

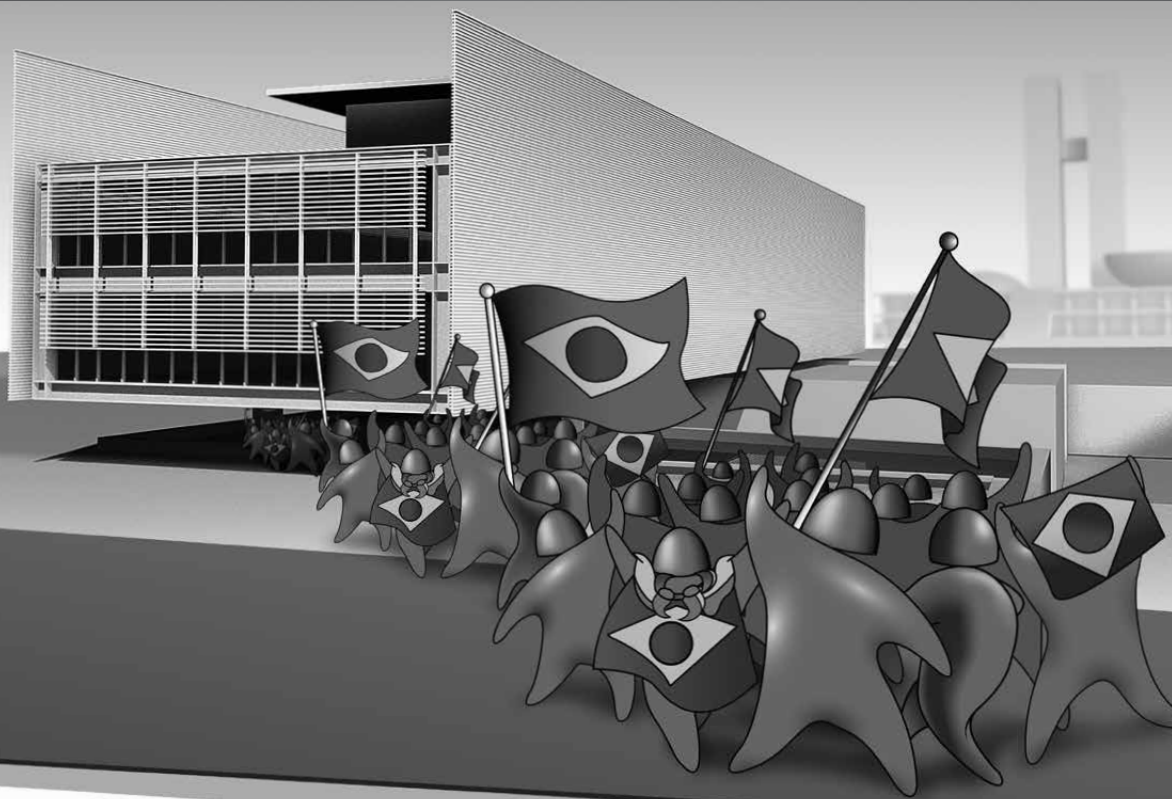
CONTABILIDADE MUNICIPAL

Estratégias para Implantação
dos Procedimentos Patrimoniais

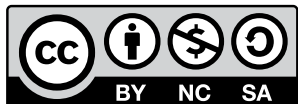


CONTABILIDADE MUNICIPAL

Estratégias para Implantação
dos Procedimentos Patrimoniais



2016 Confederação Nacional de Municípios – CNM.



Esta obra é disponibilizada nos termos da Licença Creative Commons: Atribuição – Uso não comercial – Compartilhamento pela mesma licença 4.0 Internacional. É permitida a reprodução parcial ou total desta obra, desde que citada a fonte. A reprodução não autorizada para fins comerciais constitui violação dos direitos autorais, conforme Lei 9.610/1998.

As publicações da Confederação Nacional de Municípios – CNM podem ser acessadas, na íntegra, na biblioteca *online* do Portal CNM: **www.cnm.org.br**.

Autora

Diana Vaz de Lima

Revisão de textos

Keila Mariana de A. O. Pacheco

Supervisão Técnica e Editorial

Luciane Guimarães Pacheco

Diagramação

Themaz Comunicação

Diretoria-Executiva

Gustavo de Lima Cezário

Ficha catalográfica:

Confederação Nacional de Municípios – CNM

Contabilidade Municipal: Estratégias para implantação dos Procedimentos Patrimoniais – Coletânea Gestão Pública Municipal: Gestão 2017-2020 – Brasília: CNM, 2016.

48 páginas.

ISBN 978-85-8418-056-1

1. Contabilidade municipal. 2. Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais. 3. Processo de Convergência da Contabilidade municipal.



SGAN 601 – Módulo N – Asa Norte – Brasília/DF – CEP: 70830-010

Tel.: (61) 2101-6000 – Fax: (61) 2101-6008

E-mail: atendimento@cnm.org.br – Website: www.cnm.org.br

Diretoria CNM – 2015-2018

PRESIDENTE	Paulo Roberto Ziulkoski
VICE-PRESIDENTE	Glademir Aroldi
1º SECRETÁRIO	Eduardo Gonçalves Tabosa Júnior
2º SECRETÁRIO	Marcelo Beltrão Siqueira
1º TESOUREIRO	Hugo Lembeck
2º TESOUREIRO	Valdecir Luiz Colle
CONSELHO FISCAL	Mário Alves da Costa
CONSELHO FISCAL	Expedito José do Nascimento
CONSELHO FISCAL	Dalton Perim
CONSELHO FISCAL	Cleudes Bernardes da Costa
CONSELHO FISCAL	Djalma Carneiro Rios
REGIÃO SUL	Seger Luiz Menegaz
REGIÃO SUDESTE	Elder Cássio de Souza Oliva
REGIÃO NORTE	Valbetânio Barbosa Milhomem
REGIÃO NORDESTE	Maria Quitéria Mendes de Jesus
REGIÃO NORDESTE	Gilliano Fred Nascimento Cutrim
REGIÃO CENTRO-OESTE	Divino Alexandre da Silva

Carta do Presidente



Prezado(a) municipalista,

Idealizado há 14 anos pela Confederação Nacional de Municípios (CNM), o projeto *Seminários Novos Gestores* busca apresentar aos prefeitos as pautas correntes que precisam de especial atenção no dia a dia das gestões municipais com o governo federal e com o Congresso Nacional e proporcionar um momento de reflexão sobre alguns dos principais desafios que serão enfrentados no decorrer de seus mandatos.

A CNM, nesta *Coletânea Gestão Pública municipal*, traz ao novo gestor um rol de temas que, neste momento, o guiarão e o ajudarão no desenvolvimento de suas políticas locais. Ao longo de todo o mandato, a Entidade estará a seu lado, apoiando suas iniciativas, orientando os caminhos a serem seguidos e principalmente lutando junto ao Congresso Nacional e ao governo federal pela melhoria das relações entre os Entes, por respeito à autonomia dos nossos Municípios e por mais recursos para possibilitar melhores condições de vida às nossas populações.

Nesta obra, integrante da Coletânea, sob o título *Contabilidade municipal: Estratégias para Implantação dos Procedimentos Patrimoniais*, a CNM procura informar os novos gestores sobre os prazos estabelecidos pela Secretaria do Tesouro Nacional para implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais que passam a ser exigidos durante a nova gestão, bem como apresentar as estratégias que podem ser adotadas para que essa etapa seja exitosa.

Esses prazos acompanharão o prefeito e sua equipe ao longo de toda a gestão de 2017-2020, e todos devem estar atentos às inúmeras

ações que estão previstas e que são necessárias para que as mudanças sejam implementadas, mudanças essas que não só contribuirão para o acompanhamento da gestão, mas também para adequada tomada de decisões por parte dos gestores municipais.

Boa leitura e uma excelente gestão!

Paulo Ziulkoski

Presidente da CNM

Sumário

1. Conhecendo o plano de implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais	11
1.1 Conceito e Classificação do Patrimônio Público	12
1.2 Conceito de Variações Patrimoniais	14
1.3 Procedimentos Contábeis Patrimoniais	15
2. Prazos estabelecidos pelo PIPCP	18
3. Estratégia para implantação do PIPCP	20
3.1 Reconhecimento dos créditos tributários pelo regime de competência	20
3.2 Reconhecimento dos demais créditos a receber (exceto créditos tributários, previdenciários e de contribuições a receber), bem como dos respectivos encargos, multas e ajustes para perdas	23
3.3 Reconhecimento, mensuração e evidenciação da Dívida Ativa, Tributária e Não Tributária e respectivo ajuste para perdas	24
3.4 Reconhecimento, mensuração e evidenciação das provisões, ativos contingentes e passivos contingentes.....	26
3.5 Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e imóveis, e respectiva depreciação, amortização ou exaustão	28
3.6 Obrigações por Competência	31
4. Considerações Finais	37
Anexo	38

Resumo

Com o advento do processo de convergência da contabilidade pública brasileira aos padrões contábeis internacionais, os contadores municipais têm se deparado com o desafio de implantar procedimentos contábeis patrimoniais que até então não eram usuais nos Municípios brasileiros, tais como a contabilidade pelo regime de competência e o lançamento da depreciação dos bens. Com a exigência desses e de outros procedimentos patrimoniais, muitas ações têm sido desenvolvidas envolvendo os técnicos das áreas de planejamento, informática, orçamento, tesouraria, contabilidade, tributação, patrimônio, almoxarifado e controle interno. E prazos têm sido estabelecidos pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão central de contabilidade da União e responsável pela edição das normas que norteiam os procedimentos contábeis que devem ser implantados, cujos prazos variam dependendo do porte do Município. Assim, a presente cartilha tem como objetivo apresentar a estratégia que pode ser adotada pelos novos gestores para que os prazos estabelecidos pela STN sejam cumpridos.



1. Conhecendo o plano de implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais

Em setembro de 2015, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) publicou o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP) como um anexo da Portaria 548/2015, estabelecendo os prazos-limite obrigatórios relativos à implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais na União, nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios brasileiros, em continuidade ao processo de convergência da contabilidade pública brasileira aos padrões internacionais.

A implantação do PIPCP busca alinhar as estratégias do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e da STN de forma que haja um trabalho conjunto que envolva a revisão das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público para que elas sigam no rumo da convergência aos padrões internacionais.

No PIPCP, estão relacionadas as ações necessárias para a implantação de cada procedimento contábil patrimonial que passa a ser exigido na contabilidade municipal, sendo recomendado pela STN que cada Ente da Federação estabeleça a sua própria linha de ação detalhada quanto aos prazos estabelecidos, de modo a atender aos requisitos necessários para cada procedimento ao final do período de transição.

De acordo com a STN, os prazos-limite estabelecidos no PIPCP foram definidos com vistas à validação de dados pelo Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi) para a con-

solidação das contas públicas, mas não há o impedimento de que cada Ente da Federação implante determinado procedimento antes da data estabelecida, e também não restringem a atuação dos órgãos de controle, que podem exigir prazos menores com vistas a auditorias dos procedimentos contábeis patrimoniais. Por isso, fique atento ao entendimento do seu Tribunal de Contas e às ações e prazos por ele estabelecidos!



CONHEÇA MAIS!

Em 30 de setembro de 2015, foi divulgada a notícia “**Divulgado o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais**”, orientando sobre os prazos-limite obrigatórios a serem observados por todos os Municípios para a adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais, clique no portal da CNM (www.cnm.org.br) e confira!

1.1 Conceito e Classificação do Patrimônio Público

Para entender o conceito de procedimento contábil patrimonial, é necessário conhecer o conceito de patrimônio público apresentado pela Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, editada pelo CFC:



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.

Portanto, todos os recursos mantidos pelo Município em sua conta bancária, todos os valores a receber (dívida ativa, convênios a receber etc.), todos os bens móveis (veículos, equipamentos etc.) e bens imóveis de sua propriedade, e todas as suas dívidas (inclusive as previdenciárias) compõem o conjunto do patrimônio público municipal.

O patrimônio público é estruturado em três grupos: Ativos, Passivos e Patrimônio Líquido, que atendem aos seguintes conceitos:

- **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. Ou seja, são os recursos mantidos na conta bancária do Município, seus valores a receber e o conjunto dos seus bens móveis e imóveis.
- **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. Ou seja, são as obrigações de curto prazo que estão pendentes de pagamento, bem como as dívidas de longo prazo contraídas pelo Município.
- **Patrimônio Líquido** é o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos seus passivos. Na prática, o Município pode estar com uma situação patrimonial superavitária (quando a soma dos seus Ativos é maior do que a soma dos seus Passivos), situação patrimonial deficitária (quando a soma dos seus Ativos é menor do que a soma dos seus Passivos) ou apresentar uma situação patrimonial equilibrada (quando a soma dos seus Ativos se equipara à soma dos seus Passivos).



Para definir se os Ativos e Passivos Municipais são de curto prazo (Circulante) ou de longo prazo (Não Circulante), devem ser observados os atributos de *convertibilidade* para os Ativos (quando se transformam mais rapidamente em recursos financeiros disponíveis) e de *exigibilidade* para os Passivos (priorizando as dívidas seguindo sua ordem de pagamento).

Com relação aos Ativos, devem ser classificados como Ativo Circulante quando estão disponíveis para serem utilizados imediatamente e possuem a expectativa de ser convertidos em recursos financeiros até o término do exercício social seguinte. Os demais Ativos devem ser classificados como Ativo Não Circulante.

Quanto aos Passivos, devem ser classificados como Passivo Circulante quando correspondem a compromissos que devem ser pagos até o término do exercício seguinte, ou quando o Município for apenas um fiel depositário (responsável pela guarda provisória), devendo efetuar a devolução do recurso sob a sua responsabilidade. Os demais Passivos devem ser classificados como Passivo Não Circulante.

1.2 Conceito de Variações Patrimoniais

Segundo o disposto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 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, e podem ser classificadas em variações patrimoniais qualitativas e variações patrimoniais quantitativas:

- ***Variações Patrimoniais Qualitativas:*** decorrem de transações que apenas alteram a composição dos componentes patrimoniais, sem afetar o patrimônio do Município, como a compra de um bem (quando há a saída de dinheiro com a correspondente entrada de bem) ou o pagamento de uma dívida (quando há saída de dinheiro com a correspondente baixa da dívida).
- ***Variações Patrimoniais Quantitativas:*** decorrem de transações que aumentam ou diminuem o patrimônio do Município, como o pagamento da folha de pessoal (diminuição do patrimônio) ou o recebimento do fundo de participação dos Municípios (FPM) (aumento do patrimônio).

No caso das *Variações Patrimoniais Quantitativas*, dependendo de como afetam o patrimônio do Município, podem ser classificadas como *Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA)* ou como *Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD)*:

- ***Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA):*** são transações que afetam positivamente o patrimônio do Município, como a arrecadação de impostos (entrada de dinheiro no caixa) ou o recebimento de algum bem em doação (incorporação do bem ao patrimônio do Município).
- ***Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD):*** são transações que afetam negativamente o patrimônio do Município, como a perda de um bem (saída do bem do patrimônio) ou o pagamento da folha de pessoal (pela saída de dinheiro do caixa).

1.3 Procedimentos Contábeis Patrimoniais

O art. 85 da Lei 4.320/1964, que estatuiu normas para elaboração e controle dos balanços do Setor Público, estabelece que os serviços

de contabilidade devem ser organizados de forma a permitir o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros. E que a contabilidade evidenciaria os fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial (art. 89).



Visando atender a esse objetivo e aos fundamentos da doutrina contábil, devem ser implantados procedimentos contábeis que possam demonstrar a formação, a composição e a evolução do patrimônio municipal, conhecidos como **procedimentos contábeis patrimoniais**.

Entre os procedimentos contábeis patrimoniais que devem ser adotados na contabilidade municipal destacam-se:

- a adoção do regime de competência, reconhecendo as variações patrimoniais a partir do seu fato gerador (sejam elas decorrentes da entrega ou do recebimento de um bem ou serviço público, sejam decorrentes de um evento tributável);
- o registro das provisões e o controle dos ativos contingentes e passivos contingentes;
- o registro dos bens móveis e imóveis e respectiva depreciação, amortização ou exaustão;
- o registro do ativo intangível e respectiva amortização;
- o registro dos investimentos e dos estoques;
- o registro dos demais procedimentos patrimoniais previstos nos padrões contábeis internacionais.



CONHEÇA MAIS!

A cada ano, durante a realização da *Marcha a Brasília*, a CNM vem distribuindo cartilhas alertando os gestores municipais sobre as mudanças que estão ocorrendo na contabilidade municipal. Visite o *site* <http://www.cnm.org.br/biblioteca/lista/todas> e garanta a sua!



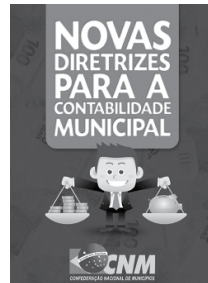
2016



2015



2014



2013

2. Prazos estabelecidos pelo PIPCP

Ao definir os prazos que devem ser observados para a adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais, o PIPCP segregou os Entes da Federação em quatro classes: (i) União; (ii) DF e Estados; (iii) Municípios com mais de 50 mil habitantes; e (iv) Municípios com até 50 mil habitantes.

O PIPCP também dividiu a implantação dos procedimentos a partir do processo de aferição pela STN e pelos órgãos de controle, como (a) preparação dos sistemas e outras providências de implantação (até); (b) obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de); (c) verificação pelo Siconfi (a partir de).



Apesar de a STN recomendar que os Entes da Federação realizem os seus próprios planos de ação referentes à implantação dos procedimentos contidos no PIPCP, **o documento traz um alerta de que a conclusão da implantação dos prazos pelos Municípios coincida com os prazos finais estabelecidos.**

Também é ressaltado no PIPCP que a inobservância dos prazos nele contidos poderá ensejar as penalidades previstas no § 1º do art. 51 da Lei Complementar 101, de 2000, segundo o qual *os Municípios*

encaminharão suas contas ao Poder Executivo da União, com cópia para o Poder Executivo do respectivo Estado, até o dia trinta do mês de abril. E que a STN poderá não dar quitação à obrigação definida neste artigo, podendo o Município ficar impedido de receber transferências voluntárias e de contratar operações de crédito.



3. Estratégia para implantação do PIPCP

3.1 Reconhecimento dos créditos tributários pelo regime de competência

De acordo com a STN, o crédito tributário é um direito decorrente dos tributos que, por sua vez, são benefícios econômicos ou serviços potenciais compulsoriamente devidos aos Municípios estabelecidos por leis para gerar receita, com o intuito de financiar as despesas municipais.

Da perspectiva da Norma Internacional de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (IPSAS, em inglês), editada pela IFAC, o tratamento contábil do crédito tributário está regulamentado na *IPSAS 23 – revenue from non-exchange transactions*, traduzido pelo CFC no Brasil pela NBC T SP 1 – Receitas de Transações Sem Contraprestação, disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/ipsas2010_web.pdf>.

Diferentemente da experiência brasileira, que até recentemente registrava a receita pública apenas no momento de sua arrecadação (art. 35 da Lei 4.320/1964), normas internacionais estabelecem que o tributo (ISSQN, ITBI, IPTU, Contribuições de Melhoria, Taxa de Alvará/Licenciamento e Taxa de Coleta de Lixo) deve ser reconhecido a partir do evento tributável (fato gerador), de forma oportuna e tempestiva, independentemente do seu ingresso nos cofres municipais.

Na prática, o tributo passa a ser registrado no momento em que houver o seu lançamento, sendo reconhecido como um direito a rece-

ber (Ativo) e já afetando positivamente a situação líquida patrimonial do Município (variação patrimonial aumentativa – VPA):

Registro do direito a receber	D – Ativo – Créditos Tributários a Receber
	C – VPA – Impostos

Do ponto de vista orçamentário, continua sendo observado o procedimento adotado anteriormente, qual seja: só é reconhecida a receita orçamentária e seu correspondente controle de disponibilidade após o ingresso dos recursos nos cofres municipais:

Ingresso nos cofres municipais	D – Caixa e Equivalente de Caixa
	C – Ativo – Créditos Tributários a Receber

Reconhecimento da receita orçamentária	D – Receita a Realizar
	C – Receita Realizada

Controle da disponibilidade	D – Controle da Disponibilidade de Recursos
	C – Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)

Além de efetuar o reconhecimento da receita tributária pela competência, o contabilista municipal deve registrar os ajustes para even-

tuais não recebimentos, verificando a média histórica de arrecadação das receitas tributárias pelo Município:

<i>Registro de ajustes para eventuais perdas</i>	D – VPD – Ajustes para Perdas de Créditos Tributários
	C – Ajustes para Perdas de Créditos Tributários (reduzora do Ativo)

Durante o período de 2017-2020, as seguintes ações devem ser implantadas para o reconhecimento dos créditos tributários pelo regime de competência, independentemente do porte do Município:



- estabelecer uma nova sistemática para identificar o momento do lançamento do crédito (fato gerador);
- adaptar o sistema contábil para que ele possa capturar ou receber a informação do crédito a partir de seu lançamento;
- certificar se o Plano de Contas Único Aplicado ao Setor Público (PCASP) já foi implantado no Município;
- solicitar ao Tribunal de Contas que certifique se as regras de acesso e segurança do sistema contábil estão sendo observadas pelo Município;
- a partir do histórico de recebimento dos tributos pelo Município (3 anos), verificar a probabilidade de não recebimento do crédito e efetuar o registro da respectiva provisão na contabilidade;
- capacitar os profissionais que atuam na contabilidade do Município para compreender e executar as mudanças solicitadas.

CONHEÇA MAIS!



As seguintes notícias e notas técnicas elaboradas pela Área de Contabilidade Pública Municipal, todas disponíveis no *site* da CNM, têm orientado os Municípios sobre a adoção do regime de competência. Conheça algumas importantes para sua gestão:

Município deve se mobilizar para adotar os novos padrões contábeis, em 19 de janeiro de 2012;

STN divulga instruções de procedimentos contábeis, em 30 de outubro de 2013.

3.2 Reconhecimento dos demais créditos a receber (exceto créditos tributários, previdenciários e de contribuições a receber), bem como dos respectivos encargos, multas e ajustes para perdas

No caso do reconhecimento dos demais valores que o Município tenha a receber, devem ser desenvolvidas as mesmas ações e efetuados os mesmos lançamentos apresentados no item 3.1, porém, com prazos menores, conforme cronograma a seguir:

- Municípios com até 50 mil habitantes:

Ações	Prazos
Preparação de sistemas contábeis e outras providências de implantação.	Até 31/12/2018

Obrigatoriedade dos registros contábeis.	A partir de 1º/1º/2019
Verificação pelo Siconfi.	(dados de 2019)

- Municípios com mais de 50 mil habitantes:

Ações	Prazos
Preparação de sistemas contábeis e outras providências de implantação.	Até 31/12/2017
Obrigatoriedade dos registros contábeis.	A partir de 1º/1º/2018
Verificação pelo Siconfi.	(dados de 2018)

Portanto, no caso dos demais créditos a receber, bem como os respectivos encargos, multas e ajustes para perdas, independentemente do porte do Município, ao final do mandato do novo gestor (em 2020), todos esses procedimentos já devem ter sido implantados.

3.3 Reconhecimento, mensuração e evidenciação da Dívida Ativa, Tributária e Não Tributária e respectivo ajuste para perdas

A Dívida Ativa representa os valores que não foram recebidos pelo Município em época própria, cuja origem e valor devido já foram confirmados juridicamente, representando, portanto, um direito a receber.

É classificado como *Dívida Ativa Tributária* o valor a receber decorrente de tributos e respectivos adicionais de multas. Já a *Dívida Ativa Não Tributária* é proveniente dos demais créditos da Fazenda Pública, como contratos em geral não cumpridos.

Do ponto de vista da contabilidade municipal, as mudanças nos procedimentos contábeis relacionados à dívida ativa são restritas às novas classes do plano de contas utilizado pelo Município, e o controle de disponibilidade quando os recursos são efetivamente arrecadados.

Para atender aos novos padrões, também passa a ser registrado o *Ajuste para Perdas da Dívida Ativa*, pois, embora esses créditos gozem de prerrogativas jurídicas para sua cobrança, apresentam significativa probabilidade de não realização em função de cancelamentos, prescrições, ações judiciais, entre outros. A responsabilidade pelo cálculo e registro contábil do ajuste para perdas é do órgão ou entidade competente para a gestão da dívida ativa:

Registro do ajuste para perdas em dívida ativa	D – VPD – Ajustes de Perdas de Créditos a Longo Prazo
	C – Ajustes de Perdas de Créditos a Longo Prazo (reduzora do Ativo)



Todos os procedimentos contábeis relacionados ao tratamento contábil da dívida ativa já devem ter sido imediatamente implantados pelo Município, cabendo ao novo gestor certificar se assim foram atendidos:

- efetuar encaminhamento para inscrição em dívida ativa dos créditos eventualmente não recebidos;
- no caso dos créditos confirmados, reclassificar o direito a receber como dívida ativa;

- definir a probabilidade de perda com base no histórico de recebimento da dívida ativa (3 anos), constituindo uma provisão para perdas de créditos de longo prazo.



CONHEÇA MAIS!

A seguinte notícia da CNM orientou os Municípios sobre a dívida ativa. Acesse-a no portal: www.cnm.org.br:

- **CNM participa de reunião sobre operações de crédito e dívida ativa na STN**, publicada em 23/10/2007.

3.4 Reconhecimento, mensuração e evidenciação das provisões, ativos contingentes e passivos contingentes

Algumas obrigações contraídas pelos Municípios possuem prazo ou valor incerto, como é o caso da dívida previdenciária, e são reconhecidas como Provisões. Esses valores devem ser reconhecidos em contas patrimoniais, quando estiverem presentes os três requisitos abaixo:

- obrigação presente resultante de eventos passados;
- possibilidade de uma estimativa confiável do valor da obrigação;
- seja provável uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para a extinção da obrigação.

De acordo com a STN, para o registro tempestivo desses valores no Município, é necessário que haja a integração entre os sistemas de informação responsáveis pelos registros de atos e fatos que possam ter reflexos na contabilidade, ou, pelo menos, haja suporte documental como amparo ao registro contábil.

As seguintes provisões devem ser registradas na contabilidade municipal:

- *Provisões para riscos trabalhistas*: compreende os passivos de prazo ou de valor incertos, relacionados a pagamento de reclamações trabalhistas;
- *Provisões para riscos fiscais*: compreende os passivos de prazo ou de valor incertos, relacionados ao pagamento de autuações fiscais;
- *Provisões para riscos cíveis*: compreende os passivos de prazo ou de valor incertos, relacionados ao pagamento de indenizações a fornecedores e clientes;
- *Provisões para repartição de créditos tributários*: compreende os passivos de prazo ou de valores incertos relacionados aos créditos tributários reconhecidos no lançamento por parte do agente arrecadador, a serem repartidos com outros Entes da Federação;
- *Provisões para riscos decorrentes de contratos de Parcerias Público-Privadas (PPP)*: compreende os passivos de prazo ou de valores incertos relacionados aos riscos de demanda, construção, disponibilidade ou outros riscos decorrentes de contratos de PPP.

Segundo cronograma estabelecido pelo PIPCP, as provisões devem ser contabilizadas pelos Municípios, observando os seguintes prazos:

a) Municípios com até 50 mil habitantes:

Ações	Prazos
Preparação de sistemas contábeis e outras providências de implantação.	Até 31/12/2020
Obrigatoriedade dos registros contábeis.	A partir de 1º/1º/2021
Verificação pelo Siconfi.	(dados de 2021)

b) Municípios com mais de 50 mil habitantes:

Ações	Prazos
Preparação de sistemas contábeis e outras providências de implantação.	Até 31/12/2019
Obrigatoriedade dos registros contábeis.	A partir de 1º/1º/2020
Verificação pelo Siconfi.	(dados de 2020)

No caso dos **Ativos e Passivos Contingentes**, estes representam valores cuja existência de um direito ou de uma obrigação apenas será confirmada mediante a ocorrência ou não de uma condição, que não está completamente no controle do Município. De acordo com a STN, enquanto permanecerem nesta condição, devem ser registrados em contas de controle de atos potenciais e detalhados em Notas Explicativas, nos mesmos prazos estabelecidos para o registro das Provisões.

3.5 Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e imóveis, e respectiva depreciação, amortização ou exaustão

Além de estabelecer prazos para que os bens móveis e imóveis mantidos e utilizados no âmbito dos Municípios sejam adequadamente contabilizados, o PIPCP também faz referência aos bens de uso comum do povo, com destaque para os bens de infraestrutura e para os bens do patrimônio cultural.



Durante o período de 2017 a 2020, os seguintes procedimentos contábeis patrimoniais devem ser implantados para o reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e imóveis:

- efetuar levantamento físico dos bens, identificando quando cada bem foi colocado em uso, sua localização e vida útil;
- realizar conferência do inventário físico com os bens registrados na contabilidade;
- caso algum bem registrado na contabilidade não conste do inventário, abrir processo para apuração de responsabilidade e, oportunamente, efetuar a baixa do bem;
- criar comissão para elaborar laudo de avaliação para os bens do ativo imobilizado que estejam subavaliados;
- elaborar tabela de depreciação que estabeleça a vida útil, as taxas a serem aplicadas e o valor residual de cada classe de ativo imobilizado;
- efetuar o registro contábil dos bens submetido ao processo de reavaliação;
- enquadrar o bem na tabela de depreciação e efetuar o registro contábil da depreciação da parcela correspondente;
- no caso dos direitos sujeitos à amortização, efetuar o registro conforme prazo contratual;
- no caso dos recursos naturais sujeitos à exaustão, efetuar o registro conforme os benefícios estimados;
- efetuar a baixa do bem totalmente depreciado, ou submetê-lo à nova reavaliação, caso continue gerando benefício econômico ou social;
- efetuar a baixa do direito totalmente amortizado, ou do recurso natural totalmente exaurido.

No caso dos bens de infraestrutura, as seguintes ações ainda devem ser implantadas:

- efetuar levantamento físico dos bens, identificando quando cada bem foi colocado em uso, sua localização e vida útil;
- efetuar a incorporação dos bens, tendo como base os valores despendidos para a sua construção, devidamente atualizados a valor justo (a partir de laudo de avaliação);
- efetuar o registro contábil da depreciação, conforme tabela definida pelo Município;
- efetuar a baixa do bem totalmente depreciado, ou submetê-lo à nova reavaliação caso continue gerando benefício econômico ou social.

Para reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e imóveis; respectiva depreciação ou exaustão; reavaliação e redução ao valor recuperável (exceto bens do patrimônio cultural e de infraestrutura), os seguintes prazos são estabelecidos pelo PIPCP:

a) Municípios com até 50 mil habitantes:

Ações	Prazos
Preparação de sistemas contábeis e outras providências de implantação.	Até 31/12/2020
Obrigatoriedade dos registros contábeis.	A partir de 1º/1º/2021
Verificação pelo Siconfi.	(dados de 2021)

b) Municípios com mais de 50 mil habitantes:

Ações	Prazos
Preparação de sistemas contábeis e outras providências de implantação.	Até 31/12/2019
Obrigatoriedade dos registros contábeis.	A partir de 1º/1º/2020
Verificação pelo Siconfi.	(dados de 2021)

Para reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens de infraestrutura e do patrimônio cultural, o PIPCP estabelece prazos para além da gestão de 2017-2020, mas esses podem ser abreviados dependendo do Tribunal de Contas ao qual o Município encontra-se jurisdicionado.

3.6 Obrigações por Competência

Um passivo deve ser reconhecido no Balanço Patrimonial do Município quando for previsto que haja uma saída de recursos e que esse valor possa ser determinado em bases confiáveis.



De acordo com as novas normas, do ponto de vista patrimonial, as obrigações em que o fato gerador não tenha ocorrido (por exemplo, obrigações decorrentes de pedidos de compra de produtos e mercadorias, mas ainda não recebidos) não são geralmente reconhecidas como passivos nas demonstrações contábeis.

Por outro lado, depósitos das cauções em dinheiro para garantia de contratos, consignações a pagar, retenção de obrigações de terceiros a recolher e outros depósitos com finalidades especiais, como os para garantia de recursos, devem ser reconhecidos no passivo, pois se caracterizam como obrigações para com terceiros.

No caso das obrigações por competência, as seguintes ações ainda devem ser implantadas:

- estabelecer uma nova sistemática para identificar o momento do fato gerador da obrigação potencial;
- verificar se a obrigação potencial é decorrente de um fato passado (legal ou não formalizado);
- verificar se é provável a saída de recursos para que a obrigação potencial seja liquidada;
- verificar se é possível estimar confiavelmente o montante da obrigação potencial;
- caso as premissas sejam satisfeitas, efetuar o registro da provisão na contabilidade.

O PIPCP apresenta prazos diferenciados, dependendo do tipo de obrigação a que se refere:

a) Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de empréstimos, financiamentos e dívidas contratuais e mobiliárias:

Municípios com até 50 mil habitantes:

Ações	Prazos
Preparação de sistemas contábeis e outras providências de implantação.	Até 31/12/2020
Obrigatoriedade dos registros contábeis.	A partir de 1º/1º/2021
Verificação pelo Siconfi.	2022 (dados de 2021)

Municípios com mais de 50 mil habitantes:

Ações	Prazos
Preparação de sistemas contábeis e outras providências de implantação.	Até 31/12/2019
Obrigatoriedade dos registros contábeis.	A partir de 1º/1º/2020
Verificação pelo Siconfi.	2021 (dados de 2020)

b) Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de benefícios a empregados (ex.: 13º salário, férias etc.):

Municípios com até 50 mil habitantes:

Ações	Prazos
Preparação de sistemas contábeis e outras providências de implantação.	Até 31/12/2018
Obrigatoriedade dos registros contábeis.	A partir de 1º/1º/2019
Verificação pelo Siconfi.	1 (dados de 2019)

Municípios com mais de 50 mil habitantes:

Ações	Prazos
Preparação de sistemas contábeis e outras providências de implantação.	Até 31/12/2017
Obrigatoriedade dos registros contábeis.	A partir de 1º/1º/2018
Verificação pelo Siconfi.	2019 (dados de 2018)

c) Reconhecimento, mensuração e evidenciação da provisão atuarial do regime próprio de previdência dos servidores públicos civis e militares:

Municípios com até 50 mil habitantes:

Ações	Prazos
Preparação de sistemas contábeis e outras providências de implantação.	Imediato
Obrigatoriedade dos registros contábeis.	Imediato
Verificação pelo Siconfi.	2017 (dados de 2016)

Municípios com mais de 50 mil habitantes:

Ações	Prazos
Preparação de sistemas contábeis e outras providências de implantação.	Imediato
Obrigatoriedade dos registros contábeis.	Imediato
Verificação pelo Siconfi.	1 (dados de 2016)

d) Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações com fornecedores por competência:

Municípios com até 50 mil habitantes:

Ações	Prazos
Preparação de sistemas contábeis e outras providências de implantação.	Imediato
Obrigatoriedade dos registros contábeis.	Imediato
Verificação pelo Siconfi.	2019 (dados de 2016)

Municípios com mais de 50 mil habitantes: 2019 (dados de 2016)

Ações	Prazos
Preparação de sistemas contábeis e outras providências de implantação.	Imediato
Obrigatoriedade dos registros contábeis.	Imediato
Verificação pelo Siconfi.	2019 (dados de 2016)



CONHEÇA MAIS!

As seguintes notícias e notas técnicas da CNM têm orientado os Municípios sobre o registro das obrigações por competência. Acesse-as em www.contabilidade.cnm.org.br:

- **Nota técnica da CNM esclarece sobre a apropriação de férias e 13º pelo regime de competência**, publicada em 27/8/2015;
- **CNM orientará sobre o registro contábil da despesa municipal por competência na XIX Marcha**, em 6 de abril de 2016.



4. Considerações Finais

Outros procedimentos contábeis patrimoniais deverão ser adotados pelos Municípios brasileiros, mas a princípio o PIPCP estabeleceu prazos para além da gestão 2017-2020.

Contudo, como foi comentado anteriormente, é possível que o Tribunal de Contas ao qual o Município se encontra jurisdicionado entenda que esses prazos podem ser abreviados, motivo pelo qual se recomenda que essa consulta seja feita logo em sequência à posse no Município.

Para o gestor que queira antecipar esses procedimentos, recomenda-se a leitura do anexo que traz a síntese do PIPCP para a agenda municipal.

Também é importante que o gestor veja nos procedimentos contábeis patrimoniais que passam a ser adotados, a oportunidade de dispor de informações mais fidedignas, que possam efetivamente colaborar em seu processo decisório e para uma melhor gestão.

Anexo

PLANO DE IMPLANTAÇÃO DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS PATRIMONIAIS

Portaria STN nº 548, de 24 de setembro de 2015

AGENDA MUNICIPAL

Ordem cronológica para os Municípios **com até 50 mil habitantes**

PCP (de acordo com as regras das NBC TSP e do MCASP vigentes)	Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até)	Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de)	Verificação pelo Siconfi (a partir de)
Reconhecimento, mensuração e evidência da Dívida Ativa, tributária e não tributária, e respectivo ajuste para perdas.	Imediato	Imediato	2016 (Dados de 2015)
Reconhecimento, mensuração e evidência da provisão atuarial do regime próprio de previdência dos servidores públicos civis e militares.	Imediato	Imediato	2017 (Dados de 2016)
Reconhecimento, mensuração e evidência das obrigações com fornecedores por competência.	31/12/2015	1º/1º/2016	2017 (Dados de 2016)

PCP (de acordo com as regras das NBC TSP e do MCASP vigentes)	Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até)	Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de)	Verificação pelo Siconfi (a partir de)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos demais créditos a receber, (exceto créditos tributários, previdenciários e de contribuições a receber), bem como dos respectivos encargos, multas e ajustes para perdas.	31/12/2018	1º/1º/2019	2020 (Dados de 2019)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de benefícios a empregados (ex.: 13º salário, férias etc.).	31/12/2018	1º/1º/2019	2020 (Dados de 2019)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação das provisões por competência	31/12/2020	1º/1º/2021	2022 (Dados de 2021)
Evidenciação de ativos e passivos contingentes em contas de controle e em notas explicativas.	31/12/2020	1º/1º/2021	2022 (Dados de 2021)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e imóveis; respectiva depreciação, amortização ou exaustão; reavaliação e redução ao valor recuperável (exceto bens do patrimônio cultural e de infraestrutura)	31/12/2020	1º/1º/2021	2022 (Dados de 2021)

PCP (de acordo com as regras das NBC TSP e do MCASP vigentes)	Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até)	Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de)	Verificação pelo Siconfi (a partir de)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de empréstimos, financiamentos e dívidas contratuais e mobiliárias.	31/12/2020	1º/1º/2021	2022 (Dados de 2021)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos investimentos permanentes, e respectivos ajustes para perdas e redução ao valor recuperável.	31/12/2020	1º/1º/2021	2022 (Dados de 2021)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos oriundos de receitas tributárias e de contribuições (exceto créditos previdenciários), bem como dos respectivos encargos, multas, ajustes para perdas e registro de obrigações relacionadas à repartição de receitas.	31/12/2021	1º/1º/2022	2023 (Dados de 2022)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos previdenciários, bem como dos respectivos encargos, multas, ajustes para perdas.	31/12/2021	1º/1º/2022	2023 (Dados de 2022)

PCP (de acordo com as regras das NBC TSP e do MCASP vigentes)	Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até)	Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de)	Verificação pelo Siconfi (a partir de)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação de softwares, marcas, patentes, licenças e congêneres, classificados como intangíveis e eventuais amortização, reavaliação e redução ao valor recuperável.	31/12/2021	1º/1º/2022	2023 (Dados de 2022)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos estoques	31/12/2022	1º/1º/2023	2024 (Dados de 2023)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens de infraestrutura; respectiva depreciação, amortização ou exaustão; reavaliação e redução ao valor recuperável.	31/12/2023	1º/1º/2024	2025 (Dados de 2024)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens do patrimônio cultural; respectiva depreciação, amortização ou exaustão; reavaliação e redução ao valor recuperável (quando passível de registro segundo IPSAS, NBC TSP e MCASP).	31/12/2023	1º/1º/2024	2025 (Dados de 2024)

PCP (de acordo com as regras das NBC TSP e do MCASP vigentes)	Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até)	Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de)	Verificação pelo Siconfi (a partir de)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação das demais obrigações por competência.	A ser definido em ato normativo específico.		
Outros ativos intangíveis e eventuais amortização e redução a valor recuperável.	A ser definido em ato normativo específico.		
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos demais aspectos referentes aos procedimentos patrimoniais estabelecidos nas IPSAS, NBC TSP e MCASP.	A ser definido em ato normativo específico.		

Fonte: STN.

Ordem cronológica para os Municípios **com mais de 50 mil habitantes**

PCP (de acordo com as regras das NBC TSP e do MCASP vigentes)	Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até)	Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de)	Verificação pelo Siconfi (a partir de)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação da Dívida Ativa, tributária e não tributária, e respectivo ajuste para perdas.	Imediato	Imediato	2016 (Dados de 2015)

Reconhecimento, mensuração e evidenciação da provisão atuarial do regime próprio de previdência dos servidores públicos civis e militares.	Imediato	Imediato	2017 (Dados de 2016)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações com fornecedores por competência.	31/12/2015	1º/1º/2016	2017 (Dados de 2016)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos demais créditos a receber, (exceto créditos tributários, previdenciários e de contribuições a receber), bem como dos respectivos encargos, multas e ajustes para perdas.	31/12/2017	1º/1º/2018	2019 (Dados de 2018)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de benefícios a empregados (ex.: 13º salário, férias etc.).	31/12/2017	1º/1º/2018	2019 (Dados de 2018)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação das provisões por competência	31/12/2019	1º/1º/2020	2021 (Dados de 2020)
Evidenciação de ativos e passivos contingentes em contas de controle e em notas explicativas.	31/12/2019	1º/1º/2020	2021 (Dados de 2020)

Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e imóveis; respectiva depreciação, amortização ou exaustão; reavaliação e redução ao valor recuperável (exceto bens do patrimônio cultural e de infraestrutura).	31/12/2019	1º/1º/2020	2021 (Dados de 2020)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de empréstimos, financiamentos e dívidas contratuais e mobiliárias.	31/12/2019	1º/1º/2020	2021 (Dados de 2020)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos investimentos permanentes, e respectivos ajustes para perdas e redução ao valor recuperável.	31/12/2019	1º/1º/2020	2021 (Dados de 2020)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos oriundos de receitas tributárias e de contribuições (exceto créditos previdenciários), bem como dos respectivos encargos, multas, ajustes para perdas e registro de obrigações relacionadas à repartição de receitas.	31/12/2020	1º/1º/2021	2022 (Dados de 2021)

Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos previdenciários, bem como dos respectivos encargos, multas, ajustes para perdas.	31/12/2020	1º/1º/2021	2022 (Dados de 2021)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação de <i>softwares</i> , marcas, patentes, licenças e congêneres, classificados como intangíveis e eventuais amortização, reavaliação e redução ao valor recuperável.	31/12/2020	1º/1º/2021	2022 (Dados de 2021)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos estoques	31/12/2021	1º/1º/2022	2023 (Dados de 2022)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens de infraestrutura; respectiva depreciação, amortização ou exaustão; reavaliação e redução ao valor recuperável.	31/12/2022	1º/1º/2023	2024 (Dados de 2023)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens do patrimônio cultural; respectiva depreciação, amortização ou exaustão; reavaliação e redução ao valor recuperável (quando passível de registro segundo IPSAS, NBC TSP e MCASP).	31/12/2022	1º/1º/2023	2024 (Dados de 2023)

Reconhecimento, mensuração e evidenciação das demais obrigações por competência.	A ser definido em ato normativo específico.
Outros ativos intangíveis e eventuais amortização e redução a valor recuperável.	A ser definido em ato normativo específico.
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos demais aspectos referentes aos procedimentos patrimoniais estabelecidos nas IPSAS, NBC TSP e MCASP.	A ser definido em ato normativo específico.

Fonte: STN.



Sede (nova)

SGAN 601 – Módulo N
CEP: 70830-010
Asa Norte – Brasília/DF
Tel/Fax: (61) 2101-6000

Sede (antiga)

SCRS 505, Bl. C – Lt. 01 – 3º Andar
CEP: 70350-530
Asa Sul – Brasília/DF

Escritório Regional

Rua Marcílio Dias, 574
Bairro Menino Deus
CEP: 90130-000 – Porto Alegre/RS
Tel/Fax: (51) 3232-3330

www.cnm.org.br

 /PortalCNM

 @portalcnm

 /TVPortalCNM

 /PortalCNM

