

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

# CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO

NBCs T 16.1 a 16.11



**PUBLICAÇÃO DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**  
**SAS Quadra 5 – Bloco “J” - Ed. CFC**  
**Fone: (61) 3314 9600 / Fax: (61) 3322 2033**  
**CEP: 70070-920 – Brasília – DF**  
**Site: [www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)**  
**E-mail: [cfc@cfc.org.br](mailto:cfc@cfc.org.br)**

**Edição eletrônica**

**Edição sob responsabilidade de:**

**JUAREZ DOMINGUES CARNEIRO**  
**Presidente do Conselho Federal de Contabilidade**

**VERÔNICA SOUTO MAIOR**  
**Vice-presidente Técnica**

**LUIZ CARLOS DE SOUZA**  
**Coordenador Adjunto da Câmara Técnica**

**JOSÉ LUÍS CORRÊA GOMES**  
**Coordenador de Execução Técnica**

**HÉLIO JOSÉ CORAZZA**  
**Contador**

**Capa: MARCUS HERMETO**

---

Conselho Federal de Contabilidade

Normas brasileiras de contabilidade: contabilidade aplicada ao setor público : NBCs T 16.1 a 16.11/ Conselho Federal de Contabilidade. -- Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012.

Publicação eletrônica.  
[56] p.

1. Normas Brasileiras de Contabilidade - Brasil. 2. Contabilidade Pública. I. Título.

CDU – 336.1:657(81)(083.74)

---

Ficha Catalográfica elaborada pela Bibliotecária Lúcia Helena Alves de Figueiredo CRB 1/1.401

## APRESENTAÇÃO

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), no cumprimento de sua atribuição privativa, edita as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs) que devem ser adotadas por todos os profissionais da contabilidade no Brasil.

Para assegurar a evolução das Ciências Contábeis e a aplicação do conhecimento atualizado e globalizado no exercício profissional, uma das prioridades do CFC tem sido a busca da convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade aos padrões internacionais.

A elaboração e a revisão das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs) Técnicas e Profissionais, assim como dos Princípios de Contabilidade (Resolução CFC nº 750/93), fazem parte de um processo constante que congrega, em igual medida, o saber técnico e a aplicação prática, sem se descuidar da realidade atual da profissão contábil.

Visando contribuir com o acesso a informação pelos profissionais de contabilidade, usuários de informações e demais interessados, o CFC disponibiliza livros eletrônicos, reunindo as Normas Brasileiras de Contabilidade. Para facilitar a consulta o sumário do livro é indexado eletronicamente e remete diretamente à norma de interesse da pesquisa.

**Juarez Domingues Carneiro**

**Presidente**

## **ATUALIZAÇÕES**

**De 17/04/2013:**

- **Alteradas as NBC Ts 16.1, 16.2, 16.4, 16.5, 16.6, 16.10 e 16.11 face à edição da Resolução CFC nº 1.437/13.**

## NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

### CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO

NBCs T 16.1 a 16.11

Numeração	CFC Resolução	Norma	Fl.
<u>NBC T 16.1</u>	<u>1.128/08</u>	<u>Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação</u>	6
<u>NBC T 16.2</u>	<u>1.129/08</u>	<u>Patrimônio e Sistemas Contábeis</u>	10
<u>NBC T 16.3</u>	<u>1.130/08</u>	<u>Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil</u>	14
<u>NBC T 16.4</u>	<u>1.131/08</u>	<u>Transações no Setor Público</u>	17
<u>NBC T 16.5</u>	<u>1.132/08</u>	<u>Registro Contábil</u>	20
<u>NBC T 16.6</u>	<u>1.133/08</u>	<u>Demonstrações Contábeis</u>	25
<u>NBC T 16.7</u>	<u>1.134/08</u>	<u>Consolidação das Demonstrações Contábeis</u>	32
<u>NBC T 16.8</u>	<u>1.135/08</u>	<u>Controle Interno</u>	35
<u>NBC T 16.9</u>	<u>1.136/08</u>	<u>Depreciação, Amortização e Exaustão</u>	38
<u>NBC T 16.10</u>	<u>1.137/08</u>	<u>Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público</u>	42
<u>NBC T 16.11</u>	<u>1.366/11</u>	<u>Sistema de Informação de Custos do Setor Público</u>	49

## RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.128/08

*Aprova a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação.*

[Voltar ao índice](#)

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

**CONSIDERANDO** a internacionalização das normas contábeis, que vem levando diversos países ao processo de convergência;

**CONSIDERANDO** o que dispõe a Portaria nº. 184/08, editada pelo Ministério da Fazenda, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-las convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público;

**CONSIDERANDO** a criação do Comitê Gestor da Convergência no Brasil, que está desenvolvendo ações para promover a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, às normas internacionais, até 2012;

### **RESOLVE:**

**Art. 1º** Aprovar a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação.

**Art. 2º** Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação, com adoção de forma facultativa, a partir dessa data, e de forma obrigatória para os fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2010.

Brasília, 21 de novembro de 2008.

Contadora **Maria Clara Cavalcante Bugarim**  
Presidente

Ata CFC nº. 919

## NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

### NBC T 16 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO

#### NBC T 16.1 – CONCEITUAÇÃO, OBJETO E CAMPO DE APLICAÇÃO

[Voltar ao índice](#)

Índice	Item
<b>DISPOSIÇÕES GERAIS</b>	1
<b>DEFINIÇÕES</b>	2
<b>CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO</b>	3 – 6
<b>CAMPO DE APLICAÇÃO</b>	7 – 8
<b>UNIDADE CONTÁBIL</b>	9 – 10

#### DISPOSIÇÕES GERAIS

1. Esta Norma estabelece a conceituação, o objeto e o campo de aplicação da Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

#### DEFINIÇÕES

2. Para efeito desta Norma, entende-se por:

*Campo de Aplicação:* espaço de atuação do Profissional de Contabilidade que demanda estudo, interpretação, identificação, mensuração, avaliação, registro, controle e evidenciação de fenômenos contábeis, decorrentes de variações patrimoniais em:

- (a) entidades do setor público; e
- (b) ou de entidades que recebam, guardem, movimentem, gerenciem ou apliquem recursos públicos, na execução de suas atividades, no tocante aos aspectos contábeis da prestação de contas.

*Entidade do Setor Público:* órgãos, fundos e pessoas jurídicas de direito público ou que, possuindo personalidade jurídica de direito privado, recebam, guardem, movimentem, gerenciem ou apliquem dinheiros, bens e valores públicos, na execução de suas atividades. Equiparam-se, para efeito contábil, as pessoas físicas que recebam subvenção, benefício, ou incentivo, fiscal ou creditício, de órgão público. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.268/09)

*Instrumentalização do Controle Social:* compromisso fundado na ética profissional, que pressupõe o exercício cotidiano de fornecer informações que sejam compreensíveis e úteis aos cidadãos no desempenho de sua soberana atividade de controle do uso de recursos e patrimônio público pelos agentes públicos.

*Normas e Técnicas Próprias da Contabilidade Aplicada ao Setor Público:* o conjunto das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, seus conceitos e procedimentos de avaliação e mensuração, registro e divulgação de demonstrações contábeis, aplicação de técnicas que decorrem da evolução científica da Contabilidade, bem como quaisquer procedimentos técnicos de controle contábil e prestação de contas previstos, que propiciem o controle social, além da observância das normas aplicáveis.

*Patrimônio Público:* o conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações.

*Projetos e ações de fins ideais:* todos os esforços para movimentar e gerir recursos e patrimônio destinados a resolver problemas ou criar condições de promoção social.

*Recursos controlados:* ativos em que a entidade mesmo sem ter o direito de propriedade detém o controle, os riscos e os benefícios deles decorrentes. [\(Incluído pela Resolução CFC nº. 1.268/09\)](#)

*Setor Público:* Espaço social de atuação de todas as entidades do setor público.

## **CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO**

3. Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público. [\(Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.437/13\)](#)
4. O objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.
5. O objeto da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o patrimônio público.
6. A função social da Contabilidade Aplicada ao Setor Público deve refletir, sistematicamente, o ciclo da administração pública para evidenciar informações necessárias à tomada de decisões, à prestação de contas e à instrumentalização do controle social.

## **CAMPO DE APLICAÇÃO**

7. O campo de aplicação da Contabilidade Aplicada ao Setor Público abrange todas as entidades do setor público.
8. As entidades abrangidas pelo campo de aplicação devem observar as normas e as técnicas próprias da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, considerando-se o seguinte escopo:
  - (a) integralmente, as entidades governamentais, os serviços sociais e os conselhos profissionais;
  - (b) parcialmente, as demais entidades do setor público, para garantir procedimentos suficientes de prestação de contas e instrumentalização do controle social.

## **UNIDADE CONTÁBIL**

9. A soma, agregação ou divisão de patrimônio de uma ou mais entidades do setor público resultará em novas unidades contábeis. Esse procedimento será utilizado nos seguintes casos:
  - (a) registro dos atos e dos fatos que envolvem o patrimônio público ou suas parcelas, em atendimento à necessidade de controle e prestação de contas, de evidenciação e instrumentalização do controle social;



- (b) unificação de parcelas do patrimônio público vinculadas a unidades contábeis descentralizadas, para fins de controle e evidenciação dos seus resultados;
- (c) consolidação de entidades do setor público para fins de atendimento de exigências legais ou necessidades gerenciais.

10. Unidade Contábil é classificada em:

- (a) Originária – representa o patrimônio das entidades do setor público na condição de pessoas jurídicas;
- (b) Descentralizada – representa parcela do patrimônio de Unidade Contábil Originária;
- (c) Unificada – representa a soma ou a agregação do patrimônio de duas ou mais Unidades Contábeis Descentralizadas;
- (d) Consolidada – representa a soma ou a agregação do patrimônio de duas ou mais Unidades Contábeis Originárias.

## RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.129/08

*Aprova a NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis.*

[Voltar ao índice](#)

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

**CONSIDERANDO** a internacionalização das normas contábeis, que vem levando diversos países ao processo de convergência;

**CONSIDERANDO** o que dispõe a Portaria n.º 184/08, editada pelo Ministério da Fazenda, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-las convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público;

**CONSIDERANDO** a criação do Comitê Gestor da Convergência no Brasil, que está desenvolvendo ações para promover a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, às normas internacionais, até 2012;

### **RESOLVE:**

**Art. 1º** Aprovar a NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis.

**Art. 2º** Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação, com adoção de forma facultativa, a partir dessa data, e de forma obrigatória para os fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2010.

Brasília, 21 de novembro de 2008.

Contadora **Maria Clara Cavalcante Bugarim**  
Presidente

Ata CFC n.º 919

**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**NBC T 16 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**APLICADAS AO SETOR PÚBLICO**  
**NBC T 16.2 – PATRIMÔNIO E SISTEMAS CONTÁBEIS**

[Voltar ao índice](#)

Índice	Item
<b>DISPOSIÇÕES GERAIS</b>	1
<b>DEFINIÇÕES</b>	2
<b>PATRIMÔNIO PÚBLICO</b>	3
<b>CLASSIFICAÇÃO DO PATRIMÔNIO PÚBLICO SOB O ENFOQUE CONTÁBIL</b>	4 – 9
<b>SISTEMA CONTÁBIL</b>	10
<b>ESTRUTURA DO SISTEMA CONTÁBIL</b>	11 – 13

### **DISPOSIÇÕES GERAIS**

1. Esta Norma estabelece o conceito de patrimônio público, sua classificação sob o enfoque contábil, o conceito e a estrutura do sistema de informação contábil.

### **DEFINIÇÕES**

2. Para efeito desta Norma, entende-se por:

*Circulante:* o conjunto de bens e direitos realizáveis e obrigações exigíveis até doze meses da data das demonstrações contábeis. [\(Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)

*Conversibilidade:* a qualidade do que pode ser conversível, ou seja, característica de transformação de bens e direitos em moeda.

*Exigibilidade:* a qualidade do que é exigível, ou seja, característica inerente às obrigações pelo prazo de vencimento.

*Não Circulante:* o conjunto de bens e direitos realizáveis e obrigações exigíveis após doze meses da data das demonstrações contábeis. [\(Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)

*Unidade Contábil:* a soma, a agregação ou a divisão de patrimônios autônomos de uma ou mais entidades do setor público.

### **PATRIMÔNIO PÚBLICO**

3. Patrimônio Público é o conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações.

### **CLASSIFICAÇÃO DO PATRIMÔNIO PÚBLICO SOB O ENFOQUE CONTÁBIL**

4. O patrimônio público é estruturado em três grupos:

- (a) Ativos são recursos controlados pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem para a entidade benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços;
  - (b) Passivos são obrigações presentes da entidade, derivadas de eventos passados, cujos pagamentos se esperam que resultem para a entidade saídas de recursos capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços;
  - (c) Patrimônio Líquido é o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos seus passivos. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.268/09)
5. A classificação dos elementos patrimoniais considera a segregação em “circulante” e “não circulante”, com base em seus atributos de conversibilidade e exigibilidade.
6. Os ativos devem ser classificados como circulante quando satisfizerem a um dos seguintes critérios:
- (a) estarem disponíveis para realização imediata;
  - (b) tiverem a expectativa de realização até doze meses da data das demonstrações contábeis. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
7. Os demais ativos devem ser classificados como não circulante.
8. Os passivos devem ser classificados como circulante quando satisfizerem a um dos seguintes critérios:
- (a) corresponderem a valores exigíveis até doze meses da data das demonstrações contábeis; (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
  - (b) (Excluída pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
  - (c) sejam pagos durante o ciclo operacional normal da entidade; (Incluída pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
  - (d) sejam mantidos essencialmente para fins de negociação. (Incluída pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
9. Os demais passivos devem ser classificados como não circulante.

## **SISTEMA CONTÁBIL**

10. O sistema contábil representa a estrutura de informações sobre identificação, mensuração, registro, controle, evidenciação e avaliação dos atos e dos fatos da gestão do patrimônio público, com o objetivo de orientar e suprir o processo de decisão, a prestação de contas e a instrumentalização do controle social.

## **ESTRUTURA DO SISTEMA CONTÁBIL**

11. A Contabilidade Aplicada ao Setor Público é organizada na forma de sistema de informações, cujos subsistemas, conquanto possam oferecer produtos diferentes em razão da respectiva especificidade, convergem para o produto final, que é a informação sobre o patrimônio público.
12. O sistema contábil está estruturado nos seguintes subsistemas de informações:
- (a) Orçamentário – registra, processa e evidencia os atos e os fatos relacionados ao planejamento e à execução orçamentária;

- (b) (Excluída pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
  - (c) Patrimonial – registra, processa e evidencia os fatos financeiros e não financeiros relacionados com as variações qualitativas e quantitativas do patrimônio público; (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.268/09)
  - (d) Custos – registra, processa e evidencia os custos dos bens e serviços, produzidos e ofertados à sociedade pela entidade pública, consoante a NBC T 16.11; (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
  - (e) Compensação – registra, processa e evidencia os atos de gestão cujos efeitos possam produzir modificações no patrimônio da entidade do setor público, bem como aqueles com funções específicas de controle.
13. Os subsistemas contábeis devem ser integrados entre si e a outros subsistemas de informações de modo a subsidiar a administração pública sobre:
- (a) desempenho da unidade contábil no cumprimento da sua missão;
  - (b) avaliação dos resultados obtidos na execução das ações do setor público com relação à economicidade, à eficiência, à eficácia e à efetividade; (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
  - (c) avaliação das metas estabelecidas pelo planejamento;
  - (d) avaliação dos riscos e das contingências;
  - (e) conhecimento da composição e movimentação patrimonial. (Incluída pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

## RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.130/08

*Aprova a NBC T 16.3 – Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil.*

[Voltar ao índice](#)

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

**CONSIDERANDO** a internacionalização das normas contábeis, que vem levando diversos países ao processo de convergência;

**CONSIDERANDO** o que dispõe a Portaria nº. 184/08, editada pelo Ministério da Fazenda, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-las convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público;

**CONSIDERANDO** a criação do Comitê Gestor da Convergência no Brasil, que está desenvolvendo ações para promover a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, às normas internacionais, até 2012;

### **RESOLVE:**

**Art. 1º** Aprovar a NBC T 16. 3 – Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil.

**Art. 2º** Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação, com adoção de forma facultativa, a partir dessa data, e de forma obrigatória para os fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2010.

Brasília, 21 de novembro de 2008.

Contadora **Maria Clara Cavalcante Bugarim**  
Presidente

Ata CFC nº. 919

**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**NBC T 16 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**APLICADAS AO SETOR PÚBLICO**  
**NBC T 16.3 – PLANEJAMENTO E SEUS INSTRUMENTOS**  
**SOB O ENFOQUE CONTÁBIL**

[Voltar ao índice](#)

Índice	Item
<b>DISPOSIÇÕES GERAIS</b>	1
<b>DEFINIÇÕES</b>	2
<b>ESCOPO DE EVIDENCIAÇÃO</b>	3 – 6

### **Disposições gerais**

1. Esta Norma estabelece as bases para controle contábil do planejamento desenvolvido pelas entidades do setor público, expresso em planos hierarquicamente interligados.

### **Definições**

2. Para efeito desta Norma, entende-se por:

*Avaliação de desempenho:* a ferramenta de gestão utilizada para a aferição de aspectos de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de programas e ações executadas por entidades do setor público.

*Planejamento:* o processo contínuo e dinâmico voltado à identificação das melhores alternativas para o alcance da missão institucional, incluindo a definição de objetivos, metas, meios, metodologia, prazos de execução, custos e responsabilidades, materializados em planos hierarquicamente interligados.

*Plano hierarquicamente interligado:* o conjunto de documentos elaborados com a finalidade de materializar o planejamento por meio de programas e ações, compreendendo desde o nível estratégico até o nível operacional, bem como propiciar a avaliação e a instrumentalização do controle.

### **Escopo de evidenciação**

3. A Contabilidade Aplicada ao Setor Público deve permitir a integração dos planos hierarquicamente interligados, comparando suas metas programadas com as realizadas, e evidenciando as diferenças relevantes por meio de notas explicativas.
4. A evidenciação deve contribuir para a tomada de decisão e facilitar a instrumentalização do controle social, de modo a permitir que se conheçam o conteúdo, a execução e a avaliação do planejamento das entidades do setor público a partir de dois níveis de análise:
  - (a) a coerência entre os planos hierarquicamente interligados nos seus aspectos quantitativos e qualitativos;
  - (b) a aderência entre os planos hierarquicamente interligados e a sua implementação.

5. As informações dos planos hierarquicamente interligados devem ser detalhadas por ano, ações, valores e metas.
6. Na avaliação da execução dos planos hierarquicamente interligados, devem ser evidenciadas as eventuais restrições ocorridas e o seu respectivo impacto.



## RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.131/08

*Aprova a NBC T 16.4 – Transações no Setor Público.*

[Voltar ao índice](#)

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

**CONSIDERANDO** a crescente e internacionalização das normas contábeis, que vem levando diversos países ao processo de convergência;

**CONSIDERANDO** o que dispõe a Portaria nº. 184/08, editada pelo Ministério da Fazenda, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-las convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público;

**CONSIDERANDO** a criação do Comitê Gestor da Convergência no Brasil, que está desenvolvendo ações para promover a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Pública, às normas internacionais, até 2012;

### **RESOLVE:**

**Art. 1º** Aprovar a NBC T 16. 4 – Transações no Setor Público.

**Art. 2º** Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação, com adoção de forma facultativa, a partir dessa data, e de forma obrigatória para os fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2010.

Brasília, 21 de novembro de 2008.

Contadora **Maria Clara Cavalcante Bugarim**  
Presidente

Ata CFC nº. 919

**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**NBC T 16 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**APLICADAS AO SETOR PÚBLICO**  
**NBC T 16.4 – TRANSAÇÕES NO SETOR PÚBLICO**

[Voltar ao índice](#)

Índice	Item
<b>DISPOSIÇÕES GERAIS</b>	1
<b>DEFINIÇÕES</b>	2
<b>NATUREZA DAS TRANSAÇÕES NO SETOR PÚBLICO E SEUS REFLEXOS NO PATRIMÔNIO PÚBLICO</b>	3
<b>VARIAÇÕES PATRIMONIAIS</b>	4 – 9
<b>TRANSAÇÕES QUE ENVOLVEM VALORES DE TERCEIROS</b>	10 – 11

## **DISPOSIÇÕES GERAIS**

1. Esta Norma estabelece conceitos, natureza e tipicidades das transações no setor público.

## **DEFINIÇÕES**

2. Para efeito desta Norma, entende-se por:

*Transações no setor público:* 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. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

## **NATUREZA DAS TRANSAÇÕES NO SETOR PÚBLICO E SEUS REFLEXOS NO PATRIMÔNIO PÚBLICO**

3. 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.

## **VARIAÇÕES PATRIMONIAIS**

4. As variações patrimoniais são transações que promovem alterações nos elementos patrimoniais da entidade do setor público, mesmo em caráter compensatório, afetando, ou não, o seu resultado.

5. As variações patrimoniais que afetem o patrimônio líquido devem manter correlação com as respectivas contas patrimoniais.
6. Entende-se por correlação a vinculação entre as contas de resultado e as patrimoniais, de forma a permitir a identificação dos efeitos nas contas patrimoniais produzidos pela movimentação das contas de resultado.
7. As variações patrimoniais classificam-se em quantitativas e qualitativas.
8. Entende-se como variações quantitativas aquelas decorrentes de transações no setor público que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido.
9. Entende-se como variações qualitativas aquelas decorrentes de transações no setor público que alteram a composição dos elementos patrimoniais sem afetar o patrimônio líquido.

### **TRANSAÇÕES QUE ENVOLVEM VALORES DE TERCEIROS**

10. Transações que envolvem valores de terceiros são aquelas em que a entidade do setor público responde como fiel depositária e que não afetam o seu patrimônio líquido.
11. As transações que envolvem valores de terceiros devem ser demonstradas de forma segregada.

## RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.132/08

*Aprova a NBC T 16.5 – Registro Contábil.*

[Voltar ao índice](#)

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

**CONSIDERANDO** a internacionalização das normas contábeis, que vem levando diversos países ao processo de convergência;

**CONSIDERANDO** o que dispõe a Portaria n.º 184/08, editada pelo Ministério da Fazenda, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-las convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público;

**CONSIDERANDO** a criação do Comitê Gestor da Convergência no Brasil, que está desenvolvendo ações para promover a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, às normas internacionais, até 2012;

### **RESOLVE:**

**Art. 1º** Aprovar a NBC T 16.5 – Registro Contábil.

**Art. 2º** Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação, com adoção de forma facultativa, a partir dessa data, e de forma obrigatória para os fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2010.

Brasília, 21 de novembro de 2008.

Contadora **Maria Clara Cavalcante Bugarim**  
Presidente

Ata CFC n.º 919

**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**NBC T 16 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**APLICADAS AO SETOR PÚBLICO**  
**NBC T 16.5 – REGISTRO CONTÁBIL**

[Voltar ao índice](#)

Índice	Item
<b>DISPOSIÇÕES GERAIS</b>	1
<b>DEFINIÇÕES</b>	2
<b>FORMALIDADES DO REGISTRO CONTÁBIL</b>	3 – 15
<b>SEGURANÇA DA DOCUMENTAÇÃO CONTÁBIL</b>	16 – 17
<b>RECONHECIMENTO E BASES DE MENSURAÇÃO OU AVALIAÇÃO APLICÁVEIS</b>	18 – 25
<b>RETIFICAÇÃO DO REGISTRO CONTÁBIL</b>	26

## **DISPOSIÇÕES GERAIS**

1. Esta Norma estabelece critérios para o registro contábil dos atos e dos fatos que afetam ou possam vir a afetar o patrimônio das entidades do setor público.

## **DEFINIÇÕES**

2. Para efeito desta Norma, entende-se por:

*Documento de suporte*: qualquer documento hábil, físico ou eletrônico que comprove a transação na entidade do setor público, utilizado para sustentação ou comprovação do registro contábil.

## **FORMALIDADES DO REGISTRO CONTÁBIL**

3. A entidade do setor público deve manter procedimentos uniformes de registros contábeis, por meio de processo manual, mecanizado ou eletrônico, em rigorosa ordem cronológica, como suporte às informações.
4. São características do registro e da informação contábil no setor público, devendo observância aos princípios e às Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público.
  - (a) Comparabilidade – os registros e as informações contábeis devem possibilitar a análise da situação patrimonial de entidades do setor público ao longo do tempo e estaticamente, bem como a identificação de semelhanças e diferenças dessa situação patrimonial com a de outras entidades.
  - (b) Compreensibilidade – as informações apresentadas nas demonstrações contábeis devem ser entendidas pelos usuários. Para esse fim, presume-se que estes já tenham conhecimento do ambiente de atuação das entidades do setor público. Todavia, as

informações relevantes sobre temas complexos não devem ser excluídas das demonstrações contábeis, mesmo sob o pretexto de que são de difícil compreensão pelos usuários.

- (c) Confiabilidade – o registro e a informação contábil devem reunir requisitos de verdade e de validade que possibilitem segurança e credibilidade aos usuários no processo de tomada de decisão.
- (d) Fidedignidade – os registros contábeis realizados e as informações apresentadas devem representar fielmente o fenômeno contábil que lhes deu origem.
- (e) Imparcialidade – os registros contábeis devem ser realizados e as informações devem ser apresentadas de modo a não privilegiar interesses específicos e particulares de agentes e/ou entidades.
- (f) Integridade – os registros contábeis e as informações apresentadas devem reconhecer os fenômenos patrimoniais em sua totalidade, não podendo ser omitidas quaisquer partes do fato gerador.
- (g) Objetividade – o registro deve representar a realidade dos fenômenos patrimoniais em função de critérios técnicos contábeis preestabelecidos em normas ou com base em procedimentos adequados, sem que incidam preferências individuais que provoquem distorções na informação produzida.
- (h) Representatividade – os registros contábeis e as informações apresentadas devem conter todos os aspectos relevantes.
- (i) Tempestividade – os fenômenos patrimoniais devem ser registrados no momento de sua ocorrência e divulgados em tempo hábil para os usuários.
- (j) Uniformidade – os registros contábeis e as informações devem observar critérios padronizados e contínuos de identificação, classificação, mensuração, avaliação e evidenciação, de modo que fiquem compatíveis, mesmo que geradas por diferentes entidades. Esse atributo permite a interpretação e a análise das informações, levando-se em consideração a possibilidade de se comparar a situação econômico-financeira de uma entidade do setor público em distintas épocas de sua atividade.
- (k) Utilidade – os registros contábeis e as informações apresentadas devem atender às necessidades específicas dos diversos usuários.
- (l) Verificabilidade – os registros contábeis realizados e as informações apresentadas devem possibilitar o reconhecimento das suas respectivas validades.
- (m) Visibilidade – os registros e as informações contábeis devem ser disponibilizados para a sociedade e expressar, com transparência, o resultado da gestão e a situação patrimonial da entidade do setor público.

5. A entidade do setor público deve manter sistema de informação contábil refletido em plano de contas que compreenda:

- (a) a terminologia de todas as contas e sua adequada codificação, bem como a identificação do subsistema a que pertence, a natureza e o grau de desdobramento, possibilitando os registros de valores e a integração dos subsistemas;
- (b) a função atribuída a cada uma das contas;
- (c) o funcionamento das contas;
- (d) a utilização do método das partidas dobradas em todos os registros dos atos e dos fatos que afetam ou possam vir a afetar o patrimônio das entidades do setor público, de acordo com sua natureza de informação; ([Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13](#))

- (e) [\(Excluída pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)
  - (f) tabela de codificação de registros que identifique o tipo de transação, as contas envolvidas, a movimentação a débito e a crédito e os subsistemas utilizados.
6. O registro deve ser efetuado em idioma e moeda corrente nacionais, em livros ou meios eletrônicos que permitam a identificação e o seu arquivamento de forma segura.
  7. Quando se tratar de transação em moeda estrangeira, esta, além do registro na moeda de origem, deve ser convertida em moeda nacional, aplicando a taxa de câmbio oficial e vigente na data da transação.
  8. O Livro Diário e o Livro Razão constituem fontes de informações contábeis permanentes e neles são registradas as transações que afetem ou possam vir a afetar a situação patrimonial.
  9. O Livro Diário e o Livro Razão devem ficar à disposição dos usuários e dos órgãos de controle, na unidade contábil, no prazo estabelecido em legislação específica.
  10. Os registros contábeis devem ser efetuados de forma analítica, refletindo a transação constante em documento hábil, em consonância com os Princípios de Contabilidade. [\(Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)
  11. Os registros contábeis devem ser validados por contabilistas, com base em documentação hábil e em conformidade às normas e às técnicas contábeis.
  12. Os registros extemporâneos devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do atraso.
  13. São elementos essenciais do registro contábil:
    - (a) a data da ocorrência da transação;
    - (b) a conta debitada;
    - (c) a conta creditada;
    - (d) o histórico da transação de forma descritiva ou por meio do uso de código de histórico padronizado, quando se tratar de escrituração eletrônica, baseado em tabela auxiliar inclusa em plano de contas;
    - (e) o valor da transação;
    - (f) o número de controle para identificar os registros eletrônicos que integram um mesmo lançamento contábil.
  14. O registro dos bens, direitos e obrigações deve possibilitar a indicação dos elementos necessários à sua perfeita caracterização e identificação.
  15. Os atos da administração com potencial de modificar o patrimônio da entidade devem ser registrados nas contas de compensação.

## **SEGURANÇA DA DOCUMENTAÇÃO CONTÁBIL**

16. As entidades do setor público devem desenvolver procedimentos que garantam a segurança, a preservação e a disponibilidade dos documentos e dos registros contábeis mantidos em sistemas eletrônicos.

17. Os documentos em papel podem ser digitalizados e armazenados em meio eletrônico ou magnético, desde que assinados e autenticados, em observância à norma brasileira de contabilidade que trata da escrituração em forma eletrônica.

## **RECONHECIMENTO E BASES DE MENSURAÇÃO OU AVALIAÇÃO APLICÁVEIS**

18. 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.
19. As transações no setor público devem ser reconhecidas e registradas integralmente no momento em que ocorrerem.
20. Os registros da entidade, desde que estimáveis tecnicamente, devem ser efetuados, mesmo na hipótese de existir razoável certeza de sua ocorrência.
21. Os registros contábeis devem ser realizados e os seus efeitos evidenciados nas demonstrações contábeis do período com os quais se relacionam, reconhecidos, portanto, pelos respectivos fatos geradores, independentemente do momento da execução orçamentária.
22. 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.
23. A entidade do setor público deve aplicar métodos de mensuração ou avaliação dos ativos e dos passivos que possibilitem o reconhecimento dos ganhos e das perdas patrimoniais.
24. O reconhecimento de ajustes decorrentes de omissões e erros de registros ocorridos em anos anteriores ou de mudanças de critérios contábeis deve ser realizado à conta do patrimônio líquido e evidenciado em notas explicativas.
25. Na ausência de norma contábil aplicada ao setor público, o profissional da contabilidade deve utilizar, subsidiariamente, e nesta ordem, as normas nacionais e internacionais que tratem de temas similares, evidenciando o procedimento e os impactos em notas explicativas.

## **RETIFICAÇÃO DO REGISTRO CONTÁBIL** (Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

26. Retificação de lançamento é o processo técnico de correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade e pode ser feito por meio de:
- (a) estorno;
  - (b) transferência; e
  - (c) complementação. (Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)



## RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.133/08

*Aprova a NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis.*

[Voltar ao índice](#)

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

**CONSIDERANDO** a internacionalização das normas contábeis, que vem levando diversos países ao processo de convergência;

**CONSIDERANDO** o que dispõe a Portaria n.º 184/08, editada pelo Ministério da Fazenda, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-las convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público;

**CONSIDERANDO** a criação do Comitê Gestor da Convergência no Brasil, que está desenvolvendo ações para promover a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, às normas internacionais, até 2012;

### **RESOLVE:**

**Art. 1º** Aprovar a NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis.

**Art. 2º** Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação, com adoção de forma facultativa, a partir dessa data, e de forma obrigatória para os fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2010.

Brasília, 21 de novembro de 2008.

Contadora **Maria Clara Cavalcante Bugarim**  
Presidente

Ata CFC n.º 919

**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**NBC T 16 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**APLICADAS AO SETOR PÚBLICO**  
**NBC T 16.6 – DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

[Voltar ao índice](#)

Índice	Item
<b>DISPOSIÇÕES GERAIS</b>	1
<b>DEFINIÇÕES</b>	2
<b>DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS</b>	3 – 10
<b>DIVULGAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS</b>	11
<b>BALANÇO PATRIMONIAL</b>	12 – 19
<b>BALANÇO ORÇAMENTÁRIO</b>	20 – 22
<b>BALANÇO FINANCEIRO</b>	23 – 24
<b>DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS</b>	25 – 29
<b>DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA</b>	30 – 34
<b>DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ECONÔMICO</b> (Excluída pela Resolução CFC n.º 1.437/13)	
<b>DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>	38A – 38B
<b>NOTAS EXPLICATIVAS</b>	39 – 41

## **DISPOSIÇÕES GERAIS**

1. Esta Norma estabelece as demonstrações contábeis a serem elaboradas e divulgadas pelas entidades do setor público.

## **DEFINIÇÕES**

2. Para efeito desta Norma, entende-se por:

*Circulante:* o conjunto de bens e direitos realizáveis e obrigações exigíveis até doze meses da data das demonstrações contábeis. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

*Conversibilidade:* a qualidade do que pode ser conversível, ou seja, característica de transformação de bens e direitos em moeda.

*Demonstração contábil:* a técnica contábil que evidencia, em período determinado, as informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio de entidades do setor público e suas mutações.

*Designações genéricas:* as expressões que não possibilitam a clara identificação dos componentes patrimoniais, tais como “diversas contas” ou “contas correntes”.

*Exigibilidade:* a qualidade do que é exigível, ou seja, característica inerente às obrigações pelo prazo de vencimento.

*Método direto:* o procedimento contábil para elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa, que evidencia as movimentações de itens de caixa e seus equivalentes, a partir das principais classes de recebimentos e pagamentos brutos.

*Método indireto:* o procedimento contábil para elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa, que evidencia as principais classes de recebimentos e pagamentos a partir de ajustes ao resultado patrimonial, nos seguintes elementos:

- (a) de transações que não envolvem caixa e seus equivalentes;
- (b) de quaisquer diferimentos ou outras apropriações por competência sobre recebimentos ou pagamentos;
- (c) de itens de receita ou despesa orçamentária associados com fluxos de caixa e seus equivalentes das atividades de investimento ou de financiamento.

*Não Circulante:* o conjunto de bens e direitos realizáveis e obrigações exigíveis após doze meses da data das demonstrações contábeis. [\(Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)

*Versões simplificadas:* os modelos de demonstrações contábeis elaborados em formato reduzido, objetivando complementar o processo de comunicação contábil.

## **DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

3. As demonstrações contábeis das entidades definidas no campo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público são:
  - (a) Balanço Patrimonial;
  - (b) Balanço Orçamentário;
  - (c) Balanço Financeiro;
  - (d) Demonstração das Variações Patrimoniais;
  - (e) Demonstração dos Fluxos de Caixa;
  - (f) [\(Excluída pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)
  - (g) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; e [\(Incluída pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)
  - (h) Notas Explicativas. [\(Incluída pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)
4. [\(Excluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)
5. As demonstrações contábeis apresentam informações extraídas dos registros e dos documentos que integram o sistema contábil da entidade.
6. As demonstrações contábeis devem conter a identificação da entidade do setor público, da autoridade responsável e do contabilista.
7. As demonstrações contábeis devem ser divulgadas com a apresentação dos valores correspondentes ao período anterior.
8. Nas demonstrações contábeis, as contas semelhantes podem ser agrupadas; os pequenos saldos podem ser agregados, desde que indicada a sua natureza e não ultrapassem 10% (dez

por cento) do valor do respectivo grupo de contas, sendo vedadas a compensação de saldos e a utilização de designações genéricas.

9. Para fins de publicação, as demonstrações contábeis podem apresentar os valores monetários em unidades de milhar ou em unidades de milhão, devendo indicar a unidade utilizada.
10. Os saldos devedores ou credores das contas retificadoras devem ser apresentados como valores redutores das contas ou do grupo de contas que lhes deram origem.

## **DIVULGAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

11. A divulgação das demonstrações contábeis e de suas versões simplificadas é o ato de disponibilizá-las para a sociedade e compreende, entre outras, as seguintes formas:
  - (a) publicação na imprensa oficial em qualquer das suas modalidades;
  - (b) remessa aos órgãos de controle interno e externo, a associações e a conselhos representativos;
  - (c) a disponibilização das Demonstrações Contábeis para acesso da sociedade em local e prazos indicados;
  - (d) disponibilização em meios de comunicação eletrônicos de acesso público.

## **BALANÇO PATRIMONIAL**

12. O Balanço Patrimonial, estruturado em Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido, evidencia qualitativa e quantitativamente a situação patrimonial da entidade pública:
  - (a) ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que fluam futuros benefícios econômicos para a entidade; (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
  - (b) passivo é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos passados, cuja liquidação se espera que resulte na saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos; (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
  - (c) patrimônio líquido é o interesse residual nos ativos da entidade depois de deduzidos todos os seus passivos. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
  - (d) Contas de Compensação – compreende os atos que possam vir a afetar o patrimônio.
13. No Patrimônio Líquido, deve ser evidenciado o resultado do período segregado dos resultados acumulados de períodos anteriores.
14. A classificação dos elementos patrimoniais considera a segregação em “circulante” e “não circulante”, com base em seus atributos de conversibilidade e exigibilidade.
15. Os ativos devem ser classificados como “circulante” quando satisfizerem a um dos seguintes critérios:
  - (a) estarem disponíveis para realização imediata;
  - (b) tiverem a expectativa de realização até doze meses da data das demonstrações contábeis. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
16. Os demais ativos devem ser classificados como não circulante.

17. Os passivos devem ser classificados como circulante quando satisfizerem um dos seguintes critérios:
  - (a) corresponderem a valores exigíveis até doze meses da data das demonstrações contábeis; (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
  - (b) corresponderem a valores de terceiros ou retenções em nome deles, quando a entidade do setor público for a fiel depositária, independentemente do prazo de exigibilidade.
18. Os demais passivos devem ser classificados como não circulante.
19. As contas do ativo devem ser dispostas em ordem decrescente de grau de conversibilidade; as contas do passivo, em ordem decrescente de grau de exigibilidade.

### **BALANÇO ORÇAMENTÁRIO**

20. O Balanço Orçamentário evidencia as receitas e as despesas orçamentárias, detalhadas em níveis relevantes de análise, confrontando o orçamento inicial e as suas alterações com a execução, demonstrando o resultado orçamentário. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.268/09)
21. (Excluído pela Resolução CFC n.º 1.268/09)
22. O Balanço Orçamentário é estruturado de forma a evidenciar a integração entre o planejamento e a execução orçamentária.

### **BALANÇO FINANCEIRO**

23. O Balanço Financeiro evidencia as receitas e despesas orçamentárias, bem como os ingressos e dispêndios extraorçamentários, conjugados com os saldos de caixa do exercício anterior e os que se transferem para o início do exercício seguinte. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.268/09)
24. (Excluído pela Resolução CFC n.º 1.268/09)

### **DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS**

25. A Demonstração das Variações Patrimoniais evidencia as variações quantitativas, o resultado patrimonial e as variações qualitativas decorrentes da execução orçamentária. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.268/09)
26. As variações quantitativas são decorrentes de transações no setor público que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido.
27. As variações qualitativas são decorrentes de transações no setor público que alteram a composição dos elementos patrimoniais sem afetar o patrimônio líquido.
28. Para fins de apresentação na Demonstração das Variações Patrimoniais, as variações devem ser segregadas em quantitativas e qualitativas. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.268/09)
29. O resultado patrimonial do período é apurado pelo confronto entre as variações quantitativas aumentativas e diminutivas. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.268/09)

### **DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA**

30. A Demonstração dos Fluxos de Caixa permite aos usuários projetar cenários de fluxos futuros de caixa e elaborar análise sobre eventuais mudanças em torno da capacidade de manutenção do regular financiamento dos serviços públicos.
31. A Demonstração dos Fluxos de Caixa deve ser elaborada pelo método direto ou indireto e evidenciar as movimentações havidas no caixa e seus equivalentes, nos seguintes fluxos:
  - (a) das operações;
  - (b) dos investimentos; e
  - (c) dos financiamentos.
32. O fluxo de caixa das operações compreende os ingressos, inclusive decorrentes de receitas originárias e derivadas, e os desembolsos relacionados com a ação pública e os demais fluxos que não se qualificam como de investimento ou financiamento.
33. O fluxo de caixa dos investimentos inclui os recursos relacionados à aquisição e à alienação de ativo não circulante, bem como recebimentos em dinheiro por liquidação de adiantamentos ou amortização de empréstimos concedidos e outras operações da mesma natureza.
34. O fluxo de caixa dos financiamentos inclui os recursos relacionados à captação e à amortização de empréstimos e financiamentos.

#### **DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ECONÔMICO**-(Excluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

35. (Excluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
36. (Excluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
37. (Excluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
38. (Excluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

#### **DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO** (Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

- 38A. A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) evidencia a movimentação havida em cada componente do Patrimônio Líquido com a divulgação, em separado, dos efeitos das alterações nas políticas contábeis e da correção de erros. (Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
- 38B. A DMPL deve ser elaborada apenas pelas empresas estatais dependentes e pelos entes que as incorporarem no processo de consolidação das contas. (Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

#### **NOTAS EXPLICATIVAS**

39. As notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis.
40. As informações contidas nas notas explicativas devem ser relevantes, complementares ou suplementares àquelas não suficientemente evidenciadas ou não constantes nas demonstrações contábeis.

41. As notas explicativas incluem os critérios utilizados na elaboração das demonstrações contábeis, as informações de naturezas patrimonial, orçamentária, econômica, financeira, legal, física, social e de desempenho e outros eventos não suficientemente evidenciados ou não constantes nas referidas demonstrações.

## RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.134/08

*Aprova a NBC T 16.7 – Consolidação das Demonstrações Contábeis.*

[Voltar ao índice](#)

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

**CONSIDERANDO** a internacionalização das normas contábeis, que vem levando diversos países ao processo de convergência;

**CONSIDERANDO** o que dispõe a Portaria nº. 184/08, editada pelo Ministério da Fazenda, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-las convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público;

**CONSIDERANDO** a criação do Comitê Gestor da Convergência no Brasil, que está desenvolvendo ações para promover a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, às normas internacionais, até 2012;

### **RESOLVE:**

**Art. 1º** Aprovar a NBC T 16.7 – Consolidação das Demonstrações Contábeis.

**Art. 2º** Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação, com adoção de forma facultativa, a partir dessa data, e de forma obrigatória para os fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2010.

Brasília, 21 de novembro de 2008.

Contadora **Maria Clara Cavalcante Bugarim**  
**Presidente**

Ata CFC nº. 919



**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**NBC T 16 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**APLICADAS AO SETOR PÚBLICO**  
**NBC T 16.7 – CONSOLIDAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

[Voltar ao índice](#)

Índice	Item
<b>DISPOSIÇÕES GERAIS</b>	1 – 2
<b>DEFINIÇÕES</b>	3
<b>PROCEDIMENTOS PARA CONSOLIDAÇÃO</b>	4 – 8

### **Disposições gerais**

1. Esta Norma estabelece conceitos, abrangência e procedimentos para consolidação das demonstrações contábeis no setor público.
2. A consolidação das demonstrações contábeis objetiva o conhecimento e a disponibilização de macroagregados do setor público, a visão global do resultado e a instrumentalização do controle social.

### **Definições**

3. Para efeito desta Norma, entende-se por:

*Consolidação das Demonstrações Contábeis:* o processo que ocorre pela soma ou pela agregação de saldos ou grupos de contas, excluídas as transações entre entidades incluídas na consolidação, formando uma unidade contábil consolidada.

*Dependência orçamentária:* quando uma entidade do setor público necessita de recursos orçamentários de outra entidade para financiar a manutenção de suas atividades, desde que não represente aumento de participação acionária.

*Dependência regimental:* quando uma entidade do setor público não dependente orçamentariamente esteja regimentalmente vinculada a outra entidade.

*Relação de dependência:* a que ocorre quando há dependência orçamentária ou regimental entre as entidades do setor público.

*Unidade Contábil Consolidada:* a soma ou a agregação de saldos ou grupos de contas de duas ou mais unidades contábeis originárias, excluídas as transações entre elas.

### **Procedimentos para consolidação**

4. No processo de consolidação de demonstrações contábeis devem ser consideradas as relações de dependência entre as entidades do setor público.
5. As demonstrações consolidadas devem abranger as transações contábeis de todas as unidades contábeis incluídas na consolidação.

6. Os ajustes e as eliminações decorrentes do processo de consolidação devem ser realizados em documentos auxiliares, não originando nenhum tipo de lançamento na escrituração das entidades que formam a unidade contábil.
7. As demonstrações contábeis das entidades do setor público, para fins de consolidação, devem ser levantadas na mesma data, admitindo-se a defasagem de até três meses, desde que os efeitos dos eventos relevantes entre as diferentes datas sejam divulgados em notas explicativas.
8. As demonstrações contábeis consolidadas devem ser complementadas por notas explicativas que contenham, pelo menos, as seguintes informações:
  - (a) identificação e características das entidades do setor público incluídas na consolidação;
  - (b) procedimentos adotados na consolidação;
  - (c) razões pelas quais os componentes patrimoniais de uma ou mais entidades do setor público não foram avaliados pelos mesmos critérios, quando for o caso;
  - (d) natureza e montantes dos ajustes efetuados;
  - (e) eventos subsequentes à data de encerramento do exercício que possam ter efeito relevante sobre as demonstrações contábeis consolidadas.

## RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.135/08

*Aprova a NBC T 16.8 – Controle Interno.*

[Voltar ao índice](#)

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

**CONSIDERANDO** a internacionalização das normas contábeis, que vem levando diversos países ao processo de convergência;

**CONSIDERANDO** o que dispõe a Portaria nº. 184/08, editada pelo Ministério da Fazenda, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-las convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público;

**CONSIDERANDO** a criação do Comitê Gestor da Convergência no Brasil, que está desenvolvendo ações para promover a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, às normas internacionais, até 2012;

### **RESOLVE:**

**Art. 1º** Aprovar a NBC T 16.8 – Controle Interno.

**Art. 2º** Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação, com adoção de forma facultativa, a partir dessa data, e de forma obrigatória para os fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2010.

Brasília, 21 de novembro de 2008.

Contadora **Maria Clara Cavalcante Bugarim**  
**Presidente**

Ata CFC nº. 919

**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**NBC T 16 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**APLICADAS AO SETOR PÚBLICO**  
**NBC T 16.8 – CONTROLE INTERNO**

[Voltar ao índice](#)

Índice	Item
<b>DISPOSIÇÕES GERAIS</b>	1
<b>ABRANGÊNCIA</b>	2 – 3
<b>CLASSIFICAÇÃO</b>	4
<b>ESTRUTURA E COMPONENTES</b>	5 - 12

### **Disposições gerais**

1. Esta Norma estabelece referenciais para o controle interno como suporte do sistema de informação contábil, no sentido de minimizar riscos e dar efetividade às informações da contabilidade, visando contribuir para o alcance dos objetivos da entidade do setor público.

### **Abrangência**

2. Controle interno sob o enfoque contábil compreende o conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade do setor público, com a finalidade de:
  - (a) salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
  - (b) dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;
  - (c) propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada;
  - (d) estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;
  - (e) contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;
  - (f) auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.
3. O controle interno deve ser exercido em todos os níveis da entidade do setor público, compreendendo:
  - (a) a preservação do patrimônio público;
  - (b) o controle da execução das ações que integram os programas;
  - (c) a observância às leis, aos regulamentos e às diretrizes estabelecidas.

### **Classificação**

4. O controle interno é classificado nas seguintes categorias:
  - (a) operacional – relacionado às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade;
  - (b) contábil – relacionado à veracidade e à fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis;

- (c) normativo – relacionado à observância da regulamentação pertinente.

### **Estrutura e componentes**

5. Estrutura de controle interno compreende ambiente de controle; mapeamento e avaliação de riscos; procedimentos de controle; informação e comunicação; e monitoramento.
6. O ambiente de controle deve demonstrar o grau de comprometimento em todos os níveis da administração com a qualidade do controle interno em seu conjunto.
7. Mapeamento de riscos é a identificação dos eventos ou das condições que podem afetar a qualidade da informação contábil.
8. Avaliação de riscos corresponde à análise da relevância dos riscos identificados, incluindo:
  - (a) a avaliação da probabilidade de sua ocorrência;
  - (b) a forma como serão gerenciados;
  - (c) a definição das ações a serem implementadas para prevenir a sua ocorrência ou minimizar seu potencial; e
  - (d) a resposta ao risco, indicando a decisão gerencial para mitigar os riscos, a partir de uma abordagem geral e estratégica, considerando as hipóteses de eliminação, redução, aceitação ou compartilhamento.
9. Para efeito desta Norma, entende-se por riscos ocorrências, circunstâncias ou fatos imprevisíveis que podem afetar a qualidade da informação contábil.
10. Procedimentos de controle são medidas e ações estabelecidas para prevenir ou detectar os riscos inerentes ou potenciais à tempestividade, à fidedignidade e à precisão da informação contábil, classificando-se em:
  - (a) procedimentos de prevenção – medidas que antecedem o processamento de um ato ou um fato, para prevenir a ocorrência de omissões, inadequações e intempestividade da informação contábil;
  - (b) procedimentos de detecção – medidas que visem à identificação, concomitante ou *a posteriori*, de erros, omissões, inadequações e intempestividade da informação contábil.
11. Monitoramento compreende o acompanhamento dos pressupostos do controle interno, visando assegurar a sua adequação aos objetivos, ao ambiente, aos recursos e aos riscos.
12. O sistema de informação e comunicação da entidade do setor público deve identificar, armazenar e comunicar toda informação relevante, na forma e no período determinados, a fim de permitir a realização dos procedimentos estabelecidos e outras responsabilidades, orientar a tomada de decisão, permitir o monitoramento de ações e contribuir para a realização de todos os objetivos de controle interno.

## RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.136/08

*Aprova a NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão.*

[Voltar ao índice](#)

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

**CONSIDERANDO** a internacionalização das normas contábeis, que vem levando diversos países ao processo de convergência;

**CONSIDERANDO** o que dispõe a Portaria nº. 184/08, editada pelo Ministério da Fazenda, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-las convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público;

**CONSIDERANDO** a criação do Comitê Gestor da Convergência no Brasil, que está desenvolvendo ações para promover a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, às normas internacionais, até 2012;

### **RESOLVE:**

**Art. 1º** Aprovar a NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão.

**Art. 2º** Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação, com adoção de forma facultativa, a partir dessa data, e de forma obrigatória para os fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2010.

Brasília, 21 de novembro de 2008.

Contadora **Maria Clara Cavalcante Bugarim**  
**Presidente**

Ata CFC nº. 919

**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**NBC T 16 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**APLICADAS AO SETOR PÚBLICO**  
**NBC T 16.9 – DEPRECIAÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO**

[Voltar ao índice](#)

Índice	Item
<b>DISPOSIÇÕES GERAIS</b>	1
<b>DEFINIÇÕES</b>	2
<b>CRITÉRIOS DE MENSURAÇÃO E RECONHECIMENTO</b>	3 – 12
<b>MÉTODOS DE DEPRECIAÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO</b>	13 – 15
<b>DIVULGAÇÃO DA DEPRECIAÇÃO, DA AMORTIZAÇÃO E DA EXAUSTÃO</b>	16

### **Disposições gerais**

1. Esta Norma estabelece critérios e procedimentos para o registro contábil da depreciação, da amortização e da exaustão.

### **Definições**

2. Para efeito desta Norma, entende-se por:

*Amortização:* a 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.

*Depreciação:* a redução do valor dos bens tangíveis pelo desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência.

*Exaustão:* a redução do valor, decorrente da exploração, dos recursos minerais, florestais e outros recursos naturais esgotáveis.

*Valor bruto contábil:* o valor do bem registrado na contabilidade, em uma determinada data, sem a dedução da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

*Valor depreciável, amortizável e exaurível:* o valor original de um ativo deduzido do seu valor residual.

*Valor líquido contábil:* o valor do bem registrado na Contabilidade, em determinada data, deduzido da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

*Valor residual:* 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.

*Vida útil econômica:* o período de tempo definido ou estimado tecnicamente, durante o qual se espera obter fluxos de benefícios futuros de um ativo.

### **Crítérios de mensuração e reconhecimento**

3. Para o registro da depreciação, amortização e exaustão devem ser observados os seguintes aspectos:
  - (a) obrigatoriedade do seu reconhecimento;
  - (b) valor da parcela que deve ser reconhecida no resultado como decréscimo patrimonial, e, no balanço patrimonial, representada em conta redutora do respectivo ativo;
  - (c) circunstâncias que podem influenciar seu registro.
4. O valor depreciado, amortizado ou exaurido, apurado mensalmente, deve ser reconhecido nas contas de resultado do exercício.
5. O valor residual e a vida útil econômica de um ativo devem ser revisados, pelo menos, no final de cada exercício. Quando as expectativas diferirem das estimativas anteriores, as alterações devem ser efetuadas.
6. A depreciação, a amortização e a exaustão devem ser reconhecidas até que o valor líquido contábil do ativo seja igual ao valor residual.
7. A depreciação, a amortização ou a exaustão de um ativo começa quando o item estiver em condições de uso.
8. A depreciação e a amortização não cessam quando o ativo torna-se obsoleto ou é retirado temporariamente de operação.
9. Os seguintes fatores devem ser considerados ao se estimar a vida útil econômica de um ativo:
  - (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.
10. A vida útil econômica deve ser definida com base em parâmetros e índices admitidos em norma ou laudo técnico específico.
11. Nos casos de bens reavaliados, a depreciação, a amortização ou a exaustão devem ser calculadas e registradas sobre o novo valor, considerada a vida útil econômica indicada em laudo técnico específico.
12. Não estão sujeitos ao regime de depreciação:
  - (a) bens móveis de natureza cultural, tais como obras de artes, antigüidades, documentos, bens com interesse histórico, bens integrados em coleções, entre outros;
  - (b) bens de uso comum que absorveram ou absorvem recursos públicos, considerados tecnicamente, de vida útil indeterminada;
  - (c) animais que se destinam à exposição e à preservação;
  - (d) terrenos rurais e urbanos.

### **Métodos de depreciação, amortização e exaustão**



13. Os métodos de depreciação, amortização e exaustão devem ser compatíveis com a vida útil econômica do ativo e aplicados uniformemente.
14. Sem prejuízo da utilização de outros métodos de cálculo dos encargos de depreciação, podem ser adotados:
  - (a) o método das quotas constantes;
  - (b) o método das somas dos dígitos;
  - (c) o método das unidades produzidas.
15. A depreciação de bens imóveis deve ser calculada com base, exclusivamente, no custo de construção, deduzido o valor dos terrenos.

#### **Divulgação da depreciação, da amortização e da exaustão**

16. As demonstrações contábeis devem divulgar, para cada classe de imobilizado, em nota explicativa:
  - (a) o método utilizado, a vida útil econômica e a taxa utilizada;
  - (b) o valor contábil bruto e a depreciação, a amortização e a exaustão acumuladas no início e no fim do período;
  - (c) as mudanças nas estimativas em relação a valores residuais, vida útil econômica, método e taxa utilizados.

## RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.137/08

*Aprova a NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público.*

[Voltar ao índice](#)

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

**CONSIDERANDO** a internacionalização das normas contábeis, que vem levando diversos países ao processo de convergência;

**CONSIDERANDO** o que dispõe a Portaria n.º 184/08, editada pelo Ministério da Fazenda, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-las convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público;

**CONSIDERANDO** a criação do Comitê Gestor da Convergência no Brasil, que está desenvolvendo ações para promover a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Pública, às normas internacionais, até 2012;

### **RESOLVE:**

**Art. 1º** Aprovar a NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público.

**Art. 2º** Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação, com adoção de forma facultativa, a partir dessa data, e de forma obrigatória para os fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2010.

Brasília, 21 de novembro de 2008.

Contadora **Maria Clara Cavalcante Bugarim**  
Presidente

Ata CFC n.º 919

**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**NBC T 16 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**APLICADAS AO SETOR PÚBLICO**  
**NBC T 16.10 – AVALIAÇÃO E MENSURAÇÃO DE ATIVOS E**  
**PASSIVOS EM ENTIDADES DO SETOR PÚBLICO**

[Voltar ao índice](#)

Índice	Item
<b>DISPOSIÇÕES GERAIS</b>	1
<b>DEFINIÇÕES</b>	2
<b>AVALIAÇÃO E MENSURAÇÃO</b>	3
<b>DISPONIBILIDADES</b>	4 – 6
<b>CRÉDITOS E DÍVIDAS</b>	7 – 12
<b>ESTOQUES</b>	13 – 20
<b>INVESTIMENTOS PERMANENTES</b>	21 – 23
<b>IMOBILIZADO</b>	24 – 31
<b>INTANGÍVEL</b>	32 – 34
<b>DIFERIDO</b> (Excluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)	
<b>MENSURAÇÃO APÓS O RECONHECIMENTO INICIAL</b>	35A – 35E
<b>REAVALIAÇÃO E REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL</b>	36 – 40
<b>PROCEDIMENTOS DE ADOÇÃO INICIAL</b>	41 – 42

## **DISPOSIÇÕES GERAIS**

1. Esta Norma estabelece critérios e procedimentos para a avaliação e a mensuração de ativos e passivos integrantes do patrimônio de entidades do setor público.

## **DEFINIÇÕES**

2. Para efeito desta Norma, entende-se por:

*Avaliação patrimonial:* a atribuição de valor monetário a itens do ativo e do passivo decorrentes de julgamento fundamentado em consenso entre as partes e que traduza, com razoabilidade, a evidenciação dos atos e dos fatos administrativos.

*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. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

*Mensuração:* a constatação de valor monetário para itens do ativo e do passivo decorrente da aplicação de procedimentos técnicos suportados em análises qualitativas e quantitativas.

*Reavaliação:* a adoção do valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo, quando esse for superior ao valor líquido contábil.

*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. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

*Perda por desvalorização* é o montante pelo qual o valor contábil de um ativo ou de unidade geradora de caixa excede seu valor recuperável. (Incluída pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

*Valor de aquisição:* a soma do preço de compra de um bem com os gastos suportados direta ou indiretamente para colocá-lo em condição de uso.

*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. (Incluída pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

*Valor bruto contábil:* o valor do bem registrado na contabilidade, em uma determinada data, sem a dedução da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

*Valor líquido contábil:* o valor do bem registrado na contabilidade, em determinada data, deduzido da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

*Valor realizável líquido:* a quantia que a entidade do setor público espera obter com a alienação ou a utilização de itens de inventário quando deduzidos os gastos estimados para seu acabamento, alienação ou utilização.

*Valor recuperável:* 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.

## **AVALIAÇÃO E MENSURAÇÃO**

3. A avaliação e a mensuração dos elementos patrimoniais nas entidades do setor público obedecem aos critérios relacionados nos itens 4 a 35 desta Norma.

## **DISPONIBILIDADES**

4. As disponibilidades são mensuradas ou avaliadas pelo valor original, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do Balanço Patrimonial.
5. As aplicações financeiras de liquidez imediata são mensuradas ou avaliadas pelo valor original, atualizadas até a data do Balanço Patrimonial.
6. As atualizações apuradas são contabilizadas em contas de resultado.

## **CRÉDITOS E DÍVIDAS**

7. Os direitos, os títulos de créditos e as obrigações são mensurados ou avaliados pelo valor original, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do Balanço Patrimonial.
8. Os riscos de recebimento de dívidas são reconhecidos em conta de ajuste, a qual será reduzida ou anulada quando deixarem de existir os motivos que a originaram.
9. Os direitos, os títulos de crédito e as obrigações prefixados são ajustados a valor presente.

10. Os direitos, os títulos de crédito e as obrigações pós-fixadas são ajustados considerando-se todos os encargos incorridos até a data de encerramento do balanço.
11. As provisões são constituídas com base em estimativas pelos prováveis valores de realização para os ativos e de reconhecimento para os passivos.
12. As atualizações e os ajustes apurados são contabilizados em contas de resultado.

## **ESTOQUES**

13. Os estoques são mensurados ou avaliados com base no valor de aquisição ou no valor de produção ou de construção.
14. Os gastos de distribuição, de administração geral e financeiros são considerados como despesas do período em que ocorrerem.
15. Se o valor de aquisição, de produção ou de construção for superior ao valor de mercado, deve ser adotado o valor de mercado.
16. O método para mensuração e avaliação das saídas do almoxarifado é o custo médio ponderado. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
- 16A. Quando não for viável a identificação de custos específicos dos estoques, deve ser utilizado o custo médio ponderado. (Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
17. Quando houver deterioração física parcial, obsolescência, bem como outros fatores análogos, deve ser utilizado o valor de mercado.
18. Os resíduos e os refugos devem ser mensurados, na falta de critério mais adequado, pelo valor realizável líquido.
19. Relativamente às situações previstas nos itens 13 a 18 desta Norma, as diferenças de valor de estoques devem ser refletidas em contas de resultado.
20. 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. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

## **INVESTIMENTOS PERMANENTES**

21. As participações em empresas sobre cuja administração se tenha influência significativa devem ser mensuradas ou avaliadas pelo método da equivalência patrimonial. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
22. As demais participações podem ser mensuradas ou avaliadas de acordo com o custo de aquisição.
23. Os ajustes apurados são contabilizados em contas de resultado.

## **IMOBILIZADO**

24. O ativo imobilizado, incluindo os gastos adicionais ou complementares, é mensurado ou avaliado com base no valor de aquisição, produção ou construção.
25. Quando os elementos do ativo imobilizado tiverem vida útil econômica limitada, ficam sujeitos a depreciação, amortização ou exaustão sistemática durante esse período, sem prejuízo das exceções expressamente consignadas.
26. Quando se tratar de ativos do imobilizado obtidos a título gratuito deve ser considerado o valor resultante da avaliação obtida com base em procedimento técnico ou valor patrimonial definido nos termos da doação.
27. O critério de avaliação dos ativos do imobilizado obtidos a título gratuito e a eventual impossibilidade de sua mensuração devem ser evidenciados em notas explicativas.
28. 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. Qualquer outro gasto que não gere benefícios futuros deve ser reconhecido como despesa do período em que seja incorrido.
29. 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, o mesmo deve ser evidenciado em notas explicativas.
30. Os bens de uso comum que absorveram ou absorvem recursos públicos, ou aqueles eventualmente recebidos em doação, devem ser incluídos no ativo não circulante da entidade responsável pela sua administração ou controle, estejam, ou não, afetos a sua atividade operacional.
31. A mensuração dos bens de uso comum será efetuada, sempre que possível, ao valor de aquisição ou ao valor de produção e construção.

## **INTANGÍVEL**

32. Os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da atividade pública ou exercidos com essa finalidade são mensurados ou avaliados com base no valor de aquisição ou de produção.
33. O critério de mensuração ou avaliação dos ativos intangíveis obtidos a título gratuito e a eventual impossibilidade de sua valoração devem ser evidenciados em notas explicativas.
34. Os gastos posteriores à aquisição ou ao registro de elemento do ativo intangível devem ser incorporados ao valor desse ativo quando houver possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços. Qualquer outro gasto deve ser reconhecido como despesa do período em que seja incorrido.

## **DIFERIDO** (Excluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

35. (Excluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

## **MENSURAÇÃO APÓS O RECONHECIMENTO INICIAL** (Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

35A. A entidade deve escolher o modelo de custo do item 35B ou o modelo de reavaliação do item 35C como sua política contábil e deve aplicar tal política para uma classe inteira de ativos imobilizados, salvo disposição legal contrária. [\(Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)

Método do custo [\(Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)

35B. Após o reconhecimento como ativo, um item do ativo imobilizado deve ser evidenciado pelo custo menos qualquer depreciação e redução ao valor recuperável acumuladas. [\(Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)

Método da reavaliação [\(Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)

35C. 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. [\(Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)

35D. Uma vez adotado o método da reavaliação para um item do ativo imobilizado após o seu reconhecimento inicial, tal item, 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. [\(Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)

35E. Se um item do ativo imobilizado for reavaliado, toda a classe do ativo imobilizado à qual pertence esse ativo deve ser reavaliado. [\(Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)

## **REAVALIAÇÃO E REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL**

36. As reavaliações devem ser feitas utilizando-se o valor justo ou o valor de mercado na data de encerramento do Balanço Patrimonial, pelo menos:

- (a) anualmente, para as contas ou grupo de contas cujos valores de mercado variarem significativamente em relação aos valores anteriormente registrados;
- (b) a cada quatro anos, para as demais contas ou grupos de contas.

37. Na impossibilidade de se estabelecer o valor de mercado, o valor do ativo pode ser definido com base em parâmetros de referência que considerem características, circunstâncias e localizações assemelhadas.

38. Em caso de bens imóveis específicos, o valor justo pode ser estimado utilizando-se o valor de reposição do ativo devidamente depreciado.

39. O valor de reposição de um ativo depreciado pode ser estabelecido por referência ao preço de compra ou construção de um ativo semelhante com similar potencial de serviço.

40. Os acréscimos ou os decréscimos do valor do ativo em decorrência, respectivamente, de reavaliação ou redução ao valor recuperável (*impairment*) devem ser registrados em contas de resultado.

## **PROCEDIMENTOS DE ADOÇÃO INICIAL** [\(Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)

41. A entidade que adotar as normas aplicadas ao setor público deve reconhecer inicialmente os estoques, imobilizados e intangíveis pelo custo ou valor justo. [\(Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)
42. A entidade deve reconhecer os efeitos do reconhecimento inicial dos ativos como ajuste de exercícios anteriores no período em que é reconhecido pela primeira vez. [\(Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)



## RESOLUÇÃO CFC N.º 1.366/11

*Aprova a NBC T 16.11 – Sistema de  
Informação de Custos do Setor Público.*

[Voltar ao índice](#)

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**, no exercício de suas atribuições legais e regimentais e com fundamento no disposto na alínea “f” do Art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/46, alterado pela Lei n.º 12.249/10,

### **RESOLVE:**

**Art. 1º** Aprovar a NBC T 16.11 – Sistema de Informação de Custos do Setor Público.

**Art. 2º** Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2012. A entidade que esteja sujeita a legislação que estabeleça prazo distinto para início da sua adoção pode adotar esta Norma a partir do prazo estabelecido por aquela legislação.

Brasília, 25 de novembro de 2011.

Contador **Juarez Domingues Carneiro**

Presidente

Ata CFC n.º 958

**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**NBC T 16.11 – SUBSISTEMA DE INFORMAÇÃO DE CUSTOS DO SETOR PÚBLICO**

[Voltar ao índice](#)

Índice	Item
<b>OBJETIVO</b>	<b>1 – 6</b>
<b>ALCANCE</b>	<b>7 – 8</b>
<b>DEFINIÇÕES</b>	<b>9</b>
<b>CARACTERÍSTICAS E ATRIBUTOS DA INFORMAÇÃO DE CUSTOS</b>	<b>10 – 12</b>
<b>EVIDENCIAÇÃO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS</b>	<b>13</b>
<b>REGIME DE COMPETÊNCIA</b>	<b>14</b>
<b>COTA DE DISTRIBUIÇÃO DE CUSTOS INDIRETOS</b>	<b>15 – 17</b>
<b>VARIAÇÃO DA CAPACIDADE PRODUTIVA</b>	<b>18</b>
<b>INTEGRAÇÃO COM OS DEMAIS SISTEMAS ORGANIZACIONAIS</b>	<b>19 – 20</b>
<b>IMPLANTAÇÃO DO SUBSISTEMA DE CUSTOS</b>	<b>21</b>
<b>RESPONSABILIDADE PELA INFORMAÇÃO DE CUSTOS</b>	<b>22 – 24</b>
<b>DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ECONÔMICO</b>	<b>25 – 27</b>

### Objetivo

1. Esta Norma estabelece a conceituação, o objeto, os objetivos e as regras básicas para mensuração e evidenciação dos custos no setor público e apresentado, nesta Norma, como Subsistema de Informação de Custos do Setor Público (SICSP). [\(Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)
2. O SICSP registra, processa e evidencia os custos de bens e serviços e outros objetos de custos, produzidos e oferecidos à sociedade pela entidade pública.
3. O SICSP de bens e serviços e outros objetos de custos públicos têm por objetivo:
  - (a) mensurar, registrar e evidenciar os custos dos produtos, serviços, programas, projetos, atividades, ações, órgãos e outros objetos de custos da entidade;
  - (b) apoiar a avaliação de resultados e desempenhos, permitindo a comparação entre os custos da entidade com os custos de outras entidades públicas, estimulando a melhoria do desempenho dessas entidades;
  - (c) apoiar a tomada de decisão em processos, tais como comprar ou alugar, produzir internamente ou terceirizar determinado bem ou serviço;
  - (d) apoiar as funções de planejamento e orçamento, fornecendo informações que permitam projeções mais aderentes à realidade com base em custos incorridos e projetados;
  - (e) apoiar programas de controle de custos e de melhoria da qualidade do gasto. [\(Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)

4. A evidenciação dos objetos de custos pode ser efetuada sob a ótica institucional, funcional e programática, com atuação interdependente dos órgãos centrais de planejamento, orçamento, contabilidade e finanças.
5. Para atingir seus objetivos, o SICSP deve ter tratamento conceitual adequado, abordagem tecnológica apropriada que propicie atuar com as múltiplas dimensões (temporais, numéricas e organizacionais, etc.), permitindo a análise de séries históricas de custos sob a ótica das atividades-fins ou administrativas do setor público.
6. É recomendável o uso de ferramentas que permitem acesso rápido aos dados, conjugado com tecnologias de banco de dados de forma a facilitar a criação de relatórios e a análise dos dados.

### **Alcance**

7. O SICSP é obrigatório em todas as entidades do setor público.
8. Vários dispositivos legais determinam a apuração de custos no setor público como requisito de transparência e prestação de contas, seja para controle interno, externo ou controle social. Além dos aspectos legais, esta Norma também destaca o valor da informação de custos para fins gerenciais. Sua relevância para o interesse público pode ser entendida pelo seu impacto sobre a gestão pública, seja do ponto de vista legal ou de sua utilidade.

### **Definições**

9. Os seguintes termos têm os significados abaixo especificados:

*Objeto de custo* é a unidade que se deseja mensurar e avaliar os custos. Os principais objetos de custos são identificados a partir de informações dos subsistemas orçamentário e patrimonial.

*Informações do subsistema orçamentário*: a dimensão dos produtos e serviços prestados; função, atividades, projetos, programas executados; centros de responsabilidade – poderes e órgãos, identificados e mensurados a partir do planejamento público, podendo se valer, ou não, das classificações orçamentárias existentes. [\(Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)

*Informações do subsistema patrimonial*: a dimensão dos produtos e serviços prestados, identificados e mensurados a partir das transações quantitativas e qualitativas afetas ao patrimonial da entidade consoante os Princípios de Contabilidade. [\(Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13\)](#)

*Apropriação do custo* é o reconhecimento do gasto de determinado objeto de custo previamente definido.

O SICSP é apoiado em três elementos: Sistema de acumulação; Sistema de custeio e Método de custeio.

*Sistema de acumulação* corresponde à forma como os custos são acumulados e apropriados aos bens e serviços e outros objetos de custos e está relacionado ao fluxo físico e real da produção. Os sistemas de acumulação de custos no setor público ocorrem por ordem de serviço ou produção e de forma contínua.

*Por ordem de serviço ou produção* é o sistema de acumulação que compreende especificações predeterminadas do serviço ou produto demandado, com tempo de duração limitado.

As ordens são mais adequadas para tratamento dos custos de investimentos e de projetos específicos, por exemplo, as obras e benfeitorias.

De *forma contínua* é o sistema de acumulação que compreende demandas de caráter continuado e são acumuladas ao longo do tempo.

*Sistema de custeio* está associado ao modelo de mensuração e desse modo podem ser custeados os diversos agentes de acumulação de acordo com diferentes unidades de medida, dependendo das necessidades dos tomadores de decisões. No âmbito do sistema de custeio, podem ser utilizadas as seguintes unidades de medida: custo histórico; custo-corrente; custo estimado; e custo padrão.

*Método de custeio* se refere ao método de apropriação de custos e está associado ao processo de identificação e associação do custo ao objeto que está sendo custeado. Os principais métodos de custeio são: direto; variável; por absorção; por atividade; pleno.

*Custeio direto* é o custeio que aloca todos os custos – fixos e variáveis – diretamente a todos os objetos de custo sem qualquer tipo de rateio ou apropriação.

*Custeio variável* que apropria aos produtos ou serviços apenas os custos variáveis e considera os custos fixos como despesas do período.

*Custeio por absorção* que consiste na apropriação de todos os custos de produção aos produtos e serviços.

*Custeio pleno* que consiste na apropriação dos custos de produção e das despesas aos produtos e serviços. (Incluída pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

*Custeio por atividade* que considera que todas as atividades desenvolvidas pelas entidades são geradoras de custos e consomem recursos. Procura estabelecer a relação entre atividades e os objetos de custo por meio de direcionadores de custos que determinam quanto de cada atividade é consumida por eles.

A escolha do método deve estar apoiada na disponibilidade de informações e no volume de recursos necessários para obtenção das informações ou dados. As entidades podem adotar mais de uma metodologia de custeamento, dependendo das características dos objetos de custeio.

*Gasto* é o dispêndio de um ativo ou criação de um passivo para obtenção de um produto ou serviço.

*Desembolso* é o pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço.

*Investimento* corresponde ao gasto levado para o Ativo em função de sua vida útil. São todos os bens e direitos adquiridos e registrados no ativo.

*Perdas* correspondem a reduções do patrimônio que não estão associadas a qualquer recebimento compensatório ou geração de produtos ou serviços, que ocorrem de forma anormal e involuntária. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

*Custos* são gastos com bens ou serviços utilizados para a produção de outros bens ou serviços.

*Custos da prestação de serviços* são os custos incorridos no processo de obtenção de bens e serviços e outros objetos de custos e que correspondem ao somatório dos elementos de custo, ligados à prestação daquele serviço.

*Custos reais* são os custos históricos apurados *a posteriori* e que realmente foram incorridos.

*Custo direto* é todo o custo que é identificado ou associado diretamente ao objeto do custo.

*Custo indireto* é o custo que não pode ser identificado diretamente ao objeto do custo, devendo sua apropriação ocorrer por meio da utilização de bases de rateio ou direcionadores de custos.

*Custo fixo* é o que não é influenciado pelas atividades desenvolvidas, mantendo seu valor constante em intervalo relevante das atividades desenvolvidas pela entidade.

*Custo variável* é o que tem valor total diretamente proporcional à quantidade produzida/ofertada. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

*Custo operacional* é o que ocorre durante o ciclo de produção dos bens e serviços e outros objetos de custos, como energia elétrica, salários, etc.

*Custo predeterminado* é o custo teórico, definido *a priori* para valorização interna de materiais, produtos e serviços prestados.

*Custo padrão (standard)* é o custo ideal de produção de determinado produto/serviço. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

*Custo estimado* é o custo projetado para subsidiar o processo de elaboração dos orçamentos da entidade para determinado período; pode basear-se em simples estimativa ou utilizar a ferramenta do custo padrão.

*Custo controlável* utiliza centro de responsabilidade e atribui ao gestor apenas os custos que ele pode controlar.

*Hora ocupada* é o tempo despendido pela força do trabalho nos departamentos de serviço destinados a atender às tarefas vinculadas com as áreas de produção de bens ou serviços. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

*Hora máquina* corresponde à quantidade de horas que as máquinas devem funcionar para realizar a produção de bens e serviços e outros objetos de custos do período. É aplicada às unidades de produto ou serviço em função do tempo de sua elaboração.

*Mão de obra direta* corresponde ao valor da mão de obra utilizado para a produção de bens e serviços e outros objetos de custos.

*Sobre aplicação* é a variação positiva apurada entre os custos e metas estimados e os executados.

*Sub aplicação* é a variação negativa apurada entre os custos e metas estimados e os executados.

*Custo de oportunidade* é o custo objetivamente mensurável da melhor alternativa desprezada relacionado à escolha adotada.

*Receita econômica* é o valor apurado a partir de benefícios gerados à sociedade pela ação pública, obtido por meio da multiplicação da quantidade de serviços prestados, bens ou produtos fornecidos, pelo custo de oportunidade, custo estimado, custo padrão, etc. (Incluída pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

## **Características e atributos da informação de custos**

10. Os serviços públicos devem ser identificados, medidos e relatados em sistema projetado para gerenciamento de custos dos serviços públicos.
11. Os serviços públicos possuem características peculiares tais como: universalidade e obrigação de fornecimento, encaradas na maioria das vezes como direito social, em muitas situações, têm apenas o estado como fornecedor do serviço (monopólio do Estado). O serviço público fornecido sem contrapartida ou por custo irrisório diretamente cobrado ao beneficiário tem (em sua grande maioria) o orçamento como principal fonte de alocação de recursos.

12. Os atributos da informação de custos são:
- (a) relevância – entendida como a qualidade que a informação tem de influenciar as decisões de seus usuários auxiliando na avaliação de eventos passados, presentes e futuros;
  - (b) utilidade – deve ser útil à gestão tendo a sua relação custo benefício sempre positiva;
  - (c) oportunidade – qualidade de a informação estar disponível no momento adequado à tomada de decisão;
  - (d) valor social – deve proporcionar maior transparência e evidenciação do uso dos recursos públicos;
  - (e) fidedignidade – referente à qualidade que a informação tem de estar livre de erros materiais e de juízos prévios, devendo, para esse efeito, apresentar as operações e acontecimentos de acordo com sua substância e realidade econômica e, não, meramente com a sua forma legal;
  - (f) especificidade – informações de custos devem ser elaboradas de acordo com a finalidade específica pretendida pelos usuários;
  - (g) comparabilidade – entende-se a qualidade que a informação deve ter de registrar as operações e acontecimentos de forma consistente e uniforme, a fim de conseguir comparabilidade entre as distintas instituições com características similares. É fundamental que o custo seja mensurado pelo mesmo critério no tempo e, quando for mudada, esta informação deve constar em nota explicativa;
  - (h) adaptabilidade – deve permitir o detalhamento das informações em razão das diferentes expectativas e necessidades informacionais das diversas unidades organizacionais e seus respectivos usuários;
  - (i) granularidade – sistema que deve ser capaz de produzir informações em diferentes níveis de detalhamento, mediante a geração de diferentes relatórios, sem perder o atributo da comparabilidade.

#### **Evidenciação das informações de custos** (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

13. A entidade pública deve evidenciar ou apresentar, em notas explicativas, os objetos de custos definidos previamente, demonstrando separadamente:
- (a) o montante de custos dos principais objetos, demonstrando: a dimensão programática: programas e ações, projetos e atividades; dimensão institucional ou organizacional e funcional; outras dimensões;
  - (b) os critérios de comparabilidade utilizados, tais como: custo padrão; custo de oportunidade; custo estimado; custo histórico;
  - (c) o método de custeio adotado para apuração dos custos para os objetos de custos; os principais critérios de mensuração; e as eventuais mudanças de critérios que possam afetar à análise da comparabilidade da informação. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

#### **Princípio de competência**

14. Na geração de informação de custo, é obrigatória a adoção dos princípios de contabilidade em especial o da competência, devendo ser realizados os ajustes necessários quando algum registro for efetuado de forma diferente.

#### **Cota de distribuição de custos indiretos**

15. As cotas de distribuição de custos indiretos, quando for o caso, podem ser selecionadas entre as seguintes, de acordo com as características do objeto de custo: área ocupada; dotação planejada disponível; volume ocupado em depósitos; quantidade de ordens de compra emitida para fornecedores; consumo de energia elétrica; número de servidores na unidade administrativa responsável, etc.
16. É necessário e útil que a entidade que deseje evidenciar seus custos unitários, utilizando-se dos vários métodos de custeio existentes, o faça respeitando as etapas naturais do processo de formação dos custos dentro dos seus respectivos níveis hierárquicos (institucionais e organizacionais, funcionais e programáticos). (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
17. A etapa natural pode ser assim identificada: identificação dos objetos de custos; identificação dos custos diretos; alocação dos custos diretos aos objetos de custos; evidenciação dos custos diretos dentro da classe de objetos definidos; identificação dos custos indiretos; escolha do modelo de alocação dos custos indiretos, observando sempre a relevância e, principalmente, a relação custo/benefício.

### **Variação da capacidade produtiva**

18. As variações da capacidade produtiva podem ser das seguintes naturezas, entre outras:
  - (a) variação do volume ou capacidade: deve-se a sobre ou subutilização das instalações em comparação com o nível de operação. Está representada pela diferença entre os custos indiretos fixos orçados e os custos indiretos fixos alocados à produção de bens e serviços e outros objetos de custos;
  - (b) variação de quantidade: reflete a variação nos elementos de custo em relação à quantidade empregada de materiais e outros insumos para produção de produtos ou serviços.

### **Integração com os demais sistemas organizacionais**

19. O SICSP deve capturar informações dos demais sistemas de informações das entidades do setor público.
20. O SICSP deve estar integrado com o processo de planejamento e orçamento, devendo utilizar a mesma base conceitual se se referirem aos mesmos objetos de custos, permitindo assim o controle entre o orçado e o executado. No início do processo de implantação do SICSP, pode ser que o nível de integração entre planejamento, orçamento e execução (consequentemente custos) não esteja em nível satisfatório. O processo de mensurar e evidenciar custos deve ser realizado sistematicamente, fazendo da informação de custos um vetor de alinhamento e aperfeiçoamento do planejamento e orçamento futuros.

### **Implantação do subsistema de custos** (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

21. O processo de implantação do SICSP deve ser sistemático e gradual e levar em consideração os objetivos organizacionais pretendidos, os processos decisórios que usarão as informações de custos segmentados por seus diferentes grupos de usuários, bem como os critérios de transparência e controle social.

### **Responsabilidade pela informação de custos**

22. A análise, a avaliação e a verificação da consistência das informações de custos são de responsabilidade da entidade do setor público, em qualquer nível da sua estrutura organizacional, a qual se refere às informações, abrangendo todas as instâncias e níveis de responsabilidade.
23. A responsabilidade pela fidedignidade das informações originadas de outros sistemas é do gestor da entidade onde a informação é gerada. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
24. A responsabilidade pela consistência conceitual e apresentação das informações contábeis do subsistema de custos é do profissional contábil. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

**Demonstração do resultado econômico** (Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)

25. As informações de custos descritas nesta Norma podem subsidiar a elaboração de relatórios de custos, inclusive da Demonstração do Resultado Econômico (DRE). (Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
26. A DRE evidencia o resultado econômico de ações do setor público. (Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)
27. A DRE deve ser elaborada considerando sua interligação com o subsistema de custos e apresentar na forma dedutiva, pelo menos, a seguinte estrutura:
  - (a) receita econômica dos serviços prestados, dos bens e dos produtos fornecidos;
  - (b) custos e despesas identificados com a execução da ação pública; e
  - (c) resultado econômico apurado. (Incluído pela Resolução CFC n.º 1.437/13)