



MINISTÉRIO DA FAZENDA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL

INSTRUÇÕES DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS

IPC 12 – Contabilização de Transferências de
Bens Móveis e Imóveis

2018

MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA

Eduardo Refinetti Guardia

SECRETÁRIA-EXECUTIVA

Ana Paula Vitali Janes Vescovi

SECRETÁRIO DO TESOURO NACIONAL

Mansueto Facundo de Almeida Júnior

SUBSECRETÁRIA DE CONTABILIDADE PÚBLICA

Gildenora Batista Dantas Milhomem

COORDENADOR-GERAL DE NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADAS À FEDERAÇÃO

Leonardo Silveira do Nascimento

COORDENADOR DE SUPORTE ÀS NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADAS À FEDERAÇÃO

Bruno Ramos Mangualde

GERENTE DE NORMAS E PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS

Gabriela Leopoldina Abreu

EQUIPE TÉCNICA

Adriano Sodré de Moraes

Ana Karolina Almeida Dias

Daniela Monteiro Rodrigues de Lima

Washington Nunes Leite Junior

Endereço Eletrônico: <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/>

Correio Eletrônico: conf@tesouro.gov.br

Sumário

PREFÁCIO	4
OBJETIVO	5
ALCANCE	5
ASPECTOS GERAIS DA TRANSFERÊNCIA DE BENS MÓVEIS E IMÓVEIS	6
ASPECTOS ESPECÍFICOS DA TRANSFERÊNCIA DE BENS MÓVEIS E IMÓVEIS	8
CONTABILIZAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA COM ESPECIFICAÇÃO DO TIPO CONDIÇÃO	10
CONTABILIZAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA COM ESPECIFICAÇÃO DO TIPO RESTRIÇÃO	12
MENSURAÇÃO	13

PREFÁCIO

1. A Secretaria do Tesouro Nacional, com o objetivo de padronizar os procedimentos contábeis no âmbito da federação sob a mesma base conceitual, a qual busca assegurar o reconhecimento, a mensuração, a avaliação e a evidenciação de todos os elementos que integram o patrimônio público, publica regularmente o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP. O Manual, de observância obrigatória para todos os entes da Federação, é alinhado às diretrizes das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC TSP e das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – IPSAS e está de acordo com a legislação que dá embasamento à contabilidade patrimonial no setor público e à normatização da Contabilidade Aplicada ao Setor Público por parte da Secretaria do Tesouro Nacional e do Conselho Federal de Contabilidade.
2. A Portaria MF nº 184/2008 determinou à STN o desenvolvimento de ações para promover a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público publicadas pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* – IPSASB, o órgão da *International Federation of Accountants* – IFAC que trabalha especificamente para o desenvolvimento da padronização internacional das normas de contabilidade aplicadas ao setor público, e às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC TSP, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC, com o objetivo de auxiliar as entidades do setor público na implantação das mudanças necessárias para se atingir esse novo padrão. Dentre essas ações, o inciso II do artigo 1º da referida portaria destaca:

II - editar normativos, manuais, **instruções de procedimentos contábeis** e Plano de Contas Nacional, objetivando a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas, em consonância com os pronunciamentos da IFAC e com as normas do Conselho Federal de Contabilidade, aplicadas ao setor público; (*grifo nosso*)
3. O § 2º do art. 3º da Portaria STN nº 634, de 19 de novembro de 2013, estabeleceu que as Instruções de Procedimentos Contábeis – IPC serão emitidas no intuito de auxiliar os entes da Federação na aplicação e interpretação das diretrizes, conceitos e regras contábeis relativas à consolidação das contas públicas sob a mesma base conceitual.
4. As Instruções de Procedimentos Contábeis são publicações que buscam auxiliar a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios na implantação dos novos procedimentos contábeis, contribuindo para a geração de informações úteis e fidedignas para os gestores públicos e para a toda a sociedade brasileira.

OBJETIVO

5. Esta Instrução de Procedimentos Contábeis tem por objetivo orientar os profissionais de contabilidade quanto à forma de contabilização de transferências sem contraprestação de bens móveis e imóveis.
6. Por transferências de bens sem contraprestação, entenda-se como as não onerosas ou sem pagamento correspondente a valor justo ou sem pagamento que venha a equivaler à maior parte da substância econômica do bem, conforme as definições estabelecidas no MCASP.

ALCANCE

7. As definições contidas na NBC TSP Estrutura Conceitual devem ser observadas por todas as entidades do setor público, conforme o item 1.8A daquela norma, transcrito a seguir:

1.8A Esta estrutura conceitual e as demais NBCs TSP aplicam-se, obrigatoriamente, às entidades do setor público quanto à elaboração e divulgação dos RCPGs. Estão compreendidos no conceito de entidades do setor público: os governos nacionais, estaduais, distrital e municipais e seus respectivos poderes (abrangidos os tribunais de contas, as defensorias e o Ministério Público), órgãos, secretarias, departamentos, agências, autarquias, fundações (instituídas e mantidas pelo poder público), fundos, consórcios públicos e outras repartições públicas congêneres das administrações direta e indireta (inclusive as empresas estatais dependentes).

8. Assim, estão compreendidas no alcance e, portanto, obrigadas a seguir as Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade os Poderes e órgãos da administração direta e, ainda, parte das entidades da administração indireta.
9. No que se refere ao MCASP, o §1º do art. 3º da Portaria STN nº 634, de 19 de novembro de 2013, estabelece que, sem prejuízo da legislação vigente, a contabilidade no âmbito da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, observará as orientações contidas no referido documento.
10. Portanto, as instruções contidas nesta IPC servem como opção de parâmetro para as ações de todos os que observam as regras vigentes sobre contabilidade aplicada ao setor público.
11. Esta IPC trata de transferências sem contraprestação de bens móveis e imóveis que compõem o ativo imobilizado. **Estão excluídos do escopo desta instrução as transferências de bens móveis e imóveis com contraprestação (onerosas) ou que envolvam conjuntamente outros itens de ativos, como ativos biológicos ou**

intangíveis, bem como a cessão de direitos creditórios e outros instrumentos financeiros.

ASPECTOS GERAIS DA TRANSFERÊNCIA DE BENS MÓVEIS E IMÓVEIS

12. Para fins desta instrução, procura-se definir as melhores práticas contábeis para registro das transações sem contraprestação de transferência de bens móveis ou imóveis, que venham a incorrer em custos ou não, concretizada na transferência da posse de um bem público de uma entidade ou órgão (cedente) para outra pessoa (cessionário) a fim de que o utilize sob determinadas condições, por tempo certo ou indeterminado, visando à consecução de interesse público.
13. Por conseguinte, para fins de registro contábil, caso a operação venha a incorrer em custo para o receptor, entende-se a condição de tal custo sob o aspecto conceitual da NBC TSP 01, ou seja, relativo a custos necessários para se resolver a transação. Em virtude disso, eventuais custos relacionados à geração de receita ou aquisição de ativo concomitante, a exemplo de custos relacionados à entrega ou instalação, devem ser registrados de forma separada da receita ou aquisição de ativo, por meio de variações patrimoniais diminutivas (VPD).
14. A formalização da transferência se efetiva por instrumento firmado entre as partes cedente e cessionária, normalmente denominado de “termo de cessão” ou nomenclatura equivalente definida na legislação correlata, a depender da situação específica. A título de exemplo, segue relação não exaustiva de tipos de transferência de bens sem contraprestação: aforamento gratuito; cessão de uso gratuita; cessão em condições especiais gratuita; alienação por doação; concessão de direito real de uso (CDRU) gratuita; entrega; etc.
15. Verifica-se que, geralmente, de acordo com o arcabouço normativo brasileiro, este tipo de operação inclui as seguintes características:
 - a. O prazo pode ser determinado ou indeterminado;
 - b. A propriedade do bem permanece com o cedente;
 - c. O bem não pode ser utilizado para fim diverso do previsto no termo de cessão;
 - d. O cedente pode reaver a posse do bem cedido a qualquer momento;
 - e. A transação pode incorrer em custos ou não;
 - f. Fica o cessionário responsável pela manutenção do bem cedido.
16. A Norma Brasileira de Contabilidade (NBC TSP) Estrutura Conceitual estabelece:

5.6 Ativo é um recurso controlado no presente pela entidade como resultado de evento passado.

[...]

5.11 A entidade deve ter o controle do recurso. O controle do recurso envolve a capacidade da entidade em utilizar o recurso (ou controlar terceiros na sua utilização) de modo que haja a geração do potencial de serviços ou dos benefícios econômicos originados do recurso para o cumprimento dos seus objetivos de prestação de serviços, entre outros.

5.12 para avaliar se a entidade controla o recurso no presente, deve ser observada a existência dos seguintes indicadores de controle:

- (a) propriedade legal;
- (b) acesso ao recurso ou a capacidade de negar ou restringir o acesso a esse;
- (c) meios que assegurem que o recurso seja utilizado para alcançar os seus objetivos; ou
- (d) a existência de direito legítimo ao potencial de serviços ou à capacidade para gerar os benefícios econômicos advindos do recurso.

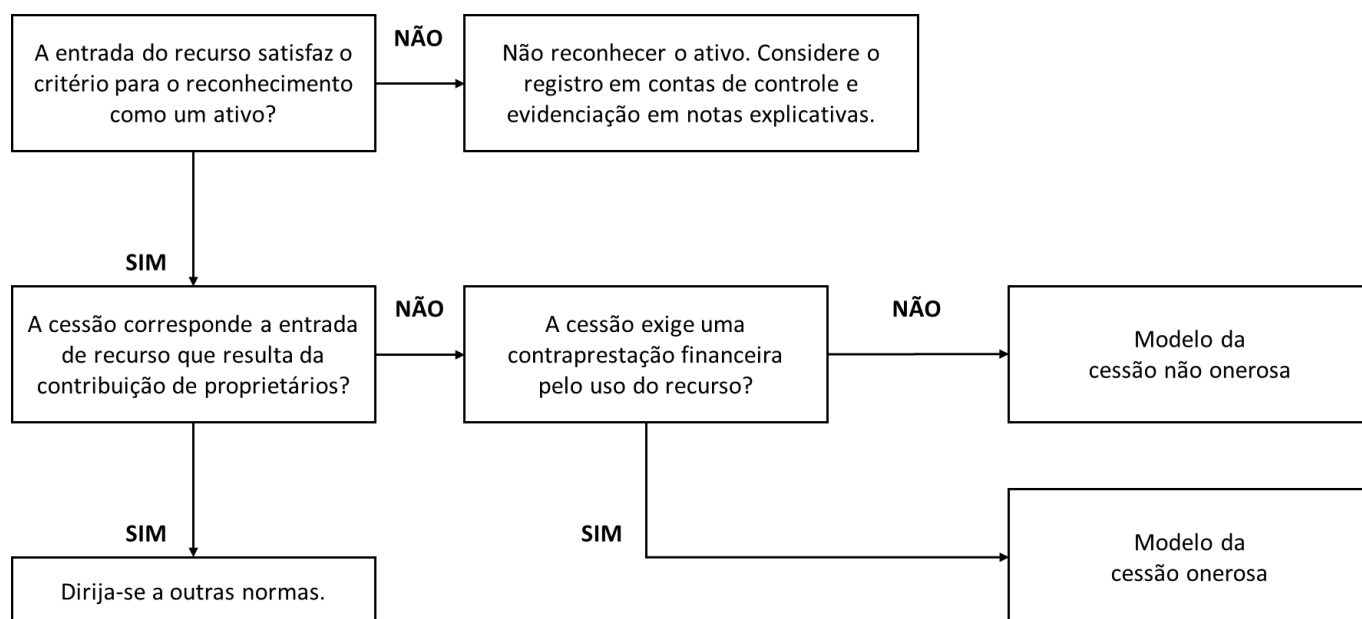
Embora esses indicadores não sejam determinantes conclusivos acerca da existência do controle, sua identificação e análise podem subsidiar essa decisão.

17. Assim, constata-se que é possível verificar os direitos ao potencial de serviços ou à capacidade de gerar benefícios econômicos sem que se observe a propriedade legal. Portanto, apesar de ser um forte indicativo de controle, a propriedade legal não é uma característica essencial ao reconhecimento de um ativo.

18. O cessionário deve reconhecer o ativo oriundo da cessão quando obtém o controle dos recursos que se enquadram na definição de ativo e satisfazem os critérios de reconhecimento do ativo, bem como não se enquadre na condição de contribuição de proprietários¹. Em determinadas circunstâncias, o ganho do controle do ativo pode também trazer consigo obrigações, as quais o cessionário deve reconhecer como passivo, desde que satisfaçam os critérios de reconhecimento do passivo. O fluxograma a seguir ilustra o processo analítico que o **cessionário** realiza quando ocorre cessão, a fim de contabilizar a operação.

Ilustração 1 – Análise da entrada do recurso

¹ Quanto à contribuição de proprietários, ver detalhes na NBC TSP Estrutura Conceitual.



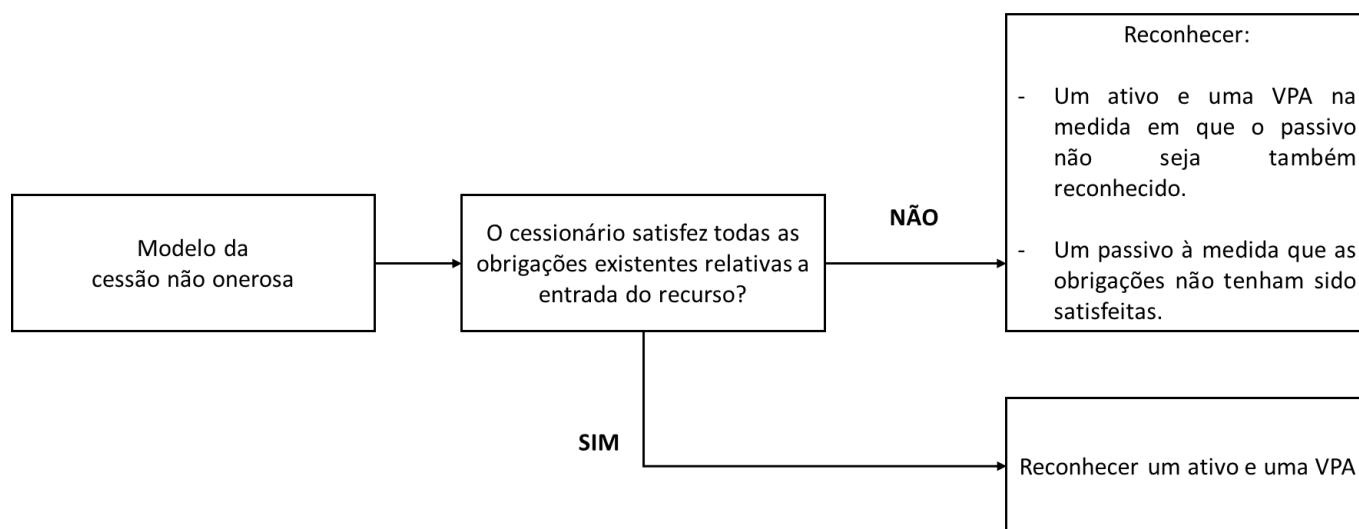
ASPECTOS ESPECÍFICOS DA TRANSFERÊNCIA DE BENS MÓVEIS E IMÓVEIS

19. No registro da aquisição de bens, o cessionário deve analisar inicialmente se o ativo recebido pela operação da cessão está sujeito a alguma especificação. Por **especificação** entenda-se como o termo imposto ao recebedor sobre o uso de ativos transferidos, por acordo ou anuência das partes envolvidas ou derivado da legislação. O referido termo deve possuir a característica de ser executável pela parte cedente, caso contrário não se tratará de uma especificação, podendo vir a ser considerado apenas uma obrigação não formalizada, passível de controle ou registro por meio de provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, a depender do caso específico. Materializada a especificação, podemos observá-la como gênero que se divide em duas espécies distintas: condições ou restrições.
20. As **condições** sobre ativos transferidos são especificações que exigem que o cessionário usufrua dos benefícios econômicos futuros ou do potencial de serviços do ativo conforme especificado ou devolva-os ao cedente caso as condições sejam descumpridas, de forma que os benefícios econômicos futuros ou o potencial de serviços futuros associados ao bem sejam devolvidos ao cedente. Consequentemente, o cessionário incorre em obrigação presente de transferência dos benefícios econômicos futuros ou do potencial de serviços a terceiros quando inicialmente ganha o controle do ativo sujeito a uma condição. Portanto, quando o cessionário reconhece o ativo sujeito a uma condição, ele também incorre em passivo.
21. As **restrições** sobre ativos transferidos são especificações que não incluem a exigência de que o ativo transferido, ou outros benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços, sejam devolvidos ao cedente se o ativo não for utilizado no modo especificado. No caso de se verificar a infração à restrição, deverá haver uma demanda executável por parte do cedente junto ao cessionário, a ser discutida em âmbito

administrativo ou judicial. Dessa forma, o cessionário deve reconhecer um ativo e em contrapartida uma VPA, em decorrência da entrada do recurso, sem reconhecimento de passivo, pois não há como se ter certeza razoável sobre valor ou prazo futuro sobre qualquer obrigação potencial advinda dessa relação. Caso venha a incorrer em penalidade patrimonial por conta de demanda judicial ou administrativa, hipótese em que passará a existir um passivo, tal obrigação será advinda de infração à restrição imposta ou acordada, e não uma consequência da aquisição do ativo.

22. A mera especificação, por exemplo, de que o ativo cedido deva ser usufruído no fornecimento de produtos e serviços a terceiros ou devolvido ao transferente não é, em si só, suficiente para originar um passivo quando o cessionário obtém o controle do ativo. Se o cedente não puder impor a exigência de devolução do ativo ou dos benefícios econômicos futuros ou do potencial de serviços, a especificação falha na satisfação da definição de condição e deve ser considerada uma restrição, portanto, sem o correspondente registro de passivo.
23. Na medida em que o cessionário satisfaça à obrigação presente reconhecida como passivo em relação à entrada de recursos reconhecidos como ativo sujeitos a uma condição, ele deve reduzir na respectiva proporção o valor contábil do passivo reconhecido e reconhecer a VPA equivalente àquela redução, com consonância com o regime de competência.
24. Por fim, se a entrada de recursos satisfaz a definição de contribuição dos proprietários, ela não deve ser reconhecida como passivo ou VPA, e sim como um aumento na situação patrimonial líquida. O fluxograma abaixo resume a análise inicial do modelo da cessão não onerosa.

Ilustração 2 – Análise inicial do modelo da cessão não onerosa



CONTABILIZAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA COM ESPECIFICAÇÃO DO TIPO CONDIÇÃO

No Cedente

Momento 1: assinatura do instrumento de cessão não onerosa (termo de cessão ou similar)

Natureza da informação: controle

D 7.1.2.x.x.xx.xx	ATOS POTENCIAIS PASSIVOS
C 8.1.2.x.x.xx.xx	EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS PASSIVOS – A EXECUTAR

Natureza da informação: controle

D 7.1.1.x.x.xx.xx	ATOS POTENCIAIS ATIVOS
C 8.1.1.x.x.xx.xx	EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS ATIVOS – A EXECUTAR

Momento 2: cessão não onerosa propriamente dita

Natureza da informação: patrimonial

D 1.1.3.8.x.xx.xx	DEMAIS CRÉDITOS E VALORES A CP – OUTROS CRÉDITOS E VALORES (P) *
D 1.2.1.2.x.98.xx	DEMAIS CRÉDITOS E VALORES A LP – OUTROS CRÉDITOS E VALORES (P) *
C 1.2.3.x.x.xx.xx	ATIVO IMOBILIZADO (P)

* A classificação entre o ativo circulante e não circulante depende do termo de cessão.

Natureza da informação: controle

D 8.1.2.x.x.xx.xx	EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS PASSIVOS – A EXECUTAR
C 8.1.2.x.x.xx.xx	EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS PASSIVOS – EXECUTADO

Natureza da informação: controle

D 8.1.1.x.x.xx.xx	EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS ATIVOS – A EXECUTAR
C 8.1.1.x.x.xx.xx	EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS ATIVOS – EXECUTADO

Natureza da informação: controle²

D 7.9.1.2.x.xx.xx	OUTROS CONTROLES – RESP. DE TERCEIROS POR VALORES, TÍTULOS E BENS
C 8.9.1.2.x.xx.xx	OUTROS CONT. – EXECUÇÃO DE RESP. DE TER. POR VALORES, TÍTULOS E BENS

Momento 3: cumprimento da condição

Natureza da informação: patrimonial (pela utilização do bem ou decurso de prazo – regime de competência)

D 3.6.5.x.x.xx.xx	DESINCORPORAÇÃO DE ATIVOS
C 1.1.3.8.x.xx.xx	DEMAIS CRÉDITOS E VALORES A CP – OUTROS CRÉDITOS E VALORES (P)

² O controle realizado por meio de “Contas de Controle” serve para acompanhar o andamento da transferência, bem como possível direito de regresso do cedente contra o cessionário. Contudo, não se trata de um tipo de lançamento obrigatório, cabendo ao próprio ente desenvolver instrumentos hábeis para acompanhamento do fluxo de direitos/obrigações envolvidos nesse processo.

Natureza da informação: controle (pela utilização do bem ou decurso de prazo – regime de competência)

D 8.9.1.2.x.xx.xx	OUTROS CONT. – EXECUÇÃO DE RESP. DE TERC. POR VALORES, TÍTULOS E BENS
C 8.9.1.2.x.xx.xx	OUTROS CONT. – RESP. DE TERC. POR VALORES, TÍTULOS E BENS – EXECUTADO

No Cessionário

Momento 1: assinatura do instrumento de cessão não onerosa (termo de cessão ou similar)

Natureza da informação: controle

D 7.1.1.x.x.xx.xx	ATOS POTENCIAIS ATIVOS
C 8.1.1.x.x.xx.xx	EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS ATIVOS – A EXECUTAR

Natureza da informação: controle

D 7.1.2.x.x.xx.xx	ATOS POTENCIAIS PASSIVOS
C 8.1.2.x.x.xx.xx	EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS PASSIVOS – A EXECUTAR

Momento 2: cessão não onerosa propriamente dita

Natureza da informação: patrimonial

D 1.2.3.x.x.xx.xx	ATIVO IMOBILIZADO (P)
C 2.1.8.x.x.xx.xx	PASSIVO (P) *
C 2.2.8.x.x.xx.xx	PASSIVO (P) *

* A classificação como passivo circulante ou não circulante depende do que dispuser o termo de cessão ou instrumento equivalente.

Natureza da informação: controle

D 8.1.1.x.x.xx.xx	EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS ATIVOS – A EXECUTAR
C 8.1.1.x.x.xx.xx	EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS ATIVOS – EXECUTADO

Natureza da informação: controle

D 8.1.2.x.x.xx.xx	EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS PASSIVOS – A EXECUTAR
C 8.1.2.x.x.xx.xx	EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS PASSIVOS – EXECUTADO

Natureza da informação: controle

D 7.9.1.1.x.xx.xx	OUTROS CONTROLES – RESP. COM TERCEIROS POR VALORES, TÍTULOS E BENS
C 8.9.1.1.x.xx.xx	OUTROS CONT.– EXECUÇÃO DE RESP. COM TERC. POR VAL., TÍTULOS E BENS

Momento 3: cumprimento da condição

Natureza da informação: patrimonial (pela utilização do bem ou decurso de prazo – regime de competência)

D 2.1.8.x.x.xx.xx	PASSIVO
C 4.5.x.x.x.xx.xx	VPA

Natureza da informação: controle (pela utilização do bem ou decurso de prazo – regime de competência)

D 8.9.1.1.x.xx.xx	OUTROS CONT. – EXECUÇÃO DE RESP. COM TERC. POR VAL., TÍTULOS E BENS
C 8.9.1.1.x.xx.xx	OUTROS CONT. – RESP. COM TERC. POR VAL., TÍTULOS E BENS – EXECUTADO

CONTABILIZAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA COM ESPECIFICAÇÃO DO TIPO RESTRIÇÃO

No Cedente

Momento 1: assinatura do instrumento de cessão não onerosa (termo de cessão ou similar)

Natureza da informação: controle (pela assinatura do termo de cessão ou documento similar)

D 7.1.2.x.x.xx.xx	ATOS POTENCIAIS PASSIVOS
C 8.1.2.x.x.xx.xx	EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS PASSIVOS – A EXECUTAR

Momento 2: cessão não onerosa propriamente dita

Natureza da informação: patrimonial

D 3.6.5.x.x.xx.xx	DESINCORPORAÇÃO DE ATIVOS
C 1.2.3.x.x.xx.xx	ATIVO IMOBILIZADO*

* A princípio, não há qualquer direito a ser constituído contra o cessionário quando o termo de cessão ou instrumento equivalente não especificar condição para aquisição ou uso do bem. Todavia, pode ser avaliada pela autoridade competente o acompanhamento por meio de contas de Ativo Contingente.

Natureza da informação: controle

D 8.1.2.x.x.xx.xx	EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS PASSIVOS – A EXECUTAR
C 8.1.2.x.x.xx.xx	EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS PASSIVOS – EXECUTADO

Natureza da informação: controle³

D 7.9.1.2.x.xx.xx	OUTROS CONTROLES – RESP. DE TERCEIROS POR VALORES, TÍTULOS E BENS
C 8.9.1.2.x.xx.xx	OUTROS CONT. – EXECUÇÃO DE RESP. DE TERC. POR VAL., TÍTULOS E BENS

No Cessionário

Momento 1: assinatura do instrumento de cessão não onerosa (termo de cessão ou similar)

Natureza da informação: controle (pela assinatura do termo de cessão ou documento similar)

D 7.1.1.x.x.xx.xx	ATOS POTENCIAIS ATIVOS
C 8.1.1.x.x.xx.xx	EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS ATIVOS – A EXECUTAR

Momento 2: cessão não onerosa propriamente dita

³ O controle realizado por meio de “Contas de Controle” serve para acompanhar o andamento da transferência, bem como possível direito de regresso do cedente contra o cessionário. Contudo, não se trata de um tipo de lançamento obrigatório, cabendo ao próprio ente desenvolver instrumentos hábeis para acompanhamento do fluxo de direitos/obrigações envolvidos nesse processo.

Natureza da informação: patrimonial

D 1.2.3.x.x.xx.xx	ATIVO IMOBILIZADO (P)
C 4.5.x.x.x.xx.xx	TRANSFERÊNCIAS E DELEGAÇÕES RECEBIDAS*

* A princípio, não há qualquer passivo a ser constituído em relação ao cedente quando o termo de cessão ou instrumento equivalente não especificar condição para aquisição ou uso do bem. Todavia, pode ser avaliada pela autoridade competente o acompanhamento por meio de contas de Passivo Contingente.

Natureza da informação: controle

D 8.1.1.x.x.xx.xx	EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS ATIVOS – A EXECUTAR
C 8.1.1.x.x.xx.xx	EXECUÇÃO DOS ATOS POTENCIAIS ATIVOS – EXECUTADO

Natureza da informação: controle⁴

D 7.9.1.1.x.xx.xx	OUTROS CONT. – RESP. COM TERCEIROS POR VALORES, TÍTULOS E BENS
C 8.9.1.1.x.xx.xx	OUTROS CONT. – EXECUÇÃO DE RESP. COM TERC. POR VAL., TÍTULOS E BENS

MENSURAÇÃO

25. O item do ativo objeto da transferência deve ser mensurado inicialmente na mesma base de outros ativos imobilizados. A NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado estabelece:

26. O item do imobilizado que atenda aos critérios para reconhecimento como ativo deve ser mensurado pelo seu custo.

27. Quando o ativo é adquirido por meio de transação sem contraprestação, seu custo deve ser mensurado pelo valor justo na data da aquisição.

26. O custo de um item do ativo imobilizado é o seu preço à vista ou seu valor justo na data do reconhecimento. Se o valor justo do ativo objeto da transferência não puder ser mensurado confiavelmente, seu custo deve ser mensurado pelo valor contábil do ativo registrado no cedente ou transferidor.

27. Em relação à mensuração subsequente no cessionário, incluindo **depreciação, redução ao valor recuperável e reavaliação**, aplicam-se ao ativo objeto da transferência os mesmos critérios aplicáveis a outros ativos imobilizados constantes de normas específicas. Quanto ao cedente, não há que se falar em tais alterações patrimoniais quanto ao objeto da transferência enquanto durarem os efeitos da transferência.

28. Em caso de devolução de ativos cedidos, deve-se mensurar o seu valor nas mesmas bases de mensuração utilizadas para a transferência inicial. Tendo sido realizadas

⁴ O controle realizado por meio de “Contas de Controle” serve para acompanhar o andamento da transferência, bem como possível direito de regresso do cedente contra o cessionário. Contudo, não se trata de um tipo de lançamento obrigatório, cabendo ao próprio ente desenvolver instrumentos hábeis para acompanhamento do fluxo de direitos/obrigações envolvidos nesse processo.

benfeitorias que venham a alterar de forma substancial a vida útil ou a capacidade de prestação de serviços ou geração de benefícios econômicos do ativo, deve-se avaliar a necessidade de reavaliação do ativo ou de aplicação de teste de recuperabilidade, levando-se em consideração primeiramente o valor contábil registrado no cedente.