

INFORMATIVO Nº 012/2008

Orientações para classificação contábil da despesa relativa à aquisição de materiais por órgãos e entidades da Administração Pública Estadual.

1 – CONSIDERAÇÕES INICIAIS SOBRE A REVOGAÇÃO TÁCITA DO DECRETO ESTADUAL Nº 16.592/93.

A Constituição Federal, no inciso I do art. 24, estabelece:

“Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I - direito tributário, **financeiro**, penitenciário, econômico e urbanístico;¹”

Mais adiante, nos §§ 1º e 2º dispõe que:

“§ 1º - No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais.

§ 2º - A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados.”

Ou seja, a Constituição Federal estabeleceu a competência da União para editar **normas gerais** de Direito Financeiro, sem, contudo, excluir a competência suplementar dos Estados.

Por outro lado, a Lei Complementar nº 101, de 04/05/00, dispõe, no § 2º de seu artigo 50:

*“§ 2º A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de que trata o art. 67.”*³

Posteriormente, o Decreto Federal nº 3.589, de 06/09/00, estabeleceu que:

“Art. 4º Integram o Sistema de Contabilidade Federal:

*I - como órgão central, a Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda; [...]”*⁴

¹ Grifos nossos.

² Grifos nossos.

³ Grifos nossos.

⁴ Grifos nossos.

As normas citadas evidenciam a competência da **Secretaria do Tesouro Nacional** - STN para editar **normas gerais** de Direito Financeiro que devem ser observadas por todos os entes da Federação.

Entre as normas gerais de Direito Financeiro, merece destaque a Portaria STN nº 448, de 13/09/02. Referida norma legal divulga o detalhamento das naturezas de despesas a seguir:

339030	Material de Consumo.
339036	Outros Serviços de Terceiros, Pessoa Física.
339039	Outros Serviços de Terceiros, Pessoa Jurídica.
449052	Equipamentos e Material Permanente, para fins de utilização pela União, Estados, DF e Municípios quando da apropriação contábil da despesa que menciona.

Vale ressaltar que, embora a competência para editar normas gerais de Direito Financeiro seja da União, pode o Estado-membro editar **normas suplementares** desde que **não contrariem** à norma geral. Este poderia ser o caso do Decreto Estadual nº 16.592/93.

2 – CRITÉRIOS ESTABELECIDOS NA PORTARIA STN Nº 448, DA SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL, DATADA DE 13/09/02 PARA CLASSIFICAR UM BEM COMO CONSUMO OU PERMANENTE.

Com o objetivo de desenvolver mecanismos que assegurem, de forma homogênea, a **apropriação contábil da despesa** para todas as esferas de governo, a Portaria STN nº 448/2002, em seu artigo 2º, estabelece os conceitos de material de consumo e permanente.

Assim, para efeito da referida norma legal, entende-se por:

I-Material de consumo, aquele que em razão de seu uso corrente perde normalmente sua identidade física **e/ou** tem sua utilização limitada a dois anos;

II-Material permanente, aquele que em razão de seu uso corrente, **não** perde a sua identidade física, **e/ou** tem sua durabilidade superior a dois anos.

Além dos referidos conceitos, de acordo com o disposto no art 3º da Portaria STN nº 448/2002, na aquisição de materiais, quando da **classificação contábil** da despesa, deverão ser adotados alguns parâmetros que, tomados em conjunto distinguem o material permanente do material de consumo.

Assim, um material será considerado **material permanente** se apresentar, **simultaneamente**, todas as características abaixo relacionadas:

I-Durabilidade Superior a Dois Anos: quando o material em uso normal **NÃO** perde ou **NÃO** tem reduzidas as suas condições de funcionamento, no prazo máximo de dois anos;

II-Não Fragilidade: cuja estrutura **NÃO** esteja sujeita a modificação, por ser quebradiço ou deformável, caracterizando sua irrecuperabilidade **e/ou** a perda de sua identidade;

III-Não Perecibilidade: quando **NÃO** estiver sujeito a modificações (químicas ou físicas) ou **NÃO** se deteriorar ou perder sua característica normal de uso;

IV-Não Incorporabilidade: quando **NÃO** estiver destinado à incorporação a

outro bem e puder ser retirado sem prejuízo das características do principal;

V-Não Transformabilidade: quando **NÃO** for adquirido para fim de transformação.

Desta forma, um bem será considerado como **material de consumo** quando apresentar **pelo menos** uma das características abaixo relacionadas.

I-Durabilidade Limitada no Tempo: quando o material em uso normal perde ou tem reduzidas as suas condições de funcionamento, no prazo máximo de **dois** anos;

II- Fragilidade: cuja estrutura esteja sujeita a modificação, por ser quebradiço ou deformável, caracterizando-se por sua irrecuperabilidade **e/ou** a perda de sua identidade;

III-Perecibilidade: quando estiver sujeito a modificações (químicas ou físicas) ou se deteriorar ou perder sua característica normal de uso;

IV-Incorporabilidade: quando estiver destinado à incorporação a outro bem e NÃO puder ser retirado sem prejuízo das características do principal;

V-Transformabilidade: quando adquirido para fins de transformação.

Em suma, os materiais de consumo destinam-se à manutenção, reposição e custeio das atividades do setor público.

De acordo com o disposto no art. 1º do Decreto Estadual nº 16.592/93, um bem móvel para ser registrado na contabilidade patrimonial deverá, cumulativamente, ter vida útil superior a 2 (dois) anos e valor unitário de aquisição superior 35 UFEPE's.

O referenciado Decreto Estadual apresenta normas que colidem com àquelas contidas na Portaria STN nº 448/2002, posto que **acresce** o critério “**valor unitário** de aquisição”. Por essa razão, este Decreto Estadual nº 16.592/93 foi tacitamente revogado com a edição da Portaria em comento.

Nestes termos, a Portaria STN nº 448/2002 é de **obediência obrigatória** para o Estado de Pernambuco tendo em vista que o Decreto 16.592/93 foi tacitamente revogado.

3 - CONFECÇÃO DE MATERIAIS POR ENCOMENDA.

Outro ponto importante a ser destacado na Portaria STN nº 448/2002 diz respeito à aquisição de materiais por encomenda.

De acordo com a norma em comento:

“Art. 6º. A despesa com aquisição de material por encomenda só deverá ser classificada como serviços de terceiros se o próprio órgão ou entidade fornecer a matéria-prima. Caso contrário, deverá ser classificada na natureza 449052, em se tratando de confecção de material permanente, ou na natureza 339030, se material de consumo.”⁵

Nesse contexto, a classificação de despesa com **materiais por encomenda** somente deverá ser classificada como serviços de terceiros (339036 ou 339039) se o próprio órgão ou entidade fornecer a **matéria-prima** necessária à confecção do material, pois neste caso, a **aquisição** se refere à produção e elaboração de um produto, aquisição esta caracterizada como **serviço**, tendo em vista que há agregação de serviço à produção de bens.

⁵ Grifos nossos

Caso contrário, quando o órgão ou entidade **não** fornecer a **matéria-prima**, a aquisição de **materiais por encomenda** deve ser classificada como **material permanente** ou **material de consumo**, a depender do material a ser confeccionado, isto porque não se está agregando serviço ao bem, mas apenas **adquirindo um produto com serviço já agregado**.

Por vezes, surgem discrepâncias entre a correta **classificação contábil** da despesa e a **legislação tributária**. Neste caso, independentemente do tratamento dispensado pela legislação tributária, a despesa pertinente à confecção de materiais por encomenda somente deverá ser classificada como serviço se o órgão fornecer a matéria-prima.

Como exemplo dessa divergência entre a classificação contábil da despesa e a legislação tributária, citemos a despesa decorrente da confecção de placas de sinalização, que, de acordo com o item 24, § 2º, do art. 1º da Lei Complementar nº 116/2003, é considerada serviço sujeito à incidência do ISS. No entanto, na classificação orçamentária, caso o órgão não forneça a matéria-prima, a despesa deve ser classificada como material de consumo, ainda que seja emitida nota fiscal de serviço.

4 – ALGUNS EXEMPLOS DE COMO PROCEDER À ANÁLISE DE UMA DESPESA A FIM DE CLASSIFICÁ-LA COMO MATERIAL PERMANENTE OU MATERIAL DE CONSUMO.

4.1- Classificação da despesa com aquisição de *pen drive*.

Considerando os critérios que distinguem um material como consumo ou permanente, tendo em vista a **durabilidade** superior a 02 (dois) anos, além de atender os parâmetros estabelecidos no artigo 3º da Portaria, a despesa com aquisição de *pen drive* deverá ser classificada como material permanente independente do valor de aquisição.

4.2- Classificação para a despesa referente à aquisição de “cadeiras plásticas”

Considerando os critérios que distinguem um material como consumo ou permanente, tendo em vista a **fragilidade**, a despesa com aquisição de cadeiras plásticas deverá ser classificada como material de consumo, da mesma forma, independente do valor de aquisição.

4.3- Classificação da despesa referente à aquisição de peças não incorporáveis a imóveis.

A despesa com aquisição de peças não incorporáveis a imóveis, ou seja, de materiais empregados em imóveis e que possam ser removidos ou recuperados, deve ser classificada como material permanente sendo inclusive exemplificada no anexo IV da Portaria 448/2002, tais como:

ANEXO IV - 4.4.90.52.51 – Peças Não Incorporáveis a Imóveis
Biombos, Carpetes (primeira instalação), Cortinas, Divisórias Removíveis, Estrados, Persianas, Tapetes, Grades e afins.

4.4- Classificação para a despesa referente à aquisição de placas, processadores e demais componentes internos à CPU.

Serão classificados como materiais permanentes quando adquiridos juntamente com o computador, posto que compõem o custo de aquisição do mesmo.

No entanto, se forem adquiridos para estoque ou com a finalidade de substituir/repor peças em equipamento anteriormente adquirido como permanente, como é o caso da substituição de uma placa de memória danificada por outra, serão contabilizados como materiais de consumo. É importante destacar que o empenho para a aquisição do material deve conter a informação do equipamento que receberá as peças com seu respectivo tombamento.

4.5 - Classificação para a despesa referente à aquisição de peças de reposição para equipamentos em geral.

A despesa referente à aquisição de peças para aplicação, manutenção ou reposição em equipamentos em geral deve ser contabilizada como material de consumo uma vez que a peça será **incorporada** ao equipamento, não podendo ser retirada sem prejuízo do principal. É o caso, por exemplo, da despesa com aquisição de compressor para reposição em ar condicionado, que deve ser classificada como material de consumo.

5 – DEMAIS INFORMAÇÕES:

Demais orientações, que se façam necessárias, poderão ser obtidas junto à Chefia de Orientação - CORI/GOPC da Secretaria Especial da Controladoria Geral do Estado – SECGE, **das 8h às 14h**, através dos telefones: **3183-6814 ou 3183-6842**.

Recife, 14 de Outubro de 2008.

Gerente de Orientação e Prestação de Contas

Luciano Bastos

Chefe de Orientação e Prestação de Contas

Gracilaine do Socorro Mesquita

Equipe Técnica

Ana Letícia de Lira Tenório

Lucélio Lima Novaes

Ricardo José Nascimento da Silva