



Procedimentos Contábeis Patrimoniais – PCP III

Secofem/2018

Leitura Recomendada

LEITURA BÁSICA

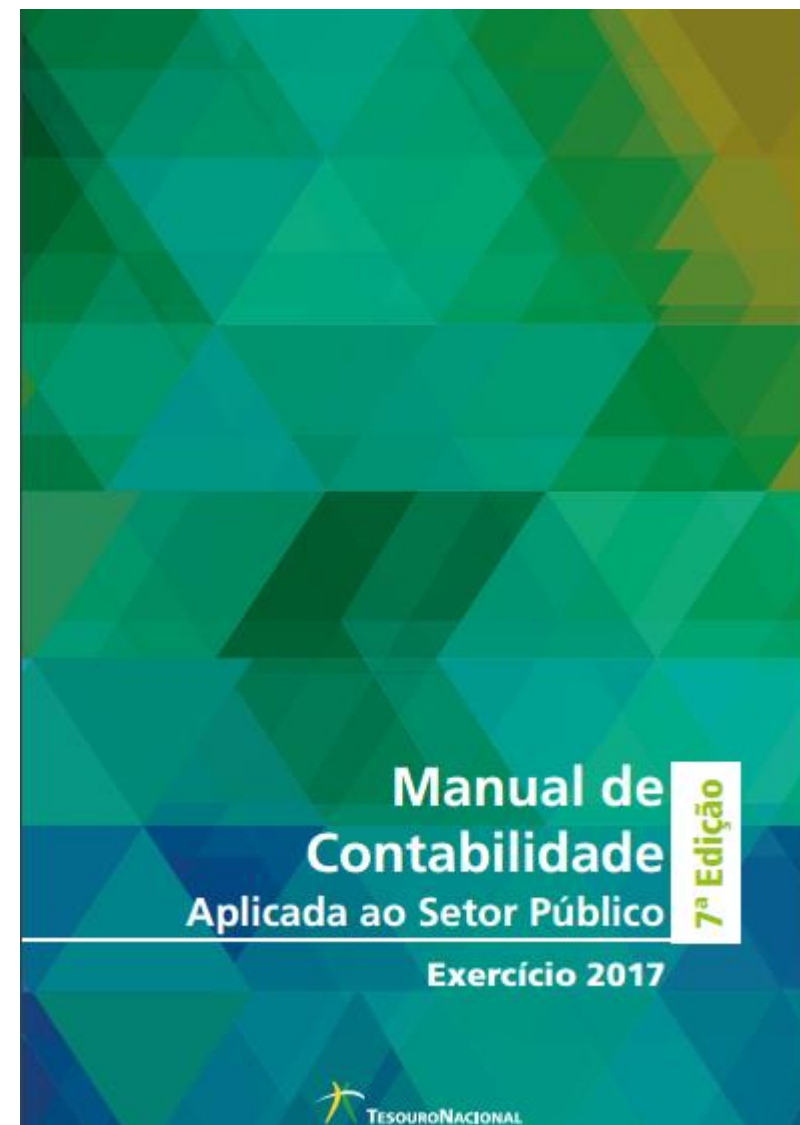
Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP 7ª Edição – PARTE II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, disponível em www.tesouro.gov.br/mcasp.

LEITURA COMPLEMENTAR

Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC TSP, disponíveis em <http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/>

PRÉ-REQUISITO RECOMENDÁVEL

Noções básicas de contabilidade



Sumário

1. Receita de Transação sem Contraprestação
2. Receita de Transação com Contraprestação
3. Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes

Transações sem Contraprestação

Definição

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

Objetivo

Tratamento contábil adequado, particularmente a **tributos, transferências e multas**.

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

Transferências: ingressos de benefícios econômicos futuros, tais como repartições tributárias, transferências voluntárias, doações etc.

Multas: são benefícios econômicos ou potencial de serviços recebidos ou a receber em consequência da violação de exigências legais, regulamentares ou contratuais.

Transações sem Contraprestação

Reconhecimento

- I – Em regra, uma transação sem contraprestação gera **VPA** para o ente ou órgão receptor;
- II – Em contrapartida, a entrada de recursos provoca a contabilização de um **ativo**;
- III – Contudo, a transação pode gerar **custos**, o que implica na necessidade de contabilização de uma **VPD**;

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

Ativos Oriundos de Transações sem Contraprestação

- Mensurados inicialmente pelo **valor justo** na data de aquisição;

Ativos Sujeitos a Especificações

Restrições

Especificações que **limitam ou direcionam** os objetivos pelos quais um ativo transferido pode ser utilizado, mas que **não determinam devolução ou pagamento** ao transferente caso não utilizados conforme especificado.

Em que pese a possibilidade do ente receptor ser responsabilizado ou demandado administrativamente ou judicialmente, **não há necessidade de contabilização inicial de passivo.**

Condições

Obrigação de consumo ou utilização dos ativos recebidos **de forma determinada** e, em caso de não observância, tem-se a **necessidade de devolução** dos ativos recebidos ou valor equivalente.

Deve ser constituído um passivo equivalente pelo ente receptor. À medida as condições são satisfeitas, o passivo é reduzido e uma receita é reconhecida.

Tributos como Transações Sem Contraprestação

Os tributos são exemplos de **transação sem contraprestação** uma vez que:

- a. São instituídos mediante **lei** (não cabe o estabelecimento de tributos por meio de contratos ou outros meios legais de acordo);
- b. O pagamento é **compulsório** (ninguém pode se esquivar de pagar tributos, salvo nas permissões instituídas mediante lei);



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

Fato Gerador dos Tributos

- A entidade deve reconhecer um ativo em relação a tributos quando seu respectivo **fato gerador** ocorrer e os demais **critérios de reconhecimento** forem satisfeitos;
- **Fato gerador** da obrigação principal, ou evento tributável, é a situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência do tributo (CTN, art. 114);
- Para fins de registro contábil, os **tributos devem ser analisados individualmente**, de acordo com a modalidade de lançamento tributário aplicável.

Visão Lei nº 4.320/64

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

§ 1º - Os créditos de que trata este artigo, exigíveis pelo **transcurso do prazo para pagamento**, **serão inscritos**, na forma da legislação própria, **como Dívida Ativa**, em registro próprio, após apurada a sua liquidez e certeza, e **a respectiva receita será escriturada a esse título**.



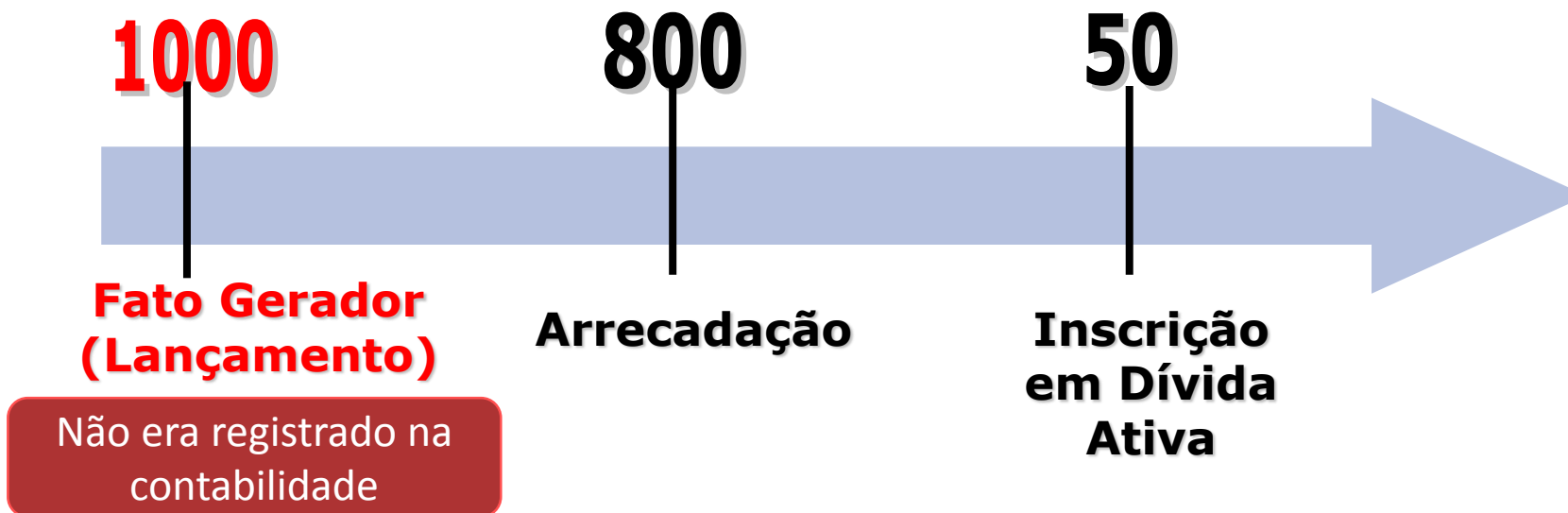
Registro por Competência

- Atende a Contabilidade Patrimonial;
- Registro dos **créditos a receber** antes da dívida ativa, com estimativa de perdas de créditos;
- Maior **transparência** dos créditos a receber e **controle social** sobre informações publicadas;

Registro pela arrecadação e inscrição em dívida ativa X Registro por competência

FATOS	
Ocorrência do Lançamento Tributário	1.000,00
Arrecadação	800,00
Inscrição Dívida Ativa	50,00

*Onde está
o crédito
de 150?*



O reconhecimento do crédito tributário por competência bem como a inscrição em dívida ativa impactam apenas a visão patrimonial, não tendo impactos na avaliação orçamentária e fiscal.

Crédito Tributário

Reconhecimento Inicial do Crédito a Receber

Uma entidade deve reconhecer um **ativo em relação a tributos** quando o **fato gerador** tributável ocorre e os critérios de reconhecimento do ativo são satisfeitos.

Mensuração Inicial do Crédito a Receber

Um ativo adquirido por meio de uma transação sem contraprestação deverá ser inicialmente mensurado pelo seu **valor justo**.

Reconhecimento Inicial da VPA

Quando, como resultado de uma transação sem contraprestação, uma entidade **reconhecer um ativo**, ela também **reconhecerá a VPA**.

REGISTRO POR COMPETÊNCIA DO CRÉDITO A RECEBER

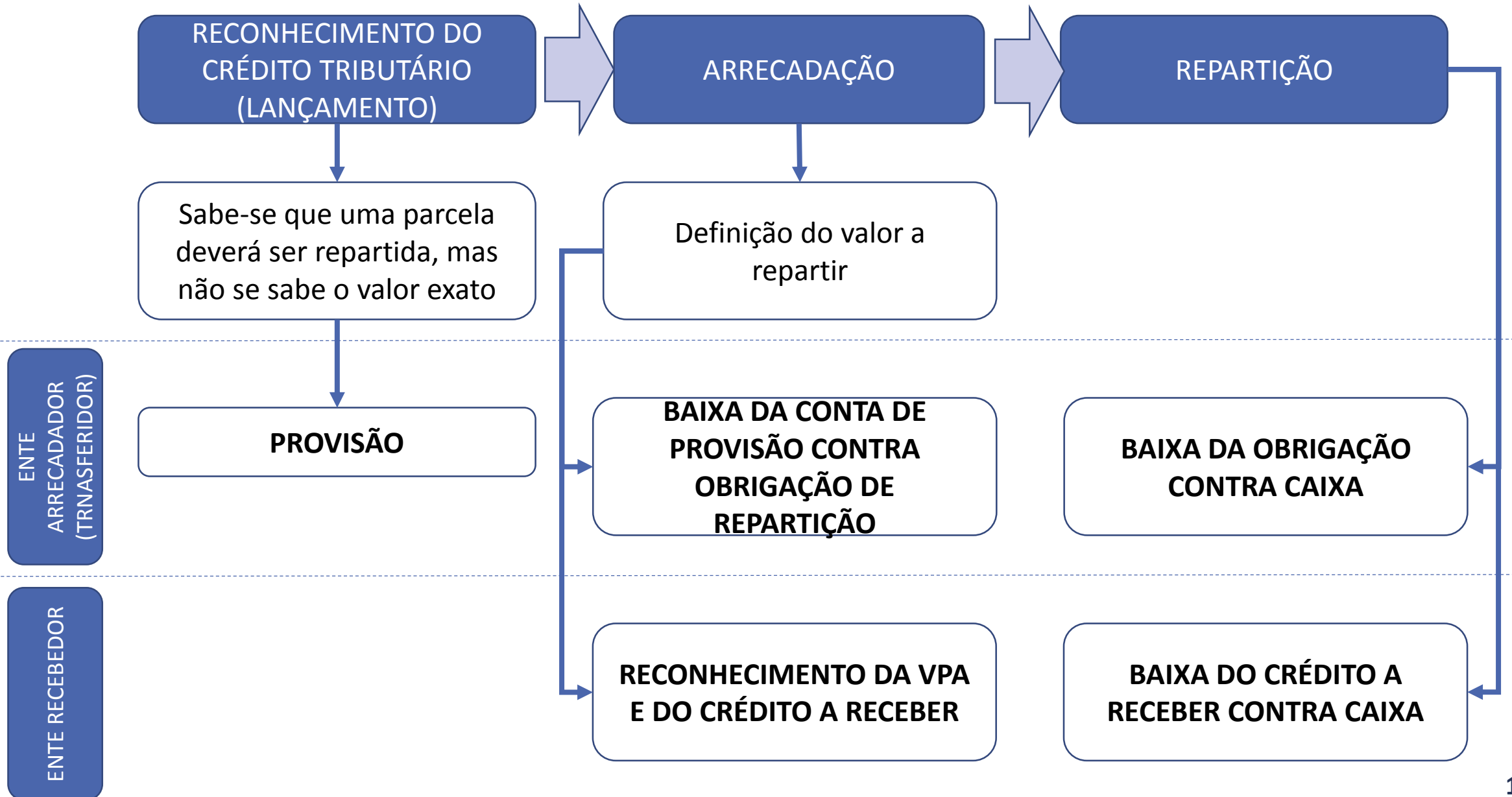
D 1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos Tributários a Receber (P)
C 4.x.x.x.x.xx.xx	VPA

Crédito Tributário

	Modalidade de Lançamento	Fato Gerador Contábil
OFÍCIO (DIRETO) Ex. IPVA e IPTU.	Quando é efetuado diretamente pela autoridade administrativa.	Fato gerador contábil reconhecidos no lançamento tributário.
DECLARAÇÃO Ex: ITCD e ITBI.	Lançamento com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro.	Fato gerador contábil reconhecido após a obrigação acessória
HOMOLOGAÇÃO Ex. ICMS e IR.	O sujeito passivo antecipa o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.	Fato gerador contábil reconhecido na arrecadação

Para mais detalhes vide: **IPC 02 – Reconhecimento dos Créditos Tributários pelo Regime de Competência**, disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/publicacoes-e-orientacoes#instrucoesdeprocedimentoscontabeis>

Repartição de Crédito Tributário



Créditos tributários com repartição

Registros no Ente Transferidor

REGISTRO POR COMPETÊNCIA DO CRÉDITO A RECEBER

D 1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos Tributários a Receber (P)	
C 4.x.x.x.x.xx.xx	VPA	105
D 3.6.1.4.x.xx.xx	VPD – Ajuste de Perdas de Créditos ¹	
C 1.1.2.9.x.xx.xx	(-) Ajuste para Perdas de Créditos de Curto Prazo	5
D 3.x.x.x.x.xx.xx	VPD – Transferências ²	
C 2.1.7.5.x.xx.xx	Provisão para Repartição de Créditos de Curto Prazo	20

¹ Os créditos devem sofrer ajuste para perdas, devido à improbabilidade de recuperação de uma parte.

² Obs. A existência de créditos líquidos de ajustes para perdas gera, ainda, a necessidade da constituição de provisão no passivo relativo a parcela a transferir a outro ente, caso haja repartição tributária definida pela legislação (Ex.: IR, IPI, ICMS, IPVA, etc.). Também é preciso informar se a transferência é intra, inter ou consolidação conforme padrão PCASP.

Créditos tributários com repartição

Registros no Ente Transferidor

REGISTRO DA ARRECADAÇÃO: BAIXA DO CRÉDITO A RECEBER

D 1.1.1.1.1.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)	
C 1.x.x.x.x.xx.xx	Créditos a Receber (P)	100

REGISTRO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA

D 6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a Realizar	
C 6.2.1.2.x.xx.xx	Receita Realizada	100

CONTROLES DO RECEBIMENTO DO CRÉDITO A RECEBER

D 7.2.1.1.x.xx.xx	Controle da Disponibilidade de Recursos	
C 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)	100

REGISTRO DA BAIXA DA PROVISÃO

D 2.1.7.5.x.xx.xx	Provisão para Repartição de Créditos a Curto Prazo (P)	
C 2.1.5.6.x.xx.xx	Obrigação de Repartição a Outros Entes (P)	20

Créditos tributários com repartição

Registros no Ente Transferidor

Transferência por Dedução de Receita

REGISTRO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA

D 6.2.1.3.x.xx.xx (-) Deduções da receita realizada ³	
C 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a realizar	20

REGISTRO DA TROCA DE ATRIBUTO E BAIXA DO PASSIVO

D 2.1.5.6.x.xx.xx	Obrigações de Repartição a Outros Entes (P)	
C 2.1.5.6.x.xx.xx	Obrigações de Repartição a Outros Entes (F)	20
D 2.1.5.6.x.xx.xx	Obrigações de Repartição a Outros Entes (F)	
C 1.1.1.1.x.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa (F)	20

CONTROLES DO RECEBIMENTO DO CRÉDITO A RECEBER

D 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por Destinação de Recursos	
C 8.2.1.1.3.xx.xx	DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias	20
D 8.2.1.1.3.xx.xx	DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias	
C 8.2.1.1.4.xx.xx	DDR Utilizada	20

³ Transferências, em regra, são realizadas por meio de dedução de receita. Contudo, alguns entes, a exemplo da União, o fazem por meio de execução de despesas.

Créditos tributários com repartição

Registros no Ente Beneficiário

REGISTRO (SOMENTO APÓS ARRECADAÇÃO NO ENTE TRANSFERIDOR)

D 1.1.2.3.x.xx.xx	Créditos de Transferência a Receber (P)	
C 4.5.2.x.x.xx.xx	Transferências	20

REGISTRO PELA TRANSFERÊNCIA: RECEITA ORÇAMENTÁRIA

D 6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a Realizar	
C 6.2.1.2.x.xx.xx	Receita Realizada	20

REGISTRO PELA TRANSFERÊNCIA: BAIXA DO DIREITO

D 1.1.1.1.1.xx.xx	Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)	
C 1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos de transferências a receber (P)	20

REGISTRO PELA TRANSFERÊNCIA: CONTROLES DO RECEBIMENTO

D 7.2.1.1.x.xx.xx	Controle da Disponibilidade de Recursos	
C 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)	20



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

Outras transações sem Contraprestação

Transferências Voluntárias

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

Doações

- São transferências voluntárias de ativos incluindo dinheiro ou outros ativos monetários e bens em espécie para outra entidade.
- Os bens em espécie são reconhecidos como ativos quando são recebidos ou quando existe um acordo **obrigatório** para se receberem tais bens.

Prazos para adoção dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP) – Créditos Tributários

PCP (de acordo com regras das NBC TSP e do MCASP vigentes)	Entes da Federação	Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até)	Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de)	Verificação pelo Siconfi (a partir)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos oriundos de receitas tributárias e de contribuições (exceto créditos previdenciários) , bem como dos respectivos encargos, multas, ajustes para perdas e registro de obrigações relacionadas à repartição de receitas.	União	31/12/2016	01/01/2017	2018 (dados de 2017)
	DF e Estados	31/12/2019	01/01/2020	2021 (dados de 2020)
	Municípios com mais de 50 mil habitantes	31/12/2020	01/01/2021	2022 (dados de 2021)
	Municípios com até 50 mil habitantes	31/12/2021	01/01/2022	2023 (dados de 2022)

Prazos para adoção dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP) – Créditos Previdenciários

PCP (de acordo com regras das NBC TSP e do MCASP vigentes)	Entes da Federação	Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até)	Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de)	Verificação pelo Siconfi (a partir)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos previdenciários , bem como dos respectivos encargos, multas e ajustes para perdas.	União	31/12/2017	01/01/2018	2019 (dados de 2018)
	DF e Estados	31/12/2019	01/01/2020	2021 (dados de 2020)
	Municípios com mais de 50 mil habitantes	31/12/2020	01/01/2021	2022 (dados de 2021)
	Municípios com até 50 mil habitantes	31/12/2021	01/01/2022	2023 (dados de 2022)

Prazos para adoção dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP) – Dívida Ativa

PCP (de acordo com regras das NBC TSP e do MCASP vigentes)	Entes da Federação	Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até)	Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de)	Verificação pelo Siconfi (a partir)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação da Dívida Ativa , tributária e não-tributária, e respectivo ajuste para perdas	União	Imediato	Imediato	2016 (dados de 2015)
	DF e Estados	Imediato	Imediato	2016 (dados de 2015)
	Municípios com mais de 50 mil habitantes	Imediato	Imediato	2016 (dados de 2015)
	Municípios com até 50 mil habitantes	Imediato	Imediato	2016 (dados de 2015)

Trata-se de um procedimento contábil específico – PCE constante da Parte III do MCASP 6ª edição e seu prazo foi estabelecido conforme Portaria STN nº 634/2013.

Sumário

1. Receita de Transação sem Contraprestação
- 2. Receita de Transação com Contraprestação**
3. Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes

Transação com contraprestação

Definição

É aquela em que a entidade recebe ativos ou serviços ou tem passivos extintos e entrega valor aproximadamente igual em troca, prioritariamente sob a forma de dinheiro, bens, serviços ou uso de ativos.

ATO / FATO	VPA de transação com contraprestação?	Observações
Valores recebidos em nome de terceiros		Não impacta situação líquida patrimonial Ex.: recebimento de caução
Empréstimos e financiamentos		Não impacta situação líquida patrimonial
Valores recebidos por serviços prestados		As VPAs decorrentes de transações com contraprestação compreendem apenas recebidos ou a receber pela entidade em decorrência de suas atividades.
Valores recebidos pela venda de mercadorias		

Mensuração

- Valor justo da contraprestação recebida ou a receber, considerando os eventuais descontos comerciais e/ou bonificações concedidos pela entidade
- O valor geralmente é determinado por acordo entre o vendedor ou fornecedor/prestador de serviços com o comprador ou usuário

Permutas de bens ou serviços por outros de natureza similar

→ Não geram VPA

Permutas de bens ou serviços por outros de natureza não-similar

→ VPA = valor justo dos bens ou serviços entregues + montante transferido em caixa ou equivalentes de caixa

Reconhecimento

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

Condições para o reconhecimento

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

Exemplo

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

Registro da VPA

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

Questões

- E quando o resultado da transação não puder ser estimado confiavelmente? → VPA = custos incorridos que se espera recuperar (nenhum lucro é reconhecido)
- E quando for improvável que os custos incorridos sejam recuperados? → VPA = não é reconhecida
Custos incorridos = VPD
- E quando surgir alguma incerteza acerca do recebimento de valor considerado como VPA? → VPD ou AJUSTE ~~VPA~~ ?

Condições para o reconhecimento

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

Transferência dos riscos e benefícios

REGRA GERAL: transferência da titularidade legal ou da posse do ativo ao comprador

Reconhecimento

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

Juros

Pro rata tempore, de acordo com a taxa efetiva

Royalties

À medida em que são gerados, conforme essência do acordo

Registrados de acordo com os termos do contrato, a menos que, em conformidade com a essência do acordo, seja mais apropriado o reconhecimento da VPA em outra base sistêmica e racional

Dividendos

Quando for estabelecido o direito de recebimento

Sumário

1. Receita de Transação sem Contraprestação
2. Receita de Transação com Contraprestação
3. **Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes**

Conceito

Passivo de prazo ou valor incerto

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

NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, item 5.14



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

Provisão no PCASP

2.1.7.0.0.00.00	PROVISÕES A CURTO PRAZO
2.1.7.1.0.00.00	PROVISÃO PARA RISCOS TRABALHISTAS A CURTO PRAZO
2.1.7.3.0.00.00	PROVISÕES PARA RISCOS FISCAIS A CURTO PRAZO
2.1.7.4.0.00.00	PROVISÃO PARA RISCOS CÍVEIS A CURTO PRAZO
2.1.7.5.0.00.00	PROVISÃO PARA REPARTIÇÃO DE CRÉDITOS A CURTO PRAZO
2.1.7.6.0.00.00	PROVISÃO PARA RISCOS DECORRENTES DE CONTRATOS DE PPP A CURTO PRAZO
<u>2.1.7.7.0.00.00</u>	<u>PROVISÃO PARA OBRIGAÇÕES DECORRENTES DA ATUAÇÃO GOVERNAMENTAL A CURTO PRAZO</u>
2.1.7.9.0.00.00	OUTRAS PROVISÕES A CURTO PRAZO
2.2.7.0.0.00.00	PROVISÕES A LONGO PRAZO
2.2.7.1.0.00.00	PROVISÃO PARA RISCOS TRABALHISTAS A LONGO PRAZO
2.2.7.2.0.00.00	PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS A LONGO PRAZO
2.2.7.3.0.00.00	PROVISÃO PARA RISCOS FISCAIS A LONGO PRAZO
2.2.7.4.0.00.00	PROVISÃO PARA RISCOS CÍVEIS A LONGO PRAZO
2.2.7.5.0.00.00	PROVISÃO PARA REPARTIÇÃO DE CRÉDITOS A LONGO PRAZO
2.2.7.6.0.00.00	PROVISÃO PARA RISCOS DECORRENTES DE CONTRATOS DE PPP A LONGO PRAZO
<u>2.2.7.7.0.00.00</u>	<u>PROVISÃO PARA OBRIGAÇÕES DECORRENTES DA ATUAÇÃO GOVERNAMENTAL A LONGO PRAZO</u>
2.2.7.9.0.00.00	OUTRAS PROVISÕES A LONGO PRAZO

Provisão x Outros passivos

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



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

Reconhecimento

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

Exemplo	Registra provisão?
<ul style="list-style-type: none">• Entidade deverá pagar multa e custos de reparação provenientes de danos ambientais por ela causados, conforme imposto pela legislação.	
<ul style="list-style-type: none">• Administração da entidade decidiu instalar filtros para evitar a emissão de gases poluentes	

Contabilização

D 3.9.7.x.x.xx.xx	VPD de constituição de provisões	
C 2.x.7.x.x.xx.xx	Provisões	100.000

Provisão

Mensuração

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

Uma única obrigação



Resultado individual mais provável

Obrigação que envolvem diversos itens



Valor esperado: ponderação de todos os possíveis resultados

Exemplo

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

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

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

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



Valor esperado:
R\$ 1.100.00

Mudanças nas Provisões

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

a) Quando não houver mais incertezas quanto ao valor e ao prazo de determinado passivo este deixará de ser uma provisão, devendo ser reconhecida a obrigação a pagar correspondente.

b) Se já não for mais provável que será necessária uma saída de recursos para o pagamento da obrigação, a provisão deve ser revertida.

Valor da obrigação igual ao valor provisionado

D 2.x.7.x.x.xx.xx	Provisões	
C 2.x.x.x.x.xx.xx	Obrigações a Pagar	100.000

Valor da obrigação maior que o valor provisionado

D 2.x.7.x.x.xx.xx	Provisões	100.000
D 3.x.x.x.x.xx.xx	VPD	20.000
C 2.x.x.x.x.xx.xx	Obrigações a Pagar	120.000

Valor da obrigação menor que o valor provisionado

D 2.x.7.x.x.xx.xx	Provisões	100.000
C 2.x.x.x.x.xx.xx	Obrigações a Pagar	80.000
C 4.9.7.1.x.xx.xx	Reversão de Provisões	20.000

Reversão da provisão

D 2.x.7.x.x.xx.xx	Provisões	
C 4.9.7.1.x.xx.xx	Reversão de Provisões	100.000



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

Conceito

- Uma obrigação possível resultante de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos que não estão totalmente sob o controle da entidade; ou
- Uma obrigação presente resultante de eventos passados, mas que não é reconhecida porque:
 - É improvável uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços seja exigida para a extinção da obrigação; ou
 - Não é possível fazer uma estimativa confiável do valor da obrigação.



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

Registro em contas de controle

D 7.1.2.x.x.xx.xx	Atos Potenciais Passivos	
C 8.1.2.x.x.xx.xx	Execução dos Atos Potenciais Passivos	100.000

Conceito

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



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

Registro em contas de controle

D 7.1.1.x.x.xx.xx	Atos Potenciais Ativos	
C 8.1.1.x.x.xx.xx	Execução dos Atos Potenciais Ativos	100.000

Provisão para Reestruturação

Reconhecimento

- Uma provisão para reestruturação deve ser reconhecida quando for provável uma saída de recursos decorrentes deste processo;
- Condição para reconhecimento:
 - existência de um plano formal para reestruturação; e
 - criação de expectativa válida naqueles por ela afetados, seja ao começar a implantação do plano ou anunciar suas principais características

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

Provisão para Reestruturação

Exemplos de Reestruturação

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

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

Mensuração

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

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



Relacionam-se à condução futura da atividade

Conceito

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

Compromissos futuros
(pagamento de benefícios)



Contribuições previdenciárias

IPSAS 39 – Benefícios
a Empregados

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

Portaria MP nº
916/2003

- Estabeleceu o registro das reservas matemáticas previdenciárias como um dos pilares da contabilização do RPPS

Provisão Matemática Previdenciária

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

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

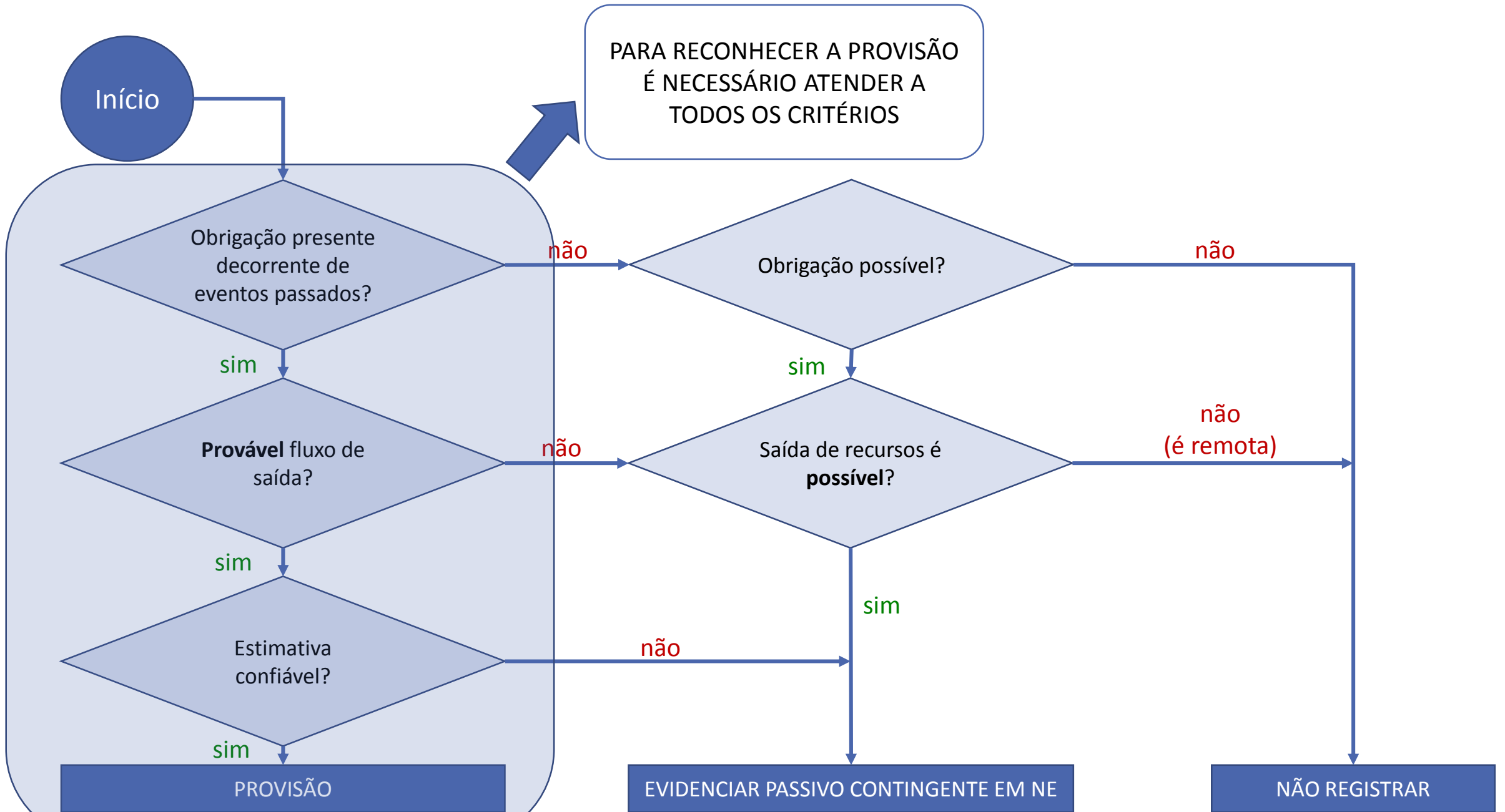
Contabilização

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



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

Árvore de Decisão



Provisão e Passivo Contingente

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

Ativo Contingente

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

Prazos para adoção dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP)

PCP (de acordo com regras das NBC TSP e do MCASP vigentes)	Entes da Federação	Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até)	Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de)	Verificação pelo Siconfi (a partir)
<ul style="list-style-type: none"> Reconhecimento, mensuração e evidenciação das provisões por competência; Evidenciação de ativos e passivos contingentes em contas de controle e em notas explicativas. 	União	31/12/2017	01/01/2018	2019 (dados de 2018)
	DF e Estados	31/12/2018	01/01/2019	2020 (dados de 2019)
	Municípios com mais de 50 mil habitantes	31/12/2019	01/01/2020	2021 (dados de 2020)
	Municípios com até 50 mil habitantes	31/12/2020	01/01/2021	2022 (dados de 2021)

Obrigado!

Subsecretaria de Contabilidade Pública – SUCON
Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação – CCONF
Gerência de Normas e Procedimentos Contábeis - GENOC

tesouro.fazenda.gov.br/fale-conosco

Twitter: @_tesouro

Acesse o Fórum da Contabilidade:

www.tesouro.gov.br/forum

Acesse o Siconfi:

www.siconfi.tesouro.gov.br

Eventos:

casp.cfc.org.br