



MINISTÉRIO DA DEFESA
EXÉRCITO BRASILEIRO
SECRETARIA DE ECONOMIA E FINANÇAS
(Contadoria Geral-1841)

DIEx nº 41-Asse2/SSEF/SEF
EB: 64689.002434/2013-68

Brasília, DF, 7 de março de 2013.

Do Subsecretário de Economia e Finanças

Ao Sr Chefe da 10ª ICFEx

Assunto: classificação econômica e contábil de materiais, obras e serviços.

Referências: a) DIEx nº 6, de 6 FEV 13; e
b) DIEx nº 990, de 28 NOV 12.

1. Trata o presente expediente de consulta realizada pela 10ª Inspetoria de Contabilidade e Finanças do Exército (10ª ICFEx), acerca da classificação econômica e contábil de materiais, obras e serviços.

2. Após estudar o assunto sob o aspecto técnico normativo, esta Secretaria ratifica o estudo realizado por essa ICFEx e destaca o que se segue:

a. é considerada obra, a ser custeada com recursos alocados na ND 4.4.90.51.00, quando a execução da mesma altera o patrimônio da Unidade Gestora (UG), exige projeto básico e requer a participação de profissional com registro no Conselho Regional de Engenharia e Agronomia (CREA);

b. se o ente decide executar diretamente uma obra pública (edificação), o cimento adquirido (e outros materiais) terá a classificação na ND 4.4.90.30 (Material de Consumo) e os serviços contratados, na ND 4.4.90.39 (Serviços de Terceiros);

c. os serviços destinados à reparação e adaptação de bens imóveis, só são considerados serviços de engenharia, quando exigir a participação de profissional com registro no CREA e projeto básico, desde que sejam executados por meio de empresa contratada através de empreitada e, nesse caso, devem ser utilizados os limites de licitação estabelecidos no inciso I, do art. 23 e no inciso I, do art. 24, da Lei nº 8.666/93. Destaca-se que quando os gastos não provocam acréscimo ao patrimônio devem ser classificados na ND 3.3.90.39, do contrário, causando acréscimo patrimonial, devem ser classificados na ND 4.4.90.51;

d. em termos de acréscimo ao patrimônio, se o produto final resultante dos serviços de engenharia ocasionou ampliação ou constituição do imóvel, deverá ser incorporado ao patrimônio no SPIUnet (Sistema de Gerenciamento dos Imóveis de Uso Especial da União);

e. os serviços de manutenção e conservação de bens imóveis, em princípio, não geram acréscimo patrimonial e devem ser classificados na ND 3.3.90.39, mesmo sendo efetuados por meio de empresa contratada através de empreitada e, em termos de licitação, devem ser

utilizados os limites do inciso II, do art. 23 e no inciso II, do art. 24, da Lei nº 8.666/93. Nesse sentido, o Manual Aplicado ao Setor Público (MCASP/2012) destacou:

“Serão considerados serviços de terceiros as despesas com:

- Reparos, consertos, revisões, pinturas, reformas e adaptações de bens imóveis sem que ocorra a ampliação do imóvel;

- Reparos em instalações elétricas e hidráulicas;

- Reparos, recuperações e adaptações de biombos, carpetes, divisórias e lambris; e

- Manutenção de elevadores, limpeza de fossa e afins.

Quando a Despesa ocasionar a ampliação do imóvel, tal despesa deverá ser considerada como obras e instalações, portanto, despesas com investimentos”.

f. se o regime da prestação de serviço escolhido pela UG for execução direta, tendo como resultado um bem de capital (acréscimo de patrimônio), a classificação será como despesa de capital na ND 4.4.90.39. Caso o regime de execução escolhido seja execução indireta será na ND 4.4.90.51;

g. quando da realização de uma simples manutenção, conserto e outros serviços no regime de execução direta, a despesa com os serviços contratados será classificada na ND 3.3.90.39 e, na ND 3.3.90.30 para os materiais adquiridos pela UG;

h. caso, na realização de uma simples manutenção, conserto e outros serviços no regime de execução indireta, não for possível haver distinção entre serviços e materiais, a UG deverá classificar todos os gastos na ND 3.3.90.39. Já, quando houver possibilidade de distinção entre os objetos de gasto, os materiais devem ser classificados na ND 3.3.90.30 e os serviços na ND 3.3.90.39;

i. 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, em se tratando de confecção de material permanente deverá ser classificada na natureza 4.4.90.52 e, no caso de material de consumo, na natureza 3.3.90.30;

j. a contratação de serviços de “produção, confecção ou fabricação” é considerada a aquisição de um bem, que deverá ser incluído no patrimônio com variação extraorçamentária. Nesse sentido, o sistema de custos será afetado em duplicidade, uma vez quando da liquidação do serviço, execução orçamentária, outra quando da baixa do patrimônio ou da depreciação, via SISCOFIS, execução extraorçamentária;

k. a classificação contábil da despesa orçamentária é feita independentemente do tipo de documento fiscal emitido pela contratada, devendo ser classificada como serviços de terceiros ou material mediante a verificação do fornecimento ou não da matéria-prima. No entanto, cabe aqui destacar que, não obstante a classificação contábil atribuída pela UG, a retenção tributária será realizada **com base no documento fiscal recebido e na legislação fiscal do ente competente** (União, Estado, ou Município); e

l. por fim, é importante destacar que, em termos de limites de licitação, para as obras e os serviços de engenharia realizados na mesma UG de forma parcelada, estas parcelas devem ser somadas a fim de enquadramento dos limites estabelecidos no inciso I, do art. 23 e no inciso I, do art. 24 da Lei nº 8.666/93.

3. Consubstanciada no acima exposto e ratificando o estudo da 10ª ICFeX, esta Secretaria entende o seguinte:

a. na execução direta de uma obra, a UG comprará o material na ND 449030 e contratará os serviços, conforme as especializações, na ND 449039;

b. se a execução for indireta, por qualquer um dos regimes previstos na Lei, a contratada prestará o serviço e fará a aquisição do material, entregando a obra pronta. Para esse tipo de contratação utilizar a ND 449051;

c. no caso de contratação de serviços conforme o art. 6º, inciso II, da Lei 8.666/1993, não haverá aumento patrimonial. Nesse sentido, se a UG escolher o regime de execução indireta por meio de processo licitatório, a empresa vencedora contratada será responsável pela compra do material previsto no projeto básico e conforme os valores estimados nas planilhas de custos, sendo, nesse caso, a despesa classificada na ND 3.3.90.39 se não for possível distinguir o objeto de gasto. Caso a escolha for por execução direta, a UG contabilizará todo o material adquirido na ND 3.3.90.30, e se for necessário a realização de algum serviço de forma indireta, os gastos serão contabilizados na ND 3.3.90.39 e ND 3.3.90.XX (para outras despesas de custeio necessárias para a execução do serviço);

d. os gastos com o projeto da obra são na ND 4490XX e serão contabilizados na conta 142118000 – Estudos e Projetos. Quando do início da obra, os gastos do projeto serão transferidos para a conta 142119100 – Obras em Andamento, detalhadas pela inscrição genérica de individualização de imóveis, acumulando todos os gastos até a conclusão da obra. Se a obra for integrar o patrimônio do Exército, deverá ser transferida para a RM para inclusão no SPIUNET;

e. devido à especificidade desse tipo de gasto, o seu objeto e motivação devem estar muito bem descritos no processo licitatório, procurando identificar detalhadamente tudo o que se pretende adquirir, onde e como será aplicado o objeto de gasto e, ainda, a critério do ordenador de despesas (OD), deve estar acompanhado de pareceres de especialistas técnicos, tudo isso com o objetivo de dar a maior transparência ao processo de aquisição, resguardando a administração da UG. Nesse sentido, os processos licitatórios para manutenção de bens imóveis devem ser específicos, não sendo recomendada, salvo raras exceções, a participação em processos realizados pelo Sistema de Registro de Preços (SRP); e

f. destaca-se, por fim, que a Secretaria do Tesouro Nacional está trabalhando na implantação do novo Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), com implantação prevista a partir de julho de 2013, fato que trará mudanças estruturais na classificação de contas contábeis, principalmente das despesas, as quais deixarão de apresentar a Natureza de Despesa, nesse sentido, essa ICFeX deverá revisar o estudo oportunamente.

Gen Div GERSON FORINI
Subsecretário de Economia e Finanças

"FREI ORLANDO - SOLDADO DA FÉ"

Resumindo o exposto no **DIEx nº 41-Asse2/SSEF/SEF**, de 07 MAR 14, elaborou-se o seguinte quadro para um entendimento mais fácil das informações:

Objeto	Execução	Observação	ND Correta	Limites da Lei 8.666/93 a serem considerados
Obra	Indireta (contratada)	-	ND 449051	Inciso I, Art 23; ou inciso I, Art 24.
Serviço de engenharia	Indireta e por empreitada (contratada)	Quando não provocar acréscimo patrimonial	ND 339039	Inciso I, Art 23; ou inciso I, Art 24.
		Quando provocar acréscimo patrimonial	ND 449051; ou ND 449039 ¹	Inciso I, Art 23; ou inciso I, Art 24.
	Direta (pela UG)	Quando não provocar acréscimo patrimonial	Materiais – 339030 Serviços - 339039	Inciso I, Art 23; ou inciso I, Art 24.
		Quando provocar acréscimo patrimonial	Materiais – 449030 Serviços - 449039	Inciso I, Art 23; ou inciso I, Art 24.
Serviços simples de manutenção e conservação de bens imóveis ²	Indireta (contratada)	Quando não for possível distinguir o serviço do material ³	ND 339039	Inciso II, Art 24; ou Modalidade Pregão.
		Quando for possível distinguir o serviço do material	Materiais – ND 339030 Serviços – ND 339039 ⁴	Inciso II, Art 24; ou Modalidade Pregão.
	Direta (pela UG)	-	Materiais – ND 339030 Serviços – ND 339039	Inciso II, Art 24; ou Modalidade Pregão.
Material por encomenda	-	Se a UG fornecer a matéria-prima	ND 339039	Inciso II, Art 24; ou Modalidade Pregão.
	-	Se a UG não fornecer a matéria-prima	Se material permanente ND 449052 Se material de consumo ND 339030	Inciso II, Art 24; ou Modalidade Pregão.

Legenda:

1 – Neste caso, conforme as “Orientações aos Agentes da Administração 2014-DGO”, fl 56, a ND 449039 não poderá ser utilizada para despesas caracterizadas como obra, mas sim despesas com serviços que sejam incorporáveis ao valor do bem.

2 – Não provocam acréscimo patrimonial.

3 – Devidamente justificado, de acordo com condições de mercado e/ou técnicas.

4 – Neste caso, conforme as “Orientações aos Agentes da Administração 2014-DGO”, fl 56, não poderão ser utilizados recursos com a ND 449039.

Observação:

No caso de despesas com a instalação de determinados bens, como vidros em janelas, tampos de mesas, carpetes e peças de reposição para microcomputadores, na maioria das vezes, apesar de receberem a denominação de “instalação”, tratam-se de aquisição de bens, as quais devem ser classificadas como material de consumo ou permanente, conforme pode ser atestado em consulta ao *site* do TCU, no seguinte endereço:

http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/gestao_orcamentaria/contabilidade/Tabella%20de%20Classifica%C3%A7%C3%B5es%20duvidosas%20-%2028jul14.doc (Relação de Materiais com Classificação Duvidosa)

OU A SEGUIR TRANSCRITO:

DESCRIÇÃO	CLASSIFICAÇÃO CORRETA
Cartucho de toner para impressora (aquisição ou recarga)	333903017
Cartucho de toner para copiadora (aquisição ou recarga)	333903016
Bateria para telefone celular	333903030
Capa para telefone celular	333903030
Filtro de linha tipo régua	333903026
Etiquetas auto-adesivas para uso em impressoras	333903017
Cartucho de cópia (fotoreceptor), para máquina copiadora	333903025
Recarga de extintor de incêndio	333903004
Estabilizador de energia e "no-break"	344905230
Taxa de Limpeza Pública	333904710
Manutenção de central de ar-condicionado, elevadores	333903916
Dedetização	333903978
Lavagem de carros	333903978
Aquisição de selos postais	333903016
Serviços postais	333903947
Inspeção Veicular	333903905
Publicação de editais, avisos na imprensa	333903947
Película de controle solar ("insul-film") para imóvel	333903024
Película de controle solar ("insul-film") para veículo	333903039
Cópias de chaves ou serviços de chaveiros para imóveis	333903028 333903916
Cópias de chaves ou serviços de chaveiros para móveis	333903025 333903920
Placas de identificação, inclusive plaquetas patrimoniais	333903044
Estacionamento de veículos (locação)	333903910
Carregador de bateria para celular	344905230
Manutenção de equipamentos de informática	333903995
Máquina fotográfica digital	344905233
Projetor multimídia – "data show"	344905233
Lâmpada para projetor multimídia	333903029
Aparelho de ar condicionado (fixo ou móvel - TC 026.273/2006-1)	344905234
Central de ar condicionado	344905192
Cofre	344905224
Equipamentos de informática (micro, impressoras e outros)	344905235
Veículos de tração mecânica (automóveis)	344905252
Seguro obrigatório	333903969
Taxa de Licenciamento de Veículos	333904710
IPTU (encargo decorrente do contrato de locação)	333903615

	333903910
Cartazes, convites, cartões de visita, banners.	333903016
Peça de reposição para computador (fonte, memória, etc.)	333903017
Inseticida	333903022
Divisórias (durante a construção do imóvel ou em reformas que configurem despesas de capital)	344905191
Divisórias (com o imóvel em utilização)	333903916

OBSERVAÇÕES

1. “Na classificação da despesa de material por encomenda, a despesa orçamentária só deverá ser classificada como serviços de terceiros se o próprio órgão ou entidade fornecer a matéria-prima. Caso contrário, deverá ser classificada no elemento de despesa 52, em se tratando de confecção de material permanente, ou no elemento de despesa 30, se material de consumo” (MCASP, 5ª ed., Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, p. 95);
2. “Algumas vezes ocorrem dúvidas, em virtude de divergências entre a adequada classificação da despesa orçamentária e o tipo do documento fiscal emitido pela contratada (Ex: Nota Fiscal de Serviço, Nota Fiscal de Venda ao Consumidor etc.). Nesses casos, a contabilidade deve procurar bem informar, seguindo, se for necessário para tanto, a essência ao invés da forma e buscar a consecução de seus objetivos: demonstrar o patrimônio e controlar o orçamento. Portanto, a despesa orçamentária deverá ser classificada independentemente do tipo de documento fiscal emitido pela contratada, devendo ser classificada como serviços de terceiros ou material mediante a verificação do fornecimento ou não da matéria-prima. Um exemplo clássico dessa situação é a contratação de confecção de placas de sinalização. Nesse caso, será emitida uma nota fiscal de serviço e a despesa orçamentária será classificada no elemento de despesa 30 – material de consumo, pois não houve fornecimento de matéria-prima” (MCASP 5ª ed., Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, p. 95).