

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL

**PARTE GERAL**  
**Contabilidade Aplicada ao Setor Público**

Aplicado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios  
Válido a partir do exercício de 2015

Portaria Conjunta STN/SOF nº 1, de 10 de dezembro de 2014  
Portaria STN nº 700, de 10 de dezembro de 2014



# ÍNDICE

<b>PARTE GERAL – Contabilidade Aplicada ao Setor Público .....</b>	<b>19</b>
<b>1. CONTEXTUALIZAÇÃO .....</b>	<b>23</b>
<b>2. PLANO DE CONTAS APLICADO AO SETOR PÚBLICO (PCASP).....</b>	<b>23</b>
<b>3. ASPECTOS ORÇAMENTÁRIO, PATRIMONIAL E FISCAL DA CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO .....</b>	<b>24</b>
3.1. Aspecto Orçamentário .....	24
3.2. Aspecto Patrimonial.....	24
3.3. Aspecto Fiscal.....	24
<b>4. IMPLANTAÇÃO DAS INOVAÇÕES NA CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO.....</b>	<b>24</b>
<b>5. ALCANCE.....</b>	<b>25</b>
<b>6. PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE .....</b>	<b>25</b>



## 1. CONTEXTUALIZAÇÃO

A ciência contábil no Brasil vem passando por significativas transformações rumo à convergência aos padrões internacionais. O processo de evolução da contabilidade do setor público deve ser analisado de forma histórica e contextualizada com o próprio processo de evolução das finanças públicas.

Nesse sentido, o primeiro marco histórico foi a edição da Lei nº 4.320/1964, que estabeleceu importantes regras para propiciar o controle das finanças públicas, bem como a construção de uma administração financeira e contábil sólidas no País, tendo como principal instrumento o orçamento público.

Deste modo, o orçamento público ganhou significativa importância no Brasil. Como consequência, as normas relativas a registros e demonstrações contábeis, vigentes até hoje, acabaram por dar enfoque sobretudo aos conceitos orçamentários, em detrimento da evidenciação dos aspectos patrimoniais.

Outro importante avanço na área das finanças públicas foi a edição da Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que estabeleceu para toda a Federação, direta ou indiretamente, limites de dívida consolidada, garantias, operações de crédito, restos a pagar e despesas de pessoal, dentre outros, com o intuito de propiciar o equilíbrio das finanças públicas e instituir instrumentos de transparência da gestão fiscal.

A LRF estabeleceu, ainda, a exigência de realizar-se a **consolidação nacional das contas públicas**<sup>1</sup>. Esta competência é exercida pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) por meio da publicação anual do Balanço do Setor Público Nacional (BSPN), congregando as contas da União, estados, Distrito Federal e municípios.

Tendo em vista essa competência, a Portaria MF nº 184/2008 e o Decreto nº 6.976/2009 determinam que a STN, enquanto órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, edite normativos, manuais, instruções de procedimentos contábeis e plano de contas de âmbito nacional, objetivando a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas. Tais instrumentos encontram-se em consonância com as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Aplicadas ao Setor Público (NBC T SP) editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), e buscam a convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público – International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) – editadas pelo International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB).

A necessidade de evidenciar com qualidade os fenômenos patrimoniais e a busca por um tratamento contábil padronizado dos atos e fatos administrativos no âmbito do setor público tornou imprescindível a elaboração de um plano de contas com abrangência nacional. Este plano apresenta uma metodologia, estrutura, regras, conceitos e funcionalidades que possibilitam a obtenção de dados que atendam aos diversos usuários da informação contábil.

Dessa forma, a STN editou o **Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP)** e o **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)**, com abrangência nacional, que permitem e regulamentam o registro da aprovação e execução do orçamento, resgatam o objeto da contabilidade – o patrimônio, e buscam a convergência aos padrões internacionais, tendo sempre em vista a legislação nacional vigente e os princípios da ciência contábil.

## 2. PLANO DE CONTAS APLICADO AO SETOR PÚBLICO (PCASP)

O PCASP representa uma das maiores conquistas da contabilidade aplicada ao setor público. Além de ser uma ferramenta para a consolidação das contas nacionais e instrumento para a adoção das normas internacionais de contabilidade, o PCASP permitiu diversas inovações, por exemplo:

- a. Segregação das informações orçamentárias e patrimoniais: no PCASP as contas contábeis são classificadas segundo a natureza das informações que evidenciam – orçamentária, patrimonial e de controle, de modo que os registros orçamentários não influenciem ou alterem os registros patrimoniais, e vice-versa.
- b. Registro dos fatos que afetam o patrimônio público segundo o regime de competência: as variações patrimoniais aumentativas (VPA) e as variações patrimoniais diminutivas (VPD) registram as transações que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido, devendo ser reconhecidas nos períodos a que se referem, segundo seu fato gerador, sejam elas dependentes ou independentes da execução orçamentária.

<sup>1</sup> Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)

Art. 51. O Poder Executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público.

- c. Registro de procedimentos contábeis gerais em observância às normas internacionais, como as provisões, os créditos tributários e não tributários, os estoques, os ativos imobilizados e intangíveis, dentre outros. Incluem-se também os procedimentos de mensuração após o reconhecimento, tais como a reavaliação, a depreciação, a amortização, a exaustão e a redução ao valor recuperável (impairment), dentre outros.
- d. Elaboração de estatísticas fiscais nos padrões exigidos pelos organismos internacionais.

### **3. ASPECTOS ORÇAMENTÁRIO, PATRIMONIAL E FISCAL DA CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO**

Nesse contexto, é importante compreender os diferentes aspectos da contabilidade aplicada ao setor público (CASP) – orçamentário, patrimonial e fiscal, de modo a interpretar corretamente as informações contábeis.

#### **3.1. Aspecto Orçamentário**

Compreende o registro e a evidenciação do orçamento público, tanto quanto à sua aprovação quanto à sua execução. Os registros de natureza orçamentária são base para a elaboração do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e dos Balanços Orçamentário e Financeiro, que representam os principais instrumentos para refletir esse aspecto.

#### **3.2. Aspecto Patrimonial**

Compreende o registro e a evidenciação da composição patrimonial do ente público<sup>2</sup>. Nesse aspecto, devem ser atendidos os princípios e as normas contábeis voltadas para o reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos e passivos e de suas variações patrimoniais. O Balanço Patrimonial (BP) e a Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) representam os principais instrumentos para refletir esse aspecto. O processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (CASP) visa a contribuir, primordialmente, para o desenvolvimento deste aspecto.

#### **3.3. Aspecto Fiscal**

Compreende a apuração e evidenciação, por meio da contabilidade, dos indicadores estabelecidos pela LRF, dentre os quais se destacam os da despesa com pessoal, das operações de crédito e da dívida consolidada, além da apuração da disponibilidade de caixa, do resultado primário e do resultado nominal, a fim de verificar-se o equilíbrio das contas públicas. O Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) representam os principais instrumentos para evidenciar esse aspecto.

Diversos atos e fatos registrados pela contabilidade poderão alcançar apenas um, dois ou todos os aspectos citados. Dessa maneira, cabe aos responsáveis pelos serviços de contabilidade em cada ente da Federação compreender os eventos e seus efeitos na evidenciação contábil, a partir do entendimento das normas e conceitos inerentes a cada aspecto, apresentados neste Manual.

### **4. IMPLANTAÇÃO DAS INOVAÇÕES NA CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO**

As inovações trazidas pelos processos de padronização dos registros contábeis com vistas à consolidação nacional das contas públicas e de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (CASP) impactam, principalmente, a Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP), a Parte IV – Plano

<sup>2</sup> Lei nº 4.320/1964 arts. 85, 89, 100, 104 e 105.

de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e a Parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – (DCASP) deste Manual.

As diretrizes, normas e procedimentos contábeis aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à consolidação das contas públicas da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, inclusive quanto aos **prazos** para sua implantação, são definidas pela Portaria STN nº 634/2014:

Art. 11 O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP e as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP deverão ser adotados por todos os entes da Federação até o término do exercício de 2014.

Art. 13 Os Procedimentos Contábeis Patrimoniais – PCP, definidos no MCASP e de observância obrigatória pelos entes da Federação, terão prazos finais de implantação estabelecidos de forma gradual por meio de ato normativo da STN.

A Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários (PCO) é permanentemente atualizada pela STN mediante ajustes realizados pela Secretaria de Orçamento Federal (SOF) ou mesmo quando demandada por entes da Federação ou órgãos de controle. A Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos (PCE) encontra-se sob permanente atualização conforme novos procedimentos venham a ser colocados em prática na Federação Brasileira.

## 5. ALCANCE

As normas estabelecidas no MCASP são **obrigatórias** para todos os órgãos e entidades da administração direta e da administração indireta dos entes da Federação, incluindo seus fundos, autarquias, fundações, e empresas estatais dependentes<sup>3</sup> e **facultativas** para as empresas estatais independentes.

## 6. PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE

RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.111/07

~~Aprova o Apêndice II da Resolução CFC nº. 750/93 sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade;~~

Aprova o Apêndice II da Resolução CFC nº. 750/93 sobre os Princípios de Contabilidade. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.367/11)

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

~~CONSIDERANDO a conveniência de um maior esclarecimento sobre o conteúdo e abrangência dos Princípios Fundamentais de Contabilidade sob a perspectiva do Setor Público;~~

CONSIDERANDO a conveniência de um maior esclarecimento sobre o conteúdo e abrangência dos Princípios de Contabilidade sob a perspectiva do Setor Público, (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.367/11)

RESOLVE:

~~Art. 1º Aprovar o Apêndice II da Resolução CFC nº. 750/93 sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade.~~

<sup>3</sup> Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)

Art. 2º Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

I - ente da Federação: a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município;

II - empresa controlada: sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação;

III - empresa estatal dependente: empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária; [...]

Art. 1º Aprovar o Apêndice II da Resolução CFC nº. 750/93 sobre os Princípios de Contabilidade. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.367/11)

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 29 de novembro de 2007.

Contadora Maria Clara Cavalcante Bugarim  
Presidente

Ata CFC nº. 906

~~INTERPRETAÇÃO DOS PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE SOB A PERSPECTIVA DO SETOR PÚBLICO~~  
INTERPRETAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE SOB A PERSPECTIVA DO SETOR PÚBLICO  
(Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.367/11)

~~APÊNDICE II~~  
~~DA RESOLUÇÃO CFC Nº. 750/93 SOBRE OS PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE~~  
APÊNDICE II  
DA RESOLUÇÃO CFC Nº. 750/93 SOBRE OS PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE  
(Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.367/11)

## INTRODUÇÃO AO APÊNDICE

O ponto de partida para qualquer área do conhecimento humano deve ser sempre os princípios que a sustentam. Esses princípios espelham a ideologia de determinado sistema, seus postulados básicos e seus fins. Vale dizer, os princípios são eleitos como fundamentos e qualificações essenciais da ordem que institui.

Os princípios possuem o condão de declarar e consolidar os altos valores da vida humana e, por isso, são considerados pedras angulares e vigas-mestras do sistema.

Adicionalmente, as novas demandas sociais estão a exigir um novo padrão de informações geradas pela Contabilidade Pública, e que seus demonstrativos – item essencial das prestações de contas dos gestores públicos – devem ser elaborados de modo a facilitar, por parte dos seus usuários e por toda a sociedade, a adequada interpretação dos fenômenos patrimoniais do setor público, o acompanhamento do processo orçamentário, a análise dos resultados econômicos e o fluxo financeiro.

### ~~1. INTERPRETAÇÃO DOS PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE SOB A PERSPECTIVA DO SETOR PÚBLICO~~

#### 1. INTERPRETAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE SOB A PERSPECTIVA DO SETOR PÚBLICO



(Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.367/11)

## O PRINCÍPIO DA ENTIDADE

### O enunciado do Princípio da Entidade

“Art. 4º O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, a um conjunto de pessoas, a uma sociedade ou a uma instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por conseqüência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Parágrafo único. O PATRIMÔNIO pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou a agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil”.

### Perspectivas do Setor Público

O Princípio da Entidade se afirma, para o ente público, pela autonomia e responsabilização do patrimônio a ele pertencente.

A autonomia patrimonial tem origem na destinação social do patrimônio e a responsabilização pela obrigatoriedade da prestação de contas pelos agentes públicos.

## O PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE

### O enunciado do Princípio da Continuidade

~~“Art. 5º—A CONTINUIDADE, ou não, da ENTIDADE, bem como a sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e da avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas.~~

~~§ 1º—A CONTINUIDADE influencia o valor econômico dos ativos e, em muitos casos, o valor de vencimento dos passivos, especialmente quando a extinção da ENTIDADE tem prazo determinado, previsto ou previsível.~~

~~§ 2º—A observância do Princípio da CONTINUIDADE é indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA, por efeito de se relacionar diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado, e de se constituir dado importante para aferir a capacidade futura de geração de resultado”.~~

“Art. 5º O Princípio da Continuidade pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância.” (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.367/11)

### Perspectivas do Setor Público

No âmbito da entidade pública, a continuidade está vinculada ao estrito cumprimento da destinação social do seu patrimônio, ou seja, a continuidade da entidade se dá enquanto perdurar sua finalidade.

## O PRINCÍPIO DA OPORTUNIDADE

### O enunciado do Princípio da Oportunidade

“Art. 6º O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram.

Parágrafo único. Como resultado da observância do Princípio da OPORTUNIDADE:

- I— desde que tecnicamente estimável, o registro das variações patrimoniais deve ser feito mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência; ———
- II— o registro compreende os elementos quantitativos e qualitativos, contemplando os aspectos físicos e monetários;
- III— o registro deve ensejar o reconhecimento universal das variações ocorridas no patrimônio da ENTIDADE, em um período de tempo determinado, base necessária para gerar informações úteis ao processo decisório da gestão”.

“Art. 6º O Princípio da Oportunidade refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas.

Parágrafo único. A falta de integridade e tempestividade na produção e na divulgação da informação contábil pode ocasionar a perda de sua relevância, por isso é necessário ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação.” (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.367/11)

Perspectivas do Setor Público

O Princípio da Oportunidade é base indispensável à integridade e à fidedignidade dos registros contábeis dos atos e dos fatos que afetam ou possam afetar o patrimônio da entidade pública, observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público:

O Princípio da Oportunidade é base indispensável à integridade e à fidedignidade dos processos de reconhecimento, mensuração e evidenciação da informação contábil, dos atos e dos fatos que afetam ou possam afetar o patrimônio da entidade pública, observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.367/11)

A integridade e a fidedignidade dizem respeito à necessidade de as variações serem reconhecidas na sua totalidade, independentemente do cumprimento das formalidades legais para sua ocorrência, visando ao completo atendimento da essência sobre a forma.

## O PRINCÍPIO DO REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL

O enunciado do Princípio do Registro pelo Valor Original

“Art. 7º Os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do País, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da Entidade.

Parágrafo único. Do Princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL resulta:

- I— a avaliação dos componentes patrimoniais deve ser feita com base nos valores de entrada, considerando-se como tais os resultantes do consenso com os agentes externos ou da imposição destes; —
- II— uma vez integrados no patrimônio, o bem, o direito ou a obrigação não poderão ter alterados seus valores intrínsecos, admitindo-se, tão somente, sua decomposição em elementos e/ou sua agregação, parcial ou integral, a outros elementos patrimoniais; ———
- III— o valor original será mantido enquanto o componente permanecer como parte do patrimônio, inclusive quando da saída deste; ———

- ~~IV – os Princípios da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA e do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL são compatíveis entre si e complementares, dado que o primeiro apenas atualiza e mantém atualizado o valor de entrada;~~
- ~~V – o uso da moeda do País na tradução do valor dos componentes patrimoniais constitui imperativo de homogeneização quantitativa dos mesmos”.~~

“Art. 7º O Princípio do Registro pelo Valor Original determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional”.

§ 1º As seguintes bases de mensuração devem ser utilizadas em graus distintos e combinadas, ao longo do tempo, de diferentes formas:

- I – Custo histórico. Os ativos são registrados pelos valores pagos ou a serem pagos em caixa ou equivalentes de caixa ou pelo valor justo dos recursos que são entregues para adquiri-los na data da aquisição. Os passivos são registrados pelos valores dos recursos que foram recebidos em troca da obrigação ou, em algumas circunstâncias, pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais serão necessários para liquidar o passivo no curso normal das operações; e
- II – Variação do custo histórico. Uma vez integrado ao patrimônio, os componentes patrimoniais, ativos e passivos, podem sofrer variações decorrentes dos seguintes fatores:
- a) Custo corrente. Os ativos são reconhecidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais teriam de ser pagos se esses ativos ou ativos equivalentes fossem adquiridos na data ou no período das demonstrações contábeis. Os passivos são reconhecidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, não descontados, que seriam necessários para liquidar a obrigação na data ou no período das demonstrações contábeis;
  - b) Valor realizável. Os ativos são mantidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais poderiam ser obtidos pela venda em uma forma ordenada. Os passivos são mantidos pelos valores em caixa e equivalentes de caixa, não descontados, que se espera seriam pagos para liquidar as correspondentes obrigações no curso normal das operações da Entidade;
  - c) Valor presente. Os ativos são mantidos pelo valor presente, descontado do fluxo futuro de entrada líquida de caixa que se espera seja gerado pelo item no curso normal das operações da Entidade. Os passivos são mantidos pelo valor presente, descontado do fluxo futuro de saída líquida de caixa que se espera seja necessário para liquidar o passivo no curso normal das operações da Entidade;
  - d) Valor Justo. É o valor pelo qual um ativo pode ser trocado, ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras, dispostas a isso, em uma transação sem favorecimentos; e
  - e) Atualização monetária. Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis mediante o ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais.

§ 2º São resultantes da adoção da atualização monetária:

- I a moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa unidade constante em termos do poder aquisitivo;
- II para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais, é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por consequência, o do Patrimônio Líquido; e
- III a atualização monetária não representa nova avaliação, mas tão somente o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período.” (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.367/11)

## Perspectivas do Setor Público

Nos registros dos atos e fatos contábeis será considerado o valor original dos componentes patrimoniais.

Valor Original, que ao longo do tempo não se confunde com o custo histórico, corresponde ao valor resultante de consensos de mensuração com agentes internos ou externos, com base em valores de entrada – a exemplo de custo histórico, custo histórico corrigido e custo corrente; ou valores de saída – a exemplo de valor de liquidação, valor de realização, valor presente do fluxo de benefício do ativo e valor justo.

## O PRINCÍPIO DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA

### O enunciado do Princípio da Atualização Monetária

“Art. 8º—Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis por meio do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais:

Parágrafo único. São resultantes da adoção do Princípio da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA:

I— a moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa unidade constante em termos do poder aquisitivo;

II— para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais (art. 7º), é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por consequência, o do patrimônio líquido;

III— a atualização monetária não representa nova avaliação, mas, tão-somente, o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores, ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período”.

## Perspectivas do Setor Público

Na hipótese de que o consenso em torno da mensuração dos elementos patrimoniais identifique e defina os valores de aquisição, produção, doação, ou mesmo, valores obtidos mediante outras bases de mensuração, desde que defasadas no tempo, necessita-se de atualizá-lo monetariamente quando a taxa acumulada de inflação no triênio for igual ou superior a 100%, nos termos da Resolução CFC nº. 900/2001. (Itens 1.5 e 1.5.1 revogados pela Resolução CFC nº. 1.367/11)

## O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

### O enunciado do Princípio da Competência

“Art. 9º—As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento:

§ 1º—O Princípio da COMPETÊNCIA determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da OPORTUNIDADE:

§ 2º—O reconhecimento simultâneo das receitas e das despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.

§ 3º—As receitas consideram-se realizadas:

- I— nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à entidade, quer pela fruição de serviços por esta prestados;
- II— quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;
- III— pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros;
- IV— no recebimento efetivo de doações e subvenções.

§ 4º—Consideram-se incorridas as despesas:

- I— quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro;
- II— pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo;
- III— pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo”.

“Art. 9º O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas.” (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.367/11)

Perspectivas do Setor Público

“O Princípio da Competência é aquele que reconhece as transações e os eventos na ocorrência dos respectivos fatos geradores, independentemente do seu pagamento ou recebimento, aplicando-se integralmente ao Setor Público:

Os atos e os fatos que afetam o patrimônio público devem ser contabilizados por competência, e os seus efeitos devem ser evidenciados nas Demonstrações Contábeis do exercício financeiro com o qual se relacionam, complementarmente ao registro orçamentário das receitas e das despesas públicas.

O Princípio da Competência aplica-se integralmente ao Setor Público. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.367/11)

## O PRINCÍPIO DA PRUDÊNCIA

O enunciado do Princípio da Prudência

“Art. 10 O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

§ 1º—O Princípio da PRUDÊNCIA impõe a escolha da hipótese de que resulte menor patrimônio líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios Fundamentais de Contabilidade.

§ 2º—Observado o disposto no art. 7º, o Princípio da PRUDÊNCIA somente se aplica às mutações posteriores, constituindo-se ordenamento indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA.

§ 3º—A aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA ganha ênfase quando, para definição dos valores relativos às variações patrimoniais, devem ser feitas estimativas que envolvem incertezas de grau variável”.

Parágrafo único. O Princípio da Prudência pressupõe o emprego de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e que passivos e despesas não sejam subestimados, atribuindo maior confiabilidade ao

processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais.” (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.367/11)

#### Perspectivas do Setor Público

As estimativas de valores que afetam o patrimônio devem refletir a aplicação de procedimentos de mensuração que prefiram montantes, menores para ativos, entre alternativas igualmente válidas, e valores maiores para passivos.

~~A prudência deve ser observada quando, existindo um ativo ou um passivo já escriturado por determinados valores, segundo os Princípios do Valor Original e da Atualização Monetária, surgirem possibilidades de novas mensurações.~~

A prudência deve ser observada quando, existindo um ativo ou um passivo já escriturado por determinados valores, segundo os Princípios do Valor Original, surgirem possibilidades de novas mensurações. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.367/11)

A aplicação do Princípio da Prudência não deve levar a excessos ou a situações classificáveis como manipulação do resultado, ocultação de passivos, super ou subavaliação de ativos. Pelo contrário, em consonância com os Princípios Constitucionais da Administração Pública, deve constituir garantia de inexistência de valores fictícios, de interesses de grupos ou pessoas, especialmente gestores, ordenadores e controladores.