



Enap

# Contabilidade com Foco na Gestão do Patrimônio Público

Módulo

1

Elementos das  
demonstrações contábeis



## **Fundação Escola Nacional de Administração Pública**

### **Presidente**

Diogo Godinho Ramos Costa

### **Diretor de Educação Continuada**

Paulo Marques

### **Coordenador-Geral de Educação a Distância**

Carlos Eduardo dos Santos

### **Conteudista/s**

Diego Rodrigues Boente (conteudista, 2019)

### **Equipe responsável:**

Carlos Eduardo dos Santos (coordenação web, 2020)  
Guilherme Teles da Mota (implementador rise, desenhista, 2020)  
Ivan Carlos Pereira Gomes (desenho instrucional, 2020)  
Jader de Sousa Nunes (desenho instrucional, 2020)  
Patrick Oliveira Santos Coelho (implementador moodle, 2020)  
Priscila Campos Pereira (desenho instrucional, 2020)  
Rodrigo Pereira Neves (conteudista, 2019)  
Vanessa Mubarak Albin (Diagramação, 2021)

**Curso produzido em Brasília 2021.**

**Desenvolvimento do curso realizado no âmbito do acordo de Cooperação Técnica FUB / CDT / Laboratório Latitude e Enap.**



Enap, 2021

### **Enap Escola Nacional de Administração Pública**

Diretoria de Educação Continuada

SAIS - Área 2-A - 70610-900 — Brasília, DF



# Sumário

<b>Unidade 1 - Norma Brasileira de Contabilidade (NBC)</b> .....	<b>5</b>
1.1 Estrutura da Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) .....	5
<b>Unidade 2 - Elementos das demonstrações contábeis</b> .....	<b>6</b>
2.1. Apresentação esquemática da estrutura dos elementos de demonstração contábil.....	6
2.2. Definição e exemplos dos elementos de demonstração contábil .....	6
<b>Referências</b> .....	<b>12</b>





## Módulo

# 1 Elementos das demonstrações contábeis

## Unidade 1 - Norma Brasileira de Contabilidade (NBC)

Ao final da unidade você será capaz de identificar a estrutura da Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) como referência para o estudo das demonstrações contábeis.

### 1.1. Estrutura da Norma Brasileira de Contabilidade (NBC)

Antes de adentrarmos nos procedimentos contábeis patrimoniais, é importante que você veja a visão geral da Norma Brasileira de Contabilidade (NBC TSP) – Estrutura Conceitual.

Essa norma está dividida da seguinte forma:

- **Prefácio**
- **Capítulo 1**  
Função, Autoridade e Alcance da Estrutura Conceitual
- **Capítulo 2**  
Objetivos e Usuários da Informação Contábil de Propósito Geral das Entidades do Setor Público
- **Capítulo 3**  
Características Qualitativas
- **Capítulo 4**  
Entidade que Reporta a Informação Contábil
- **Capítulo 5**  
Elementos das Demonstrações Contábeis
- **Capítulo 6**  
Reconhecimento nas Demonstrações Contábeis
- **Capítulo 7**  
Mensuração de Ativos e Passivos nas Demonstrações Contábeis
- **Capítulo 8**  
Apresentação de Informação nos RCPGs
- **Disposições Finais**



## SAIBA MAIS

Para maiores detalhes, acesse o link a seguir: Link NBC (<https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf>)

## Unidade 2 - Elementos das demonstrações contábeis

Ao final da unidade você será capaz de diferenciar os elementos das demonstrações contábeis.

### 2.1. Apresentação esquemática da estrutura dos elementos de demonstração contábil

Os elementos definidos pela NBC TSP – Estrutura Conceitual são:

1. ativo;
2. passivo;
3. receita;
4. despesa;
5. contribuição dos proprietários;
6. distribuição aos proprietários.

## SAIBA MAIS

Para maiores detalhes, acesse o link a seguir: [http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2019/NBCTGEC&arquivo=NBCTGEC.doc](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2019/NBCTGEC&arquivo=NBCTGEC.doc)

### 2.2. Definição e exemplos dos elementos de demonstração contábil

A norma não definiu patrimônio líquido (ou situação patrimonial líquida) como elemento, apenas definiu como sendo:



## DESTAQUE

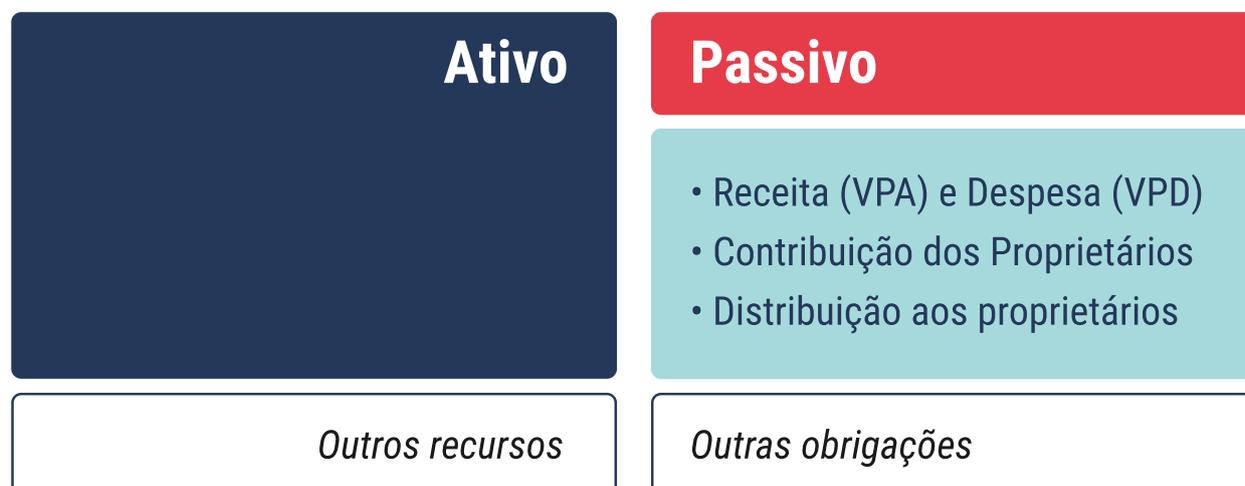
A diferença entre os ativos e os passivos após a inclusão de outros recursos e a dedução de outras obrigações. Vale destacar que o montante pode ser positivo ou negativo.

As Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA) e Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD) equivalem aos termos “receita” e “despesa”, respectivamente. Vale destacar que a norma não contemplou as receitas e as despesas orçamentárias, como previsto no nosso marco legal, particularmente na Lei nº 4.320/1964 ([http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm)).

A norma não definiu o termo “proprietários”, mas o conceito é importante para distinção das transferências de recursos que ocorre entre entidades do setor público, como empresas públicas, onde o acionista pode ser um ente público.

É relativamente comum ocorrer aporte de recursos e pagamento de dividendos nas empresas públicas. Sempre que tais transferências de recursos satisfizerem as definições de contribuição dos proprietários ou de distribuição aos proprietários, devem ser contabilizadas sensibilizando contas do patrimônio líquido, e não receitas e despesas.

Sendo assim, temos a seguinte disposição gráfica:



“Outros recursos” e “outras obrigações” não são elementos. Podem (ou não) ser reconhecidos em norma específica e com a finalidade de atender aos objetivos da informação contábil. Entretanto, se reconhecidos, devem ser evidenciados e comporão o cálculo da situação patrimonial líquida. Até o momento, nenhuma NBC específica exige o reconhecimento de itens sem o atendimento da definição de elemento.



## DESTAQUE

Definição de **ativo**: é um recurso controlado no presente, pela entidade, como resultado de evento passado.

Essa definição pode ser dividida em três partes:

1. **“É um recurso [...]”**  
Pois gera potencial de serviços ou benefícios econômicos.
2. **“[...] controlado no presente pela entidade [...]”**  
Envolve a capacidade em utilizar o recurso ou controlar sua utilização por terceiros (exemplo: propriedade legal).
3. **“[...] como resultado de evento passado.”**  
Eventos que resultem no ganho do controle (exemplo: compra de um bem).

Façamos uma reflexão: Qual desses itens atende a definição de ativo?



### Ar (que respiramos)

- Benefício econômico ou potencial de serviços?
- Deriva de eventos passados?
- Acesso de terceiros pode ser negado ou restringido?



### Veículo arrendado

- Há propriedade? Controle?
- Benefício econômico ou potencial de serviços?
- Deriva de eventos passados?



### Máquina de escrever

- Deriva de eventos passados?
- Há controle?
- Há potencial de serviços ou geração de benefícios econômicos?



- 1) **Ar:** não atende a definição de ativo, pois a entidade não pode negar ou restringir o acesso de terceiros, ou seja, não há controle.
- 2) **Veículo arrendado:** atende a definição de ativo. Os direitos ao potencial de serviços ou à capacidade de gerar benefícios econômicos podem existir sem que se verifique a propriedade legal do recurso. Portanto, a propriedade legal do recurso não é uma característica essencial de um ativo.
- 3) **Máquina de escrever:** não atende a definição de ativo, pois muito provavelmente esse bem não gera potencial de serviços ou benefícios econômicos, ou seja, não é recurso.

## DESTAQUE

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

Essa definição pode ser dividida em três partes:

1. **“É uma obrigação presente [...]”**  
Ocorre por força de lei ou não (exemplo: contratos) e não podem ser evitadas
2. **“[...] derivada de evento passado, [...]”**  
Eventos que resultem na necessidade da saída de recursos (exemplo: uma lei sancionada).
3. **“[...] cuja extinção deva resultar na saída de recursos da entidade.”**  
Consumo de recursos para extinção (ou liquidação) da obrigação.

Façamos outra reflexão. Qual desses itens atende a definição de passivo?



### Assinatura de convênio

- Deriva de eventos passados?
- Gera obrigação presente?
- Sacrifica recursos para ser liquidado?



### Promessa eleitoral

- Gera obrigação presente para o ente público?
- Guarda relação com contraprestação futura?
- Deriva de eventos passados?



## Passivos ocultos

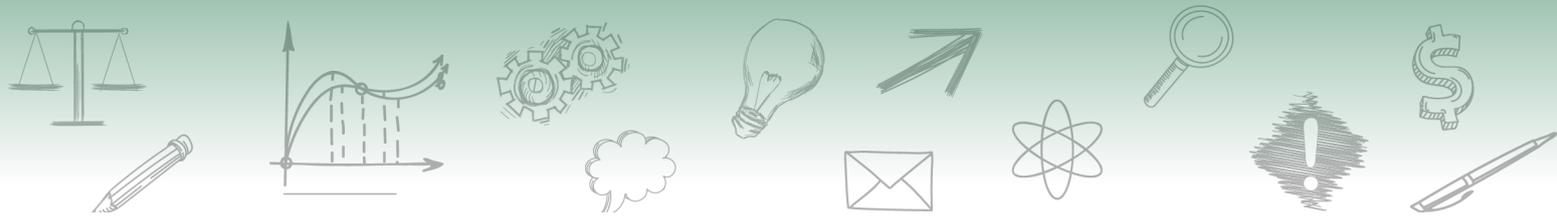
- *Sacrifica recursos para ser liquidado?*
- *Deriva de eventos passados?*
- *É obrigação presente?*

- 1) **Assinatura de convênio:** não atende a definição do passivo (ressalta-se, no momento da assinatura do convênio), pois ainda não houve execução e conseqüentemente a necessidade de saída de recurso da entidade pública.
- 2) **Promessa eleitoral:** não atende a definição do passivo, pois não guarda relação com contraprestação futura, ou seja, não há obrigação presente para a entidade
- 3) **Passivos ocultos:** atende a definição de passivo. Observe que esses passivos devem ser reconhecidos imediatamente e não devem ficar mais “ocultos”, ou seja, fora do balanço patrimonial.

Agora, veja outras definições:

- **Definição de Receita**  
Corresponde a aumentos na situação patrimonial líquida da entidade não oriundos de contribuições dos proprietários. Exemplo: arrecadação de tributos.
- **Definição de Despesa**  
Corresponde a diminuições na situação patrimonial líquida da entidade não oriundas de distribuições aos proprietários. Exemplo: remuneração de pessoal.
- **Definição de Contribuições dos Proprietários**  
Entrada de recursos para a entidade a título de contribuição de partes externas. Estabelece ou aumenta a participação delas no patrimônio líquido da entidade. Exemplo: aporte inicial para constituição de uma empresa ou para a instalação de uma entidade do setor público.
- **Definição de Distribuições aos Proprietários**  
Saída de recursos da entidade a título de distribuição a partes externas. Representa retorno sobre a participação ou a redução dessa participação no patrimônio líquido da entidade. Exemplo: distribuição de dividendos ou dissolução/extinção de uma entidade do setor público.

Um item deve ser reconhecido nas demonstrações contábeis quando:



1. satisfaça a definição de um elemento; e
2. possa ser mensurado de uma maneira que observe as características qualitativas, levando em consideração as restrições sobre a informação incluída nos RCPG.

Por fim, um item deve ser desreconhecido (“baixado”) se ele deixou de se constituir em um elemento. Exemplo: créditos incobráveis. Nesse caso, retira-se das demonstrações contábeis esse item previamente evidenciado.



## Referências

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP Estrutura Conceitual, de 26 de setembro de 2016. Aprova a NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf>. Acesso em: 25 ago. 2020.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm). Acesso em: maio 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP Estrutura Conceitual, de 26 de setembro de 2016. Aprova a NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf>. Acesso em: 25 ago. 2020.