O seu valor cultural, ambiental, educacional e histórico provavelmente não é refletido totalmente no valor financeiro puramente baseado no preço de mercado;
- b. As obrigações legais ou estatutárias podem impor proibições ou restrições severas na alienação por venda;
- c. São geralmente insubstituíveis e seus valores podem aumentar através do tempo mesmo se sua condição física se deteriorar;
- d. Pode ser difícil estimar sua vida útil, a qual em alguns casos pode ser centenas de anos.

O reconhecimento e a mensuração desses ativos são **facultativos** e podem seguir bases outras que não as utilizadas para os ativos imobilizados.

Do exposto percebe-se que apenas a opção “C” está incorreta. As demais são transcrições literais do MCASP.

**Gabarito: C**

**59. (CONSULPLAN/Contador/Venda NI/2016)** Na gestão dos bens públicos, a Administração deverá realizar o registro contábil da depreciação, amortização e exaustão, de acordo com as normas aplicáveis. São considerados bens públicos que NÃO estão sujeitos ao registro da depreciação:

- a) Veículos da frota.
- b) Edifícios públicos.



- c) Equipamentos eletrônicos.
- d) Bens móveis de natureza cultural.

#### **Comentários**

Nos termos do MCASP, em função de suas características, alguns itens do ativo **não deverão ser depreciados**. Como exemplos de bens que não se encontram sujeitos à depreciação o próprio manual cita os terrenos e os **bens de natureza cultural**.

**Gabarito: D**

---



## LISTA DAS QUESTÕES

Texto 1
Uma entidade pública adquiriu um equipamento em 01/07/20x0 para uso em uma unidade de saúde. O valor do equipamento foi de R\$ 345.000,00, para pagamento em três parcelas vencíveis em 60, 90 e 120 dias, respectivamente. O valor do equipamento à vista seria de R\$ 300.000,00. A entidade adota a política de depreciação pelo método das cotas constantes e estimou uma vida útil de doze anos para o equipamento, com valor residual de R\$ 15.000,00.

**1. (FGV/Analista/TCE-TO/2022)** A partir das informações do texto 1 e das disposições do MCASP acerca de Procedimentos Contábeis Patrimoniais, o valor da cota anual de depreciação do equipamento equivale a:

- a) R\$ 23.750,00;      b) R\$ 25.000,00;      c) R\$ 26.875,00;      d) R\$ 27.500,00;      e) R\$ 28.750,00.

**2. (FGV/Auditor/CGU/2022)** Em 05/01/X1, uma escola pública comprou computadores para serem utilizados por seus professores em suas aulas por R\$ 120.000 a prazo. As parcelas, de R\$ 40.000, devem ser pagas em 05/02/X1, 05/03/X1 e 05/04/X1. Os computadores à vista custariam R\$ 100.000. O valor é material para a entidade e os termos desse financiamento excedem o prazo normal de crédito. O registro contábil da compra dos computadores em 05/01/X1, de acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, é o seguinte:

- a) D-computadores      R\$ 100.000  
    C-contas a pagar      R\$ 100.000
- b) D-computadores      R\$ 120.000  
    C-contas a pagar      R\$ 120.000
- c) D-computadores      R\$ 100.000  
    D-despesa financeira R\$ 20.000  
    C-contas a pagar      R\$ 120.000
- d) D-computadores                      R\$ 100.000  
    D-encargos financeiros a apropriar      R\$ 20.000  
    C-contas a pagar                      R\$ 120.000
- e) D-computadores      R\$ 120.000  
    C-encargos financeiros R\$ 20.000  
    C-contas a pagar      R\$ 100.000

**3. (FGV/MPSC/2022)** Uma entidade pública detinha um equipamento, classificado como ativo imobilizado, que foi reavaliado em um dado exercício, tendo o seu valor contábil majorado por conta desse processo. No período seguinte, a entidade apurou a depreciação sobre o equipamento reavaliado no valor de R\$ 3.200,00. A depreciação incidente sobre o equipamento, com base em seu custo histórico, seria no valor de R\$ 2.800,00. Com base nos procedimentos contábeis patrimoniais constantes no MCASP, a diferença no valor da depreciação apurada deve ser:

- a) apenas divulgada nas notas explicativas que acompanham as demonstrações contábeis;
- b) classificada como outras variações patrimoniais diminutivas na Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP);
- c) debitada em conta de reserva de reavaliação do ativo imobilizado;
- d) incluída na despesa de depreciação reconhecida no resultado do período;
- e) registrada em contas de compensação, que têm natureza de controle.



**4. (FGV/MPSC/2022)** Uma entidade pública realizou um processo de aquisição de materiais para estoque, que são usados nos serviços e atendimentos prestados. Uma parte dos materiais adquiridos é distribuída gratuitamente nos atendimentos realizados. Com base nos procedimentos contábeis patrimoniais constantes no MCASP, o estoque de materiais de distribuição gratuita deve ser mensurado pelo:

- a) custo histórico ou pelo custo corrente de reposição, dos dois, o menor;
- b) custo histórico ou pelo valor realizável líquido, dos dois, o menor;
- c) custo médio ponderado das compras ou custo específico de aquisição;
- d) valor justo na data da aquisição;
- e) valor justo ou pelo valor realizável líquido, dos dois, o maior.

**5. (FGV/Contador/TJ-RO/2021)** Sob a perspectiva dos procedimentos contábeis patrimoniais, ativos descritos como bens do patrimônio cultural são assim chamados devido a sua significância histórica, cultural ou ambiental. Quanto às características dispostas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público para orientar a gestão do patrimônio público no tocante a esses bens, é correto afirmar que:

- a) a sua vida útil deve ser estimada a partir de parâmetros objetivos, tal como padrão de uso;
- b) não deve haver obstáculos legais ou sociais para usá-los na geração de caixa;
- c) o reconhecimento desses ativos é obrigatório na lógica de consumo de recursos públicos;
- d) o seu valor cultural deve estar adequadamente refletido no valor financeiro baseado no preço e mercado;
- e) seus valores podem aumentar ao longo do tempo mesmo se sua condição física se deteriorar.

**6. (FGV/Auditor/TCE-AM/2021)** Um dos critérios de mensuração de estoques abordados no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) é o valor realizável líquido. Esse critério de mensuração:

- a) apura o custo em que a entidade incorreria para adquirir o mesmo ativo na data da demonstração contábil;
- b) deve ser aplicado a estoques adquiridos por meio de transação sem contraprestação;
- c) equivale ao valor justo deduzido dos gastos necessários para vender;
- d) implica a dedução dos custos estimados de venda, troca ou distribuição;
- e) reflete a quantia pela qual o estoque pode ser trocado entre compradores e vendedores bem informados e dispostos.

**7. (FGV/Analista/TJ-RO/2021)** Texto 2

Uma entidade pública elaborou um plano de melhoria da gestão do seu patrimônio que incluía a reavaliação de ativos imobilizados. O ativo de valor mais relevante da entidade foi adquirido há sete anos por R\$ 72.000,00 e tem vida útil estimada de dez anos. O ativo foi depreciado pelo método linear, considerando o valor residual nulo. Após o processo de reavaliação, foi definido o valor de R\$ 32.000,00 para o ativo.

A partir do caso relatado no texto 2 quanto ao plano de melhoria da gestão do patrimônio de uma entidade pública, no tocante à reavaliação de ativos imobilizados, a entidade deve considerar também que:

- a) pode optar por reavaliar ativos de forma individual ou por classes de contas do ativo imobilizado;
- b) o valor de reposição de um bem imóvel pode ser utilizado como parâmetro do valor justo para fins de reavaliação;
- c) os itens de uma classe de contas do ativo imobilizado podem ser reavaliados em diferentes momentos, de forma a refletir melhor o valor de mercado de cada item;
- d) se não for possível estabelecer o valor de mercado de ativo, esse não poderá ser reavaliado;
- e) uma vez adotada a política de reavaliação de ativos, deve realizar reavaliações anuais de seus ativos imobilizados.

**8. (FGV/Técnico Superior/DPE-RJ/2019)** Na mensuração subsequente de ativos imobilizados, após o seu reconhecimento inicial, a entidade deve escolher o modelo do custo ou o modelo da reavaliação como sua política contábil, conforme NBC TSP 07.

Caso uma entidade adote o modelo da reavaliação, como regra geral, o aumento ou redução do valor contábil de uma classe do ativo decorrente de reavaliação deve ser contabilizado

- a) à conta de reserva de reavaliação, tanto em caso de aumento quanto de redução;



- b) à conta de reserva de reavaliação em caso de aumento, e no resultado do período em caso de redução;
- c) no resultado do período, tanto em caso de aumento quanto de redução;
- d) no resultado do período em caso de aumento, e à conta de reserva de reavaliação em caso de redução;
- e) conforme política definida pela entidade, devidamente evidenciada em notas explicativas.

**9. (FGV/Técnico Superior/DPE-RJ/2019)** Para o reconhecimento inicial na conta de estoques de itens que tiverem sido adquiridos por meio de transação sem contraprestação, a base de mensuração exigida pela NBC TSP 04 é:

- a) valor justo;
- b) valor em uso;
- c) custo corrente de reposição;
- d) custo ou valor justo, dos dois o menor;
- e) custo ou valor realizável líquido, dos dois o menor.

**10. (FGV/Técnico Superior/DPE-RJ/2019)** Analise os seguintes itens relativos às características de um recurso:

- seu valor em termos cultural, ambiental e histórico é improvável de ser totalmente refletido em valor financeiro baseado em preços de mercado;
- obrigações legais e/ou estatutárias podem impor proibições ou severas restrições à sua alienação por venda;
- seu valor pode aumentar ao longo do tempo;
- pode ser difícil estimar sua vida útil, que, em alguns casos, pode ser de centenas de anos.

Esses itens, segundo as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (NBC TSP), podem ser associados a:

- a) ativos intangíveis;
- b) ativos de infraestrutura;
- c) ativos de infraestrutura e patrimônio cultural;
- d) patrimônio cultural e ativos intangíveis;
- e) patrimônio cultural e patrimônio cultural intangível.

**11. (FGV/Técnico Superior/DPE-RJ/2019)** As Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (NBC TSP), alinhadas aos padrões internacionais, têm exigido a divulgação de informações adicionais (notas explicativas) para melhor compreensão das demonstrações contábeis.

Uma nota explicativa sobre o Ativo Imobilizado da entidade, por exemplo, requer a apresentação de informações detalhadas sobre os itens do grupo.

Das informações adicionais a seguir sobre Ativo Imobilizado, a que NÃO é exigida pela NBC TSP 07 refere-se a:

- a) conciliação do valor contábil no início e no final do período, incluindo adições, alienações e outros;
- b) critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto;
- c) valores em moeda estrangeira relativos à aquisição de ativos imobilizados no exterior;
- d) valores de restrições a ativos imobilizados oferecidos como garantia de obrigações;
- e) métodos de depreciação utilizados.

**12. (FGV/Técnico Superior/DPE-RJ/2019)** Uma entidade adquiriu um equipamento para uso em suas atividades de prestação de serviços pelo valor de R\$ 740.000,00. Adicionalmente, a entidade incorreu nos seguintes gastos relacionados ao equipamento adquirido:



Abertura de nova instalação	R\$ 15.000,00
Despesas administrativas e outros gastos indiretos	R\$ 5.000,00
Frete e manuseio (para recebimento e instalação)	R\$ 20.000,00
Honorários profissionais	R\$ 10.000,00
Instalação e montagem	R\$ 9.000,00
Preparação do local	R\$ 12.000,00
Testes para verificar se o ativo está funcionando corretamente	R\$ 7.500,00
Transferência das atividades para novo local	R\$ 6.500,00

Considerando tais informações, o valor que deve ser adicionado ao custo de aquisição para fins de reconhecimento inicial do ativo, por se referir a custos diretamente atribuíveis, é:

- a) R\$ 58.500,00;      b) R\$ 62.500,00;      c) R\$ 63.500,00;      d) R\$ 73.500,00;      e) R\$ 80.000,00.

**13. (FGV/Contador/MPE-AL/2018)** Uma entidade do setor público possui disponibilidades em moeda estrangeira. Assinale a opção que indica a taxa de câmbio que deve ser utilizada para converter, nas demonstrações contábeis, o saldo das disponibilidades para reais.

- a) A cotação vigente na data em que ocorreram as principais transações do período.  
b) A cotação vigente na data do início do exercício.  
c) A cotação vigente na data do Balanço Patrimonial.  
d) A menor cotação do ano.  
e) A maior cotação do ano.

**14. (FGV/Contador/MPE-AL/2018)** As opções a seguir apresentam fatores que devem ser considerados ao se estimar a vida útil econômica de um ativo do setor público, à exceção de uma. Assinale-a.

- a) A capacidade de geração de benefícios futuros.  
b) O desgaste físico decorrente de fatores operacionais ou não.  
c) A obsolescência tecnológica.  
d) Os limites legais ou contratuais sobre o uso ou a exploração do ativo.  
e) A utilidade para um setor específico da população.

**15. (FGV/Analista/CM Salvador/2018)** Os itens patrimoniais estão sujeitos a critérios de mensuração específicos que visam a gerar informações fidedignas quanto à situação patrimonial da entidade. A orientação “devem ser mensurados pelo valor de custo histórico ou pelo valor realizável, dos dois o menor”, refere-se ao seguinte elemento patrimonial:

- a) disponibilidades;  
b) estoques;  
c) créditos e obrigações;  
d) investimentos permanentes;  
e) aplicações financeiras.

**16. (FGV/Analista/CM Salvador/2018)** Os registros contábeis das transações das entidades do setor público devem ser realizados considerando-se as relações:

- a) jurídicas, econômicas e patrimoniais, prevalecendo, nos conflitos entre elas, a essência sobre a forma;  
b) jurídicas, econômicas e patrimoniais, prevalecendo, nos conflitos entre elas, a forma sobre a essência;  
c) econômicas e patrimoniais, prevalecendo, nos conflitos entre elas, a essência sobre a forma;  
d) jurídicas, econômicas e patrimoniais, prevalecendo, nos conflitos entre elas, o que determina a lei;  
e) jurídicas e patrimoniais, prevalecendo, nos conflitos entre elas, a essência sobre a forma.



**17. (FGV/Especialista/ALERJ/2017)** O departamento de contabilidade de uma entidade pública precisa registrar um ativo no subgrupo Imobilizado, como Máquinas e Equipamentos, e definir sua vida útil para fins de depreciação. O manual do fabricante informa que a vida útil máxima da máquina é de 8 anos; o regulamento do Imposto de Renda permite que máquinas e equipamentos sejam depreciados em até 5 anos; a entidade, por questões operacionais, tem a prática de trocar esse tipo de máquina a cada 4 anos. De acordo com as definições do MCASP, a vida útil desse ativo é de:

- a) 4 anos;                      b) 5 anos;                      c) 5 anos e 8 meses;                      d) 8 anos;  
e) depende de legislação específica.

**18. (FGV/Especialista/ALERJ/2017)** Ao final do exercício de 2015, uma determinada entidade pública iniciou o processo de revisão do valor patrimonial dos seus ativos. O extrato a seguir (Quadro 03) refere-se a um conjunto de equipamentos adquiridos para a Secretaria de Saúde do ente.

Quadro 3

Data de aquisição	01/07/2008
Custo de aquisição	360.000,00
Valor residual	10%
Vida útil	10 anos

A partir dos dados informados e considerando que o conjunto de ativos entrou em operação logo que foi adquirido, o valor líquido contábil ao final do exercício de 2015 é:

- a) 81.000,00;   b) 90.000,00;   c) 97.200,00;   d) 108.000,00;   e) 117.000,00.

**19. (FGV/Especialista/ALERJ/2017)** O processo de revisão do valor patrimonial do conjunto de ativos representado no Quadro 03 revelou necessidade de revisão do seu valor recuperável. Dessa forma, foi apurado que o valor em uso desses ativos ao final de 2015 representa 100.000,00. Como se trata de ativos específicos para a necessidade do ente, o valor líquido de venda não pode ser apurado. A partir das informações apresentadas, ao final de 2015, a entidade:

- a) deverá reconhecer uma valorização de 9.000,00;  
b) deverá reconhecer uma valorização de 2.800,00  
c) deverá reconhecer uma perda de 8.000,00;  
d) deverá reconhecer uma perda de 17.000,00;  
e) não deverá reconhecer nenhuma perda ou ganho.

**20. (FGV/Auditor Fiscal/Cuiabá/2016)** Assinale a opção que indica o posicionamento correto em relação à mensuração do ativo imobilizado de uma entidade após o reconhecimento inicial.

- a) A entidade deve mensurar todos os ativos imobilizados pelo método de custo.  
b) A entidade deve mensurar todos os ativos imobilizados pelo método de reposição.  
c) A entidade deve mensurar todos os ativos imobilizados pelo método da reavaliação.  
d) A entidade pode utilizar dois modelos, determinando quais classes de ativos devem ser mensuradas pelo custo e quais pela reavaliação.  
e) A entidade deve escolher o modelo de custo ou de reavaliação como sua política contábil e aplicá-lo para todos os itens do ativo imobilizado.

**21. (FGV/Analista/IBGE/2016)** É correto afirmar que:

- a) as transações no setor público podem ser classificadas como de natureza econômica ou financeira;  
b) as transações no setor público se restringem aos atos que promovem alterações quantitativas no patrimônio das entidades públicas;  
c) as transações que envolvem valores de terceiros devem ser demonstradas de forma consolidada;





- d) as transações que envolvem valores de terceiros são aquelas que não afetam o patrimônio líquido da entidade;  
e) os atos potenciais não são objetivo de registro como transações no setor público.

**22. (FGV/Analista/IBGE/2016)** Um ente público adquiriu um equipamento para uso em suas operações e pretende depreciá-lo pelo método das unidades produzidas. O equipamento foi adquirido em 31/05/2x15 ao custo de 360.000,00, com capacidade máxima de produção de 300.000 unidades. O valor residual do equipamento é considerado imaterial. A entidade pretende usar o equipamento por cinco anos. O ente começou a utilizar o equipamento em 01/07/2x15 e, até o final do ano, produziu 20.000 unidades. Com base nas informações apresentadas, a despesa de depreciação ao final do exercício totalizou:

- a) 24.000,00;      b) 36.000,00;      c) 42.000,00;      d) 60.000,00;      e) 72.000,00.

**23. (FGV/Analista/IBGE/2016)** A depreciação é o declínio do potencial de geração de serviços por ativos de longa duração e seu reconhecimento contribui para a adequada mensuração e evidência patrimonial. De acordo com as disposições do MCASP/STN para reconhecimento da depreciação, é correto afirmar que:

- a) a obsolescência não gera reconhecimento de depreciação, mas de redução ao valor recuperável;  
b) a manutenção adequada de ativos imobilizados impacta no reconhecimento da depreciação;  
c) o prazo de vida útil e as taxas anuais de depreciação devem ser os mesmos quando se trata de ativos semelhantes;  
d) componentes de um ativo com custo significativo em relação ao total do ativo devem ser depreciados separadamente;  
e) uma vez definido o método de depreciação, a entidade deve depreciar seus ativos pelo mesmo método.

**24. (FGV/Auditor Fiscal/Cuiabá/2016)** Assinale a opção que indica o posicionamento correto em relação à mensuração do ativo imobilizado de uma entidade após o reconhecimento inicial.

- a) A entidade deve mensurar todos os ativos imobilizados pelo método de custo.  
b) A entidade deve mensurar todos os ativos imobilizados pelo método de reposição.  
c) A entidade deve mensurar todos os ativos imobilizados pelo método da reavaliação.  
d) A entidade pode utilizar dois modelos, determinando quais classes de ativos devem ser mensuradas pelo custo e quais pela reavaliação.  
e) A entidade deve escolher o modelo de custo ou de reavaliação como sua política contábil e aplicá-lo para todos os itens do ativo imobilizado.

**25. (CESPE/Auditor/TCE-RO/2019)** Caso um empresário do setor agropecuário doe maquinários de suas fazendas, em bom estado de conservação, à prefeitura do município em que atue, o critério a ser adotado pela prefeitura para reconhecimento e mensuração dos bens recebidos gratuitamente, conforme o MCASP, será o

- a) valor justo.      b) valor líquido contábil.      c) valor de venda.  
d) valor residual.      e) custo histórico.

**26. (CESPE/Analista/MPC TCE-PA/2019)** Um ente federativo adquiriu um software específico para controlar a distribuição de material escolar entre todas as unidades educacionais. O custo desse ativo intangível foi de R\$ 25.000, acrescido de 10% de tributos não recuperáveis.

Para garantir o pleno funcionamento do sistema, foram necessários ainda os seguintes recursos:

- pagamento a profissionais responsáveis pela instalação do sistema: R\$ 4.000;
- custos de realização de testes: R\$ 1.800;
- outras despesas administrativas incorridas: R\$ 500.

Após analisar essas informações, o gestor contábil do referido ente, sabendo que este espera a geração de benefícios econômicos a partir da implantação do sistema, deverá reconhecer o intangível no valor, em reais, de

- a) 25.000.      b) 27.500.      c) 31.500.      d) 33.300.      e) 33.800.

**27. (CESPE/Analista/MPC TCE-PA/2019)** A respeito do processo de reavaliação de ativo imobilizado do setor público, julgue os itens a seguir.



I Na reavaliação de bens imóveis específicos, a estimativa do valor justo pode ser realizada utilizando-se o valor de reposição do bem devidamente depreciado.

II O custo de construção de um ativo com semelhante potencial de geração de benefícios pode ser adotado como valor de mensuração de bem imóvel.

III O resultado positivo (conta credora) decorrente da primeira reavaliação deverá ser contabilizado como reserva de reavaliação, conta integrante do patrimônio líquido.

Assinale a opção correta.

- a) Apenas o item I está certo.
- b) Apenas o item II está certo.
- c) Apenas os itens I e II estão certos.
- d) Apenas os itens II e III estão certos.
- e) Todos os itens estão certos.

**28. (CESPE/Analista/MPC TCE-PA/2019)** Um gestor contábil, ao identificar possível perda de valor de tratores registrados no ativo de um município, contratou laudo pericial para embasar o correto registro dos bens.

O gestor informou ao profissional contratado que os tratores foram adquiridos em 1º/6/20X6, pelo valor de R\$ 1.200.000, entraram em funcionamento no mês seguinte ao da aquisição e estão sendo depreciados à taxa de 10% ao ano.

O laudo, datado de 31/12/20X9, conforme solicitado, apresentou os seguintes valores:

- valor de uso dos tratores — R\$ 820.000;
- valor líquido de venda — R\$ 800.000.

A partir dessa informação, o gestor contabilizou, em 31/12/20X9, uma perda a título de valor recuperável, no montante de R\$ 20.000. O procedimento adotado está incorreto.

A respeito dessa situação hipotética, assinale a opção que apresenta o valor recuperável e a conclusão correta.

- a) O valor recuperável é de R\$ 820.000, logo o gestor deveria ter contabilizado a perda de R\$ 40.000.
- b) O valor recuperável é de R\$ 820.000, logo o gestor deveria ter contabilizado a perda de R\$ 50.000.
- c) O valor recuperável é de R\$ 820.000, logo não há perda a ser contabilizada pelo gestor.
- d) O valor recuperável é de R\$ 800.000, logo o gestor deveria ter contabilizado a perda de R\$ 40.000.
- e) O valor recuperável é de R\$ 800.000, logo o gestor deveria ter contabilizado uma perda de R\$ 30.000.

**29. (CESPE/Auditor/TCE-RO/2019)** A secretaria de saúde de determinado estado da Federação formalizou a previsão de recursos para aquisição de equipamentos médicos necessários ao atendimento à população e, na sequência, tomou as providências cabíveis para a compra. A tabela a seguir mostra as informações acerca da referida aquisição.

equipamento	tomógrafo	raios X	cama hospitalar
quantidade	10	10	20
preço unitário (R\$ mil)	400	60	10
imposto não recuperável por unidade (%)	10	10	--
frete total (R\$ mil)	20	5	--
despesa administrativa por aquisição (R\$ mil)	10	--	2
custo total para instalação (R\$ mil)	40	10	--

Tendo-se como referência a tabela apresentada, é correto afirmar que, no ativo imobilizado da secretaria, o gestor deverá contabilizar o valor de

- a) R\$ 4.800.000.
- b) R\$ 5.260.000.
- c) R\$ 5.285.000.
- d) R\$ 5.335.000.
- e) R\$ 5.347.000.



**30. (CESPE/Auditor/CAGE-RS/2018)** Se determinado órgão público adquirir título de renda expresso em moeda estrangeira, a sua avaliação contábil será feita em moeda nacional e a conversão considerará a taxa de câmbio

- a) na data da aquisição do título.
- b) média entre a taxa na data de aquisição e a taxa na data de alienação.
- c) na data da alienação do título.
- d) média entre a taxa na data de aquisição e a taxa na data do balanço patrimonial.
- e) na data do balanço patrimonial.

**31. (CESPE/Auditor/TCM-BA/2018)** Determinado laboratório farmacêutico pertencente à administração direta produz medicamentos para serem vendidos a preços populares em farmácia própria. Tendo em vista que não haviam sido registrados ajustes para redução ao valor realizável líquido ou ajustes a valor presente nos estoques, o referido ente apresentou os seguintes dados, em reais, necessários à avaliação dos seus estoques de medicamentos.

item	custo de produção	preço de venda estimado	despesa necessária à venda	preço de concorrentes no mercado
comprimido analgésico	150	220	10	250
pomada antialérgica	230	190	25	200
antitérmico infantil	70	95	5	90

A partir dos dados apresentados, sabendo-se que esses eram os únicos itens existentes, é correto afirmar que o valor total dos estoques a ser registrado será de

- a) R\$ 375.    b) R\$ 385.    c) R\$ 450.    d) R\$ 465.    e) R\$ 510.

**32. (CESPE/Auditor/TCE-PB/2018)** Segundo o Manual de Contabilidade Aplicável ao Setor Público (MCASP), um ativo enquadra-se na condição de ativo intangível quando pode ser identificável, controlado e gerador de benefícios econômicos futuros ou de serviços potenciais. Dessa forma, uma exigência para que um ativo intangível seja considerado identificável é que ele

- a) seja capaz de evitar que terceiros tenham acesso aos benefícios ou serviços a ele vinculados.
- b) seja decorrente de compromissos obrigatórios, incluindo direitos contratuais ou outros direitos legais.
- c) atenda à definição de ativo.
- d) tenha vida útil definida.
- e) tenha custo ou valor justo mensurável com segurança.

**33. (CESPE/Analista/TRT8/2016)** Em relação aos conceitos de contabilidade pública, assinale a opção correta.

- a) Valor residual consiste na redução do valor aplicado na aquisição de direitos com existência ou exercício de duração limitada.
- b) Amortização corresponde ao período de tempo definido ou estimado tecnicamente, durante o qual se espera obter fluxos de benefícios futuros de uma provisão.
- c) Valor líquido contábil é o valor do bem registrado na contabilidade, deduzido da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada.
- d) Amortização é a redução do valor dos bens tangíveis devido a seu desgaste, decorrente de uso ou ação da natureza, ou à perda de utilidade por obsolescência.



e) Depreciação corresponde ao montante líquido que a entidade espera obter, com razoável segurança, por meio de um ativo no fim de sua vida útil econômica.

**34. (CESPE/Analista/TRT8/2016)** Acerca dos procedimentos de reavaliação, redução ao valor recuperável (impairment) e depreciação, assinale a opção correta, de acordo com o MCASP.

- a) A perda por irrecuperabilidade do ativo deve ser reconhecida em conta de ajustes de exercícios anteriores, no patrimônio líquido.
- b) No setor público, o procedimento de redução a valor recuperável é aplicado exclusivamente para os ativos não geradores de caixa.
- c) O procedimento contábil da depreciação não deve ser aplicado quando o ativo se tornar ocioso ou for retirado de uso.
- d) Caso a entidade faça a opção pelo procedimento da reavaliação, esta deverá ser efetuada anualmente, mesmo que os itens do ativo não venham a sofrer mudanças significativas no valor justo.
- e) A depreciação acumulada deve ser eliminada contra o valor contábil bruto no item do ativo a ser reavaliado.

**35. (FCC/Analista/DPE-AM/2018)** Uma entidade pública adquiriu um imóvel que será utilizado para a prestação de serviços para a população. O processo de incluir o imóvel, mensurado pelo custo, no Balanço Patrimonial da entidade, corresponde

- a) ao reconhecimento de um ativo imobilizado.
- b) ao reconhecimento de um ativo circulante.
- c) à definição de um ativo compensado.
- d) à definição de receita.
- e) ao reconhecimento de uma contribuição dos proprietários.

**36. (FCC/Analista/DPE-AM/2018)** Uma entidade pública adquiriu, em 31/10/2016, um veículo no valor de R\$ 86.400,00, cuja vida útil econômica e valor residual, nesta mesma data, foram estimados, respectivamente, em 6 anos e R\$ 18.000,00. Sabendo que o método de depreciação utilizado pela entidade pública é o das quotas constantes, o valor da variação patrimonial diminutiva reconhecida em 2016 referente ao veículo adquirido em 31/10/2016 foi, em reais,

- a) 11.400,00.   b) 950,00.   c) 1.900,00.   d) 1.200,00.   e) 2.400,00.

**37. (FCC/Analista/TRF 5ª Região/2017)** De acordo com a NBC TSP 04 – Estoques, o estoque de

- a) canetas esferográficas adquirido por meio de processo licitatório deve ser mensurado pelo seu valor realizável líquido se este for maior do que o seu custo.
- b) cartuchos de impressora recebidos em doação em outubro de 2016 deve ser mensurado pelo valor justo da data das demonstrações contábeis de 31/12/2016.
- c) folders informativos para distribuição gratuita à população deve ser mensurado pelo custo corrente de reposição se este for menor do que o seu custo.
- d) lâmpadas adquirido por meio de processo licitatório pode ser avaliado pelo critério de mensuração Último a Entrar Primeiro a Sair – UEPS.
- e) pastas suspensas deve ter seu valor contábil reconhecido como despesa no resultado patrimonial no momento do empenho da despesa.

**38. (FCC/Analista/DPE-RS/2017)** Em 1/8/2016, o ordenador de despesas de uma Defensoria Pública emitiu empenho para a aquisição de um veículo no valor de R\$ 60.000,00. Em 1/9/2016, a despesa foi liquidada pelo valor total do empenho e, nesta mesma data, o veículo foi entregue pelo fornecedor e colocado em uso nas atividades da Defensoria Pública, sendo a vida útil econômica e o valor residual estimados, respectivamente, em 5 anos e R\$ 6.000,00. Em 3/10/2016, o valor de R\$ 50.000,00 foi pago ao fornecedor e o valor restante de R\$ 10.000,00 foi inscrito em restos a pagar processados no final do exercício de 2016. Em 31/12/2016, após o reconhecimento da depreciação referente a 2016 pelo método das cotas constantes, verificou-se que o veículo apresentava uma perda por redução ao valor recuperável no valor de R\$ 1.000,00.



Na Defensoria Pública, o veículo teve o seu reconhecimento inicial, no Ativo

- a) não Circulante – Imobilizado em 1/8/2016 pelo valor de R\$ 60.000,00
- b) Permanente em 1/9/2016 pelo valor de R\$ 54.000,00
- c) não Circulante – Imobilizado em 1/9/2016 pelo valor de R\$ 60.000,00
- d) não Circulante – Intangível em 3/10/2016 pelo valor de R\$ 60.000,00
- e) Permanente em 3/10/2016 pelo valor de R\$ 50.000,00

**39. (FCC/Analista/TRF 5/2017)** Em 30/09/2016, uma entidade pública realizou o empenho de despesa para a renovação de 50 licenças de uso de um software não integrante de hardware pelo valor total de R\$ 630.000,00. Em decorrência da transferência das atividades, em que o software é utilizado, para outro setor, houve a necessidade de treinamento dos servidores do setor que passaram a realizar tais atividades. Assim, na primeira quinzena de outubro de 2016, a entidade pública realizou o empenho e a liquidação da despesa com Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica, no valor R\$ 138.000,00, referente ao serviço de treinamento dos servidores para uso do software. Em 01/11/2016, a despesa com a renovação das 50 licenças foi liquidada, data em que o ativo foi colocado em condições de uso e a entidade iniciou a sua utilização. De acordo com os termos das licenças, o software pode ser utilizado pela entidade por um período de 2 anos.

Sabendo que a entidade utiliza o método linear para o cálculo da amortização, a variação patrimonial diminutiva referente à amortização do software no exercício financeiro de 2016 foi, em reais,

- a) 52.500,00.
- b) 64.000,00.
- c) 32.000,00
- d) 26.500,00.
- e) 78.750,00.

**40. (FCC/Analista/DPE-RS/2017)** Em 1/8/2016, o ordenador de despesas de uma Defensoria Pública emitiu empenho para a aquisição de um veículo no valor de R\$ 60.000,00. Em 1/9/2016, a despesa foi liquidada pelo valor total do empenho e, nesta mesma data, o veículo foi entregue pelo fornecedor e colocado em uso nas atividades da Defensoria Pública, sendo a vida útil econômica e o valor residual estimados, respectivamente, em 5 anos e R\$ 6.000,00. Em 3/10/2016, o valor de R\$ 50.000,00 foi pago ao fornecedor e o valor restante de R\$ 10.000,00 foi inscrito em restos a pagar processados no final do exercício de 2016. Em 31/12/2016, após o reconhecimento da depreciação referente a 2016 pelo método das cotas constantes, verificou-se que o veículo apresentava uma perda por redução ao valor recuperável no valor de R\$ 1.000,00.

A redução no resultado patrimonial de 2016 referente a este veículo foi, em reais, de

- a) 3.600,00
- b) 4.000,00
- c) 4.600,00
- d) 5.000,00
- e) 5.500,00

**41. (FCC/Analista/TRE-PR/2017)** Um determinado Tribunal Regional Eleitoral empenhou despesa, em 02/05/2017, referente à aquisição de um lote de 20 mesas para uso interno, cujo preço de aquisição total foi R\$ 40.000,00. Para que tais bens móveis adquiridos estivessem disponíveis para o uso, foram gastos R\$ 900,00 de frete e R\$ 3.000,00 com montagem. Em 01/06/2017, ocorreu a liquidação das despesas orçamentárias referentes à aquisição do lote de mesas, ao frete e à montagem e, nesta mesma data, as mesas adquiridas foram colocadas em uso, com vida útil e valor residual do lote estimados, respectivamente, em 6 anos e R\$ 7.900,00. O Tribunal Regional Eleitoral utiliza o método das cotas constantes para o cálculo da depreciação. De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, o valor líquido contábil do lote de mesas evidenciado no Balanço Patrimonial do Tribunal Regional Eleitoral em 30/06/2017 foi, em reais,

- a) 43.400,00.
- b) 35.500,00.
- c) 39.554,17.
- d) 39.444,44.
- e) 42.512,50.

**42. (FCC/Especialista/ARTESP/2017)** Em 2016, uma entidade pública adquiriu um equipamento pelo valor de R\$ 560.000,00. Além disso, realizou gastos com serviços de terceiros/pessoa jurídica referentes a este ativo, sendo eles:

- Instalação e testes para verificação da adequação do funcionamento do equipamento no valor de R\$ 90.000,00.
- Propaganda institucional sobre o novo equipamento no valor de R\$ 60.000,00.

Em 01/11/2016, data em que o ativo foi colocado em condições de uso e que a entidade iniciou a sua utilização, a estimativa do valor residual do ativo foi R\$ 50.000,00 e da sua vida útil de 5 anos. Para o cálculo da depreciação do ativo, é utilizado o método das quotas constantes.

Com base nessas informações, a variação patrimonial quantitativa diminutiva decorrente de Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo em 2016 foi, em reais,



- a) 22.000,00.      b) 81.666,67.      c) 23.666,67.      d) 20.000,00.      e) 80.000,00.

**43. (FCC/Analista/TRT 24/2017)** Em 31/12/2015, um Tribunal Regional do Trabalho apresentava as informações, a seguir, sobre um ativo imobilizado, após o reconhecimento da depreciação referente ao exercício financeiro de 2015 e da realização do teste por redução ao valor recuperável em 31/12/2015.

Custo de Aquisição: R\$ 50.000,00.

Depreciação Acumulada: R\$ 16.560,00.

Perda por Redução ao Valor Recuperável: R\$ 3.440,00, valor reconhecido em 31/12/2015.

Após o reconhecimento da perda por redução ao valor recuperável em 31/12/2015, as estimativas para a vida útil e o valor residual do ativo imobilizado passaram a ser, respectivamente, 2,5 anos e R\$ 3.600,00.

O Tribunal Regional do Trabalho utiliza o método das quotas constantes para o cálculo da depreciação do período e, em 31/12/2016, o valor recuperável do ativo imobilizado era R\$ 19.000,00. Com base nessas informações, o Tribunal Regional do Trabalho, em 2016, reconheceu variação patrimonial quantitativa diminutiva de, em reais,

- a) 11.000,00      b) 10.560,00      c) 12.000,00      d) 11.936,00      e) 7.400,00

**44. (FCC/Analista/TRT11/2017)** Em 01 de janeiro de 2015, um Tribunal Regional do Trabalho adquiriu uma licença, por um período de 3 anos, para a utilização de um software, cujo objetivo é melhorar a busca e a análise dos processos judiciais já digitalizados. De acordo com as informações contábeis, este ativo foi registrado por R\$ 390.000,00 no reconhecimento inicial. No final de 2016, após o reconhecimento da amortização referente ao exercício de 2016, o Tribunal constatou que o valor recuperável da licença era R\$ 104.000,00, em virtude da migração dos processos judiciais para outro sistema mais moderno. Sabendo que o Tribunal utiliza o método das quotas constantes para apurar a amortização, em 31/12/2016, a licença foi mensurada pelo valor, em reais, de

- a) 390.000,00. b) 260.000,00. c) 130.000,00. d) 104.000,00. e) 26.000,00

**45. (FCC/Analista/TCE-CE/2015)** Para a mensuração do ativo imobilizado após o reconhecimento inicial, salvo disposição legal contrária, a entidade deve escolher o modelo de custo ou de

- a) reavaliação como sua política contábil e deve aplicar tal política para uma classe inteira de ativos imobilizados.  
b) equivalência patrimonial como sua política contábil e deve aplicar tal política para uma classe inteira de ativos imobilizados.  
c) equivalência patrimonial como sua política contábil e deve aplicar tal política para todos os ativos imobilizados.  
d) reavaliação como sua política contábil e deve aplicar tal política para todos os ativos imobilizados.  
e) valor de liquidação como sua política contábil e deve aplicar tal política para uma classe inteira de ativos imobilizados.

**46. (FCC/Analista/CNMP/2015)** Determinada autarquia pública pretende realizar a depreciação de um bem pelo método das quotas constantes. Valor contábil do bem R\$ 20.000,00; foi determinado o valor residual de R\$ 4.000,00; a vida útil do bem é de cinco anos. Assim, o valor depreciável e o valor da depreciação anual, são, em reais, respectivamente,

- a) 20.000,00 e 4.000,00.      b) 16.000,00 e 4.000,00.      c) 18.000,00 e 3.600,00.  
d) 16.800,00 e 3.200,00.      e) 16.000,00 e 3.200,00.

**47. (FCC/Auditor Fiscal/TCE-PI/2014)** Considere as informações sobre um equipamento de medicina diagnóstica adquirido por um governo municipal para ser usado por um hospital da Administração direta municipal:

02/01/X1: Empenho da despesa referente à aquisição do equipamento por R\$ 250.000,00.

10/01/X1: Entrega do equipamento pelo fornecedor e liquidação da despesa.

14/01/X1: Empenho da despesa referente à instalação do equipamento por R\$ 20.000,00.

01/02/X1: Instalação do equipamento pelo prestador de serviços e liquidação da despesa.

01/02/X1: O equipamento foi colocado em condições de uso e começou a ser utilizado pelo Hospital Municipal. Nesta mesma data, a vida útil estimada do ativo foi de dez anos e seu valor residual de R\$ 30.000,00.





20/05/X1: Empenho da despesa com Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica no valor de R\$ 7.250,00 referente à manutenção preventiva do equipamento.

01/07/X1: O serviço de manutenção foi prestado e houve a liquidação da despesa com Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica.

Para cálculo da depreciação, a prefeitura utiliza o método das quotas constantes. Sabe-se que, com a manutenção preventiva, NÃO ocorreram alterações na estimativa de vida útil e valor residual e NÃO houve a geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços. Com base nestas informações, em 31/07X1, o valor líquido contábil do equipamento era, em reais,

a) 239.000,00. b) 258.000,00. c) 228.000,00. d) 265.100,00. e) 256.000,00.

**48. (FCC/Técnico/TRF3/2014)** Em 01/11/2013, um órgão do Poder Judiciário colocou em uso um veículo adquirido em 28/10/2013 por R\$ 57.600,00 (preço à vista). Em 01/11/2013, a vida útil do veículo foi estimada em 6 anos e seu valor residual era R\$ 7.200,00. Considerando que é utilizado o método de depreciação por quotas constantes, o valor líquido contábil do veículo em 31/12/2013 era, em R\$, igual a

a) 49.000,00. b) 56.200,00. c) 56.900,00. d) 56.400,00. e) 55.600,00.

**49. (FCC/Analista/TRF3/2014)** Em 20/09/2012, um órgão do Poder Judiciário Federal empenhou despesa no valor de R\$ 50.000,00 referente à aquisição de um veículo para ser utilizado em suas atividades. Em 01/10/2012, o veículo foi entregue pelo fornecedor e colocado em uso pelo órgão público e, nesta mesma data, a vida útil do veículo e o seu valor residual foram estimados, respectivamente, em 5 anos e R\$ 6.800,00. Em 01/10/2013, houve a liquidação da despesa no valor de R\$ 400,00 referente à revisão periódica do veículo, gasto este que NÃO gerou benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços. Com base nestas informações e considerando que a entidade utiliza o método de depreciação por quotas constantes, a variação patrimonial diminutiva relativa a este veículo no exercício financeiro de 2013 foi, em R\$, igual a

a) 10.800,00. b) 10.400,00. c) 8.640,00. d) 12.500,00. e) 9.040,00.

**50. (IBFC/Contador/Divinópolis/2018)** A NBC TSP 04 – estabelece o tratamento contábil para Estoques, mencionando que os estoques compreendem bens adquiridos e mantidos para revenda, produtos acabados, produtos em processo de produção, matérias primas e outros. A NBC TSP 04 afirma que em muitas entidades do setor público, os estoques estão relacionados com a prestação de serviços e, não, com as mercadorias compradas e mantidas para revenda ou os bens produzidos para a venda. Assim, a citada norma esclarece que os Estoques no setor público podem incluir itens como:

I. Munição.

II. Materiais de consumo, manutenção e expediente.

III. Peças de reposição para instalação industrial e equipamentos.

IV. Moedas não emitidas.

V. Terrenos e propriedades para vendas.

VI. Materiais educacionais ou para treinamentos.

Assinale a alternativa correta

- a) I, III e V apenas
- b) I, II, III e VI apenas
- c) II, III, V e VI apenas
- d) I, II, III, IV, V, VI

**51. (VUNESP/Concurso Promoção/APOFP/SP/2017)** Em 1 de março de 2016, o ordenador de despesas emitiu empenho no valor de R\$ 30.000,00 referente à aquisição de um software e, em 1 de abril de 2016, o ativo foi entregue pelo vencedor do processo licitatório, e a despesa foi liquidada pelo valor total empenhado. O ativo foi colocado em uso em 1 de abril de 2016. Em 1 de junho de 2016, o valor de R\$ 18.000,00 foi pago ao fornecedor e o valor restante foi quitado em janeiro de 2017. A vida útil do software foi definida em 5 anos e, após o reconhecimento da amortização referente ao mês de dezembro de 2016 pelo método das cotas constantes, verificou-se que o software apresentava





uma perda por redução ao valor recuperável de R\$ 5.000,00. Com base nessas informações, a variação patrimonial diminutiva no exercício financeiro de 2016 foi, em Reais,

- a) 2.700,00.      b) 4.500,00.      c) 5.000,00.      d) 7.700,00.      e) 9.500,00.

**52. (VUNESP/Contador Judiciário/TJ-SP/2013)** Classifique em (V) para verdadeiro e (F) para falso. As demonstrações contábeis devem divulgar, para cada classe de imobilizado, em nota explicativa:

- ( ) o método utilizado, a vida útil econômica e a taxa utilizada;
- ( ) o valor contábil bruto e a depreciação, a amortização e a exaustão acumuladas no início e no fim do período;
- ( ) o valor contábil líquido e a depreciação, a amortização e a exaustão acumuladas no período;
- ( ) as mudanças nas estimativas em relação a valores residuais, vida útil econômica, método e taxa utilizados;
- ( ) as variações nas estimativas em relação ao valor contábil líquido, vida útil reavaliada, método e taxa utilizados;

A classificação correta, de cima para baixo, é:

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

**53. (VUNESP/Contador Judiciário/TJ-SP/2013)** Uma determinada entidade do setor público, com respeito a todas as determinações legais e constitucionais, inclusive seu estatuto, determinou a construção de uma máquina de grande porte que vá ao encontro do objeto fim da sociedade. Para a construção da referida máquina, foram gastos:

I. Materiais diversos = R\$ 14.560.000.

II. Mão de obra contratada de terceiro, incluindo serviços de engenharia = R\$ 2.440.000.

III. Mão de obra direta, pessoal próprio = R\$ 1.000.000.

IV. Gastos adicionais = R\$ 2.000.000.

Fundamentado na NBC T 16.10, aprovada pela Resolução CFC n. 1.137/08, o valor a ser registrado como Ativo Imobilizado é de R\$

- a) 17.000.000.    b) 18.000.000.    c) 17.560.000.    d) 20.000.000.    e) 14.560.000.

**54. (ESAF/Analista/STN/2013)** Um governo municipal obtém de uma entidade privada, a título gratuito, um imóvel a ser utilizado para o funcionamento de uma unidade de atenção básica à saúde. Neste caso, no governo municipal, o imóvel

- a) deve ser registrado pelo valor justo na data de sua aquisição.
- b) não deve ser reconhecido como ativo.
- c) deve ser reconhecido como ativo circulante.
- d) deve ser reconhecido como ativo intangível.
- e) deve ser registrado pelo seu custo de construção.

**55. (VUNESP/Contador Judiciário/TJ-SP/2013)** Classifique em (V) para verdadeiro e (F) para falso. As demonstrações contábeis devem divulgar, para cada classe de imobilizado, em nota explicativa:

- ( ) o método utilizado, a vida útil econômica e a taxa utilizada;
- ( ) o valor contábil bruto e a depreciação, a amortização e a exaustão acumuladas no início e no fim do período;
- ( ) o valor contábil líquido e a depreciação, a amortização e a exaustão acumuladas no período;
- ( ) as mudanças nas estimativas em relação a valores residuais, vida útil econômica, método e taxa utilizados;
- ( ) as variações nas estimativas em relação ao valor contábil líquido, vida útil reavaliada, método e taxa utilizados;

A classificação correta, de cima para baixo, é:

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



**56. (VUNESP/Contador Judiciário/TJ-SP/2013)** Uma determinada entidade do setor público, com respeito a todas as determinações legais e constitucionais, inclusive seu estatuto, determinou a construção de uma máquina de grande porte que vá ao encontro do objeto fim da sociedade. Para a construção da referida máquina, foram gastos:

I. Materiais diversos = R\$ 14.560.000.

II. Mão de obra contratada de terceiro, incluindo serviços de engenharia = R\$ 2.440.000.

III. Mão de obra direta, pessoal próprio = R\$ 1.000.000.

IV. Gastos adicionais = R\$ 2.000.000.

Fundamentado na NBC T 16.10, aprovada pela Resolução CFC n.º 1.137/08, o valor a ser registrado como Ativo Imobilizado é de R\$

a) 17.000.000. b) 18.000.000. c) 17.560.000. d) 20.000.000. e) 14.560.000.

**57. (VUNESP/Analista/AMLURB/2016)** A redução nos benefícios econômicos futuros ou no potencial de serviços de uma Unidade Geradora de Caixa – Ativo, que reflete um declínio na sua utilidade além do reconhecimento sistemático por meio da depreciação, deverá ser tratado na contabilidade como

a) um ajuste a valor presente dos benefícios não gerados do referido ativo.

b) uma redução do valor do payback do referido ativo.

c) um ajuste do valor justo do ativo.

d) uma diminuição na vida útil do bem do ativo, com consequente aumento da taxa de depreciação, a fim de refletir a perda pela inoperância.

e) uma redução ao valor recuperável – Impairment.

**58. (FUNDATEC/Auditor do Estado/CAGE-RS/2014)** Com relação às características que são geralmente apresentadas por bens do patrimônio cultural, é INCORRETO afirmar que:

a) O seu valor cultural, ambiental, educacional e histórico provavelmente não é refletido totalmente no valor financeiro puramente baseado no preço de mercado.

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

c) O reconhecimento e a mensuração desses ativos são obrigatórios e podem seguir bases outras que as utilizadas para os ativos imobilizados.

d) São geralmente insubstituíveis, e seus valores podem aumentar através do tempo mesmo se sua condição física se deteriorar.

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

**59. (CONSULPLAN/Contador/Venda NI/2016)** Na gestão dos bens públicos, a Administração deverá realizar o registro contábil da depreciação, amortização e exaustão, de acordo com as normas aplicáveis. São considerados bens públicos que NÃO estão sujeitos ao registro da depreciação:

a) Veículos da frota.

b) Edifícios públicos.

c) Equipamentos eletrônicos.

d) Bens móveis de natureza cultural.



## GABARITO



## GABARITO

1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	10.	11.	12.
A	D	C	A	E	D	D	B	B	A	E	C
13.	14.	15.	16.	17.	18.	19.	20.	21.	22.	23.	24.
A	C	E	B	A	A	E	D	D	D	A	D
25.	26.	27.	28.	29.	30.	31.	32.	33.	34.	35.	36.
D	A	D	E	C	D	E	B	B	C	E	A
37.	38.	39.	40.	41.	42.	43.	44.	45.	46.	47.	48.
C	C	C	A	C	A	E	A	D	A	E	B
49.	50.	51.	52.	53.	54.	55.	56.	57.	58.	59.	60.
B	E	D	E	C	D	A	C	D	E	C	D



# 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.