

RESUMO

O presente estudo teve como propósito analisar o processo de implantação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) no que se refere ao reconhecimento, evidenciação e mensuração do ativo imobilizado em uma autarquia pública federal. Buscando alcançar esse objetivo utilizou-se no estudo abordagem qualitativa, pesquisa de natureza aplicada e descritiva. Para fundamentar a pesquisa utilizou-se de análise de documentos dos anos de 2013 a 2015, bem como de entrevista não estruturada com o contador e o responsável pela gestão do patrimônio. Na análise dos dados foi criada uma listagem de procedimentos adotados pelos setores de contabilidade e patrimônio com intuito de verificar como eles corroboram com a legislação vigente. Os resultados mostraram que a autarquia realizou a harmonização das normas reconhecendo os bens do ativo imobilizado e a depreciação, apoiando-se nas resoluções que disciplinam a matéria e nas NBCASP. Em especial, identificou-se a aplicação de métodos e cálculos para o registro contábil da depreciação e o reconhecimento destes nas demonstrações contábeis da autarquia. Além disso, constatou-se a possibilidade de melhorias nas mudanças de estimativas contábeis e reavaliação dos bens públicos, visto que o setor de contabilidade se apoiou fortemente na Instrução Normativa Receita Federal do Brasil nº 162/98 para atribuição de vida útil de alguns bens. Conclui-se que a autarquia está caminhando para uma contabilidade pública mais efetiva e transparente a partir de sua adequação aos novos dispositivos legais que, entre outros aspectos, busca resgatar o enfoque da situação patrimonial.

Palavras-chave: Contabilidade Pública; Ativo Imobilizado; NBCASP.

ABSTRACT

This study aimed to analyze the process of implementation of the Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector (NBCASP) regarding the recognition, measurement, and disclosure of fixed assets in a federal public authority. Seeking to achieve the goal it was used a qualitative approach, applied nature and descriptive research. To support the research, it was analyzed documents from the year 2013 to 2015, as well as an unstructured interview with the entity accountant, the responsible for managing the assets. For data analysis, it was created a list of procedures adopted by the accounting sectors and assets in order to verify how they corroborate with current legislation. The results showed that the entity made the harmonization of rules recognizing the fixed assets and depreciation, relying on resolutions governing the matter and in NBCASP. In particular, it was identified the methods application and calculations for accounting depreciation and the recognition of these in the financial statements of the municipality. In addition, there was the possibility of improvements in accounting estimates and re-evaluation of public goods, since the accounting sector relied heavily on Normative Instruction (IN) of Brazilian Federal Revenue under nº 162/98 for assigning some lifetime to assets. It was concluded that the entity is moving towards to a more effective and transparent public accounting since its adaptation to the new legal provisions, which, among other things, seeks to rescue the focus of the assets situation.

Keywords: Public Accounting; Fixed Asset; NBCASP.

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade brasileira passou por significativas mudanças decorrentes do processo de convergência aos padrões internacionais dessa ciência social. Tais mudanças tiveram como propósito promover a uniformização da contabilidade em nível mundial, visto que cada país adotava normas e métodos contábeis particulares.

O impacto de normas e métodos contábeis de cada nação refletia diretamente nas demonstrações contábeis, isso porque as informações tornavam-se de difícil comparação e compreensão, por vezes causando incertezas e insegurança para os diversos usuários da contabilidade ao interpretar tais informações e tomar decisões.

Nesse cenário, em 2001, foi criado o IASB1 (International Accounting Standard Board) com o objetivo de formular e desenvolver padrões contábeis mundiais, tanto para o setor privado desenvolvendo as IFRS2 (International Financial Reporting Standards) quanto para o setor público com a promulgação das IPAS3 (International Public Sector Accounting).

No Brasil, o início do processo de convergência aos novos dispositivos legais originou-se por meio do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) com a criação do Comitê Gestor da Convergência. Este teve como compromisso construir ações para implantação de novas normas contábeis aplicadas para o setor privado e público à luz dos padrões internacionais. Fundamentada nas normas internacionais de contabilidade, a promulgação da Lei nº 11.638 de 28 de dezembro de 2007 trouxe a obrigatoriedade de sua implantação para as grandes empresas do setor privado. Posteriormente, as entidades públicas foram alcançadas pelo mesmo processo que passou o setor privado, a fim de incluir todas as entidades do país nos padrões mundiais de contabilidade.

A partir desse processo, no ano de 2008 o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) editou normas específicas destinadas para o setor público, cuja finalidade entre outros aspectos foi o de resgatar a contabilidade patrimonial no setor público.

As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) buscou reorganizar o sistema contábil de forma a atender às novas necessidades de informação e transparência do setor, consagrando os princípios contábeis. Para que haja o integral cumprimento das NBCASP, diversas mudanças ocorreram e deverão ainda acontecer nas entidades públicas, principalmente no que se refere a evidenciação e mensuração do patrimônio público.

Diante da obrigatoriedade dos entes públicos de realizar a convergência aos novos padrões contábeis, o Conselho Regional dos Representantes Comerciais no Estado do Rio Grande do Sul (CORE/RS), entidade objeto do presente estudo, realizou por meio da contabilidade determinados trabalhos técnicos para a implantação das novas regras aplicadas ao setor público, notoriamente do ativo imobilizado. Surgiu, então, a necessidade, entre outros aspectos, da implantação do instituto da depreciação dos bens móveis e imóveis de vida útil limitada e procedimentos de avaliação e reavaliação dos bens públicos, a fim de evidenciar e reconhecer tais informações nas demonstrações contábeis do CORE/RS.

Embora a Lei nº 4.320/64 já apresentasse a aplicação da depreciação para as autarquias, não se tinha como prática, por parte da entidade estudada, a adoção do reconhecimento da depreciação dos bens pertencentes ao ativo imobilizado.

Com base no apresentado, busca-se responder o seguinte questionamento: Em que medida ocorreu a implantação das NBCASP sobre os procedimentos e práticas contábeis relacionadas ao ativo imobilizado de uma autarquia federal?

O objetivo geral é analisar em que medida ocorreu a implantação das NBCASP sobre os procedimentos internos e práticas contábeis utilizadas para a evidenciação e mensuração do

ativo imobilizado do CORE/RS. Para a consecução do objetivo geral, elaboraram-se dois objetivos específicos: a) verificar as normas que tratam sobre o ativo imobilizado e b) identificar os procedimentos e as práticas adotadas para a implantação das NBCAS sobre o ativo imobilizado.

Considerando as constantes mudanças vivenciadas no setor público envolvendo, entre outros aspectos, a uniformização da linguagem contábil, a contabilidade pública passou a ter um enfoque patrimonial, antes sob a ótica orçamentária.

Tornou-se necessária a construção de trabalhos científicos em torno do tema, a fim de familiarizar os profissionais aos novos dispositivos legais, e aprimorar suas técnicas. Nesse sentido, esta pesquisa visa reforçar o importante papel do contador para com a sociedade, no sentido de transmitir para os usuários informações tempestivas, fidedignas e transparentes.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo trata dos principais conceitos que serviram como base necessária para melhor entendimento e elucidação deste trabalho.

2.1 CONTABILIDADE PÚBLICA

Corroborando com Carvalho (2010), a contabilidade aplicada ao setor público é a parte contábil orientada para organizar, controlar e registrar os atos e fatos da administração pública, demonstrando o seu patrimônio e suas variações, bem como acompanhar e apresentar a execução do orçamento.

Compreende-se como administração pública os órgãos governamentais e/ou as pessoas jurídicas de direito público que arrecadam, guardam e administram bens e/ou dinheiro público, tais como: União, Estados e Municípios, Autarquias, Empresas públicas e Fundações constituídas e financiadas pelo poder público.

Marques (2012) considera que a contabilidade pública se apresenta como uma ferramenta de gestão, cujo papel é o de subsidiar a tomada de decisão, bem como avaliar o resultado econômico-financeiro, demonstrando a administração dos recursos públicos em determinado período. Lima e Castro (2009) enxergam a contabilidade como um agente facilitador da informação e uma ferramenta essencial para a prestação de contas da administração pública perante a sociedade. Desse modo percebe-se a importante função da contabilidade pública no sentido de demonstrar para seus usuários informações claras, compreensíveis e confiáveis expressando a real situação patrimonial, orçamentária e financeira dos entes públicos.

De acordo com Feijó, Ribeiro e Carvalho Júnior (2015), a implantação da contabilidade aplicada ao setor público traz profundas mudanças na escrituração dos atos e fatos contábeis com foco na formação, composição e evolução do patrimônio público.

2.2. PATRIMÔNIO PÚBLICO SOB O ENFOQUE CONTÁBIL.

Para Barbosa (2013) o patrimônio público é o conjunto de bens e direitos avaliados monetariamente, adquiridos, mantidos, utilizados ou construídos com recursos públicos, integrantes do patrimônio de qualquer entidade pública ligada à realização das atividades públicas, além de suas obrigações.

Nesse sentido o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 2013) elucida que a composição do patrimônio público se apresenta da seguinte forma:

Ativos: trata-se do conjunto de bens e direitos administrados pelas entidades, com o propósito de gerar fluxos de benefícios econômicos e financeiros para as entidades.

Passivos: Constituem as obrigações que a entidade possui para com terceiros, devido à captação de recursos para aplicação em bens e direitos.

Patrimônio Líquido: É o saldo patrimonial após a dedução entre ativos e passivos da entidade em determinado período.

Desse modo, sob o aspecto contábil, o MCASP (2013) diz que os fatos que impactam no patrimônio público devem ser registrados contabilmente pela sua competência, e as suas variações devem ser evidenciadas nas demonstrações contábeis do período em que ocorrem. Tal tratamento visa atender ao princípio contábil da competência e evidenciar por meio das demonstrações contábeis as transações que alteram as contas patrimoniais e de resultado das entidades públicas.

2.3. ATIVO IMOBILIZADO

Conceitualmente o ativo imobilizado é o bem tangível cuja aplicação se dá pela produção ou fornecimento de bens e serviços e/ou para ações administrativas, com expectativa de resultar em benefícios econômicos presentes e futuros para as entidades.

Segundo o MCASP (2013) o ativo imobilizado classifica-se em:

Bens móveis de características corpóreas, palpáveis que são suscetíveis à movimentação e utilizados para produção de outros bens ou serviço, tais como: aparelhos e máquinas, móveis e utensílios, veículos, computadores.

Bens imóveis, cujas características dar-se-ão pela materialidade desses bens e pela impossibilidade de removê-los sem que haja algum dano ou destruição. São exemplos de bens imóveis: terrenos, edifícios, salas, pontes.

2.4 NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO E SUA RELAÇÃO COM O CONTROLE DOS BENS PÚBLICOS.

As normas essenciais pertinentes ao controle dos bens públicos são a Constituição Federal, a Lei Federal nº 4.320/1964, a Lei nº 10.406/2002 (Código Civil Brasileiro), a Portaria nº 448/2002 da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e as Normas Brasileiras de Contabilidade – Técnicas (NBC T).

Norma	Assunto
Constituição Federal	
Artigo 37	Princípios da Administração Pública.
Artigo 70	Responsabilidade pela guarda e utilização dos bens.
Artigo 74	Sistema de Controle externo.
Lei nº 4.320/1964	

Artigo 15 Definição de material permanente- classificação de despesa.

Artigo94 Registro analítico-Levantamento geral dos bens.

Portaria STN nº 448/2002

Íntegra Bem permanente – classificação de despesa.

Lei nº 10.406/2002- Código Civil

Artigo98 a 101 Classificação de bens públicos: bem de uso comum do povo, bem de uso especial e bem dominical.

NBCASP

NBC T 16.9 Depreciação, Amortização e Exaustão.

NBCT 16.10 Avaliação e mensuração dos ativos.

Quadro 1- Normas que regulamentam os bens públicos

Fonte: Adaptado de Barbosa (2013, p.40)

O Quadro 1 apresenta de forma simplificada as diversas normas que regulamentam a gestão dos bens públicos, com base nessas normas elaboram-se os procedimentos de controle e práticas de evidenciação dos ativos de caráter permanente, sendo necessária a correlação entre as normas, para que hajam procedimentos de mensuração e evidenciação dos bens públicos.

Com base em Barbosa (2013), a partir da identificação das normas, percebe-se que não há uma unificação de regras jurídicas a qual discorra sobre o assunto, sendo essencial o aprofundamento da matéria sobre os diversos dispositivos legais nacionais.

Desse modo, a Constituição Federal Brasileira (C.F, 1988) discrimina quanto ao princípio da legalidade em seu artigo nº 37, no qual cabe à administração pública para o funcionamento geral de suas atividades estar presa aos ditames da lei, deles não podendo se desviar. Nesse sentido, como já destacado por Barbosa (2013), infere-se que os responsáveis pelo controle e guardados bens públicos devem, imperiosamente, ter conhecimento das normas jurídicas que regulamentam a matéria.

A Lei 4320/1964 (1988), discrimina em seu artigo 83, o importante papel da contabilidade ao demonstrar para a Fazenda Pública a situação patrimonial das entidades que arrecadem, guardem e administrem dinheiro, bens e valores públicos.

A Constituição Federal Brasileira (CFB, 1988) elucida que a fiscalização dos atos e fatos da administração pública será praticada pelo congresso nacional, por meio de controle externo e pelo sistema de controle interno de cada entidade.

O Código Civil Brasileiro separa os bens públicos, definindo-os em bens de uso comum do povo, como rios, mares, estradas, ruas e praças; os de uso especial, como os edifícios ou terrenos utilizados pela administração pública; os dominicais, que compõem o patrimônio disponível do estado sem destinação certa (Art. 99, do Código Civil Brasileiro).

Nesse contexto, ao interpretar o artigo 15 da Lei 4.320/64, a classificação contábil do material permanente se dá por alguns aspectos tais como: a verificação de geração de benefício

econômico futuro, a relação de custo benefício desse controle, a duração superior a dois anos do bem, devendo este ser devidamente cadastrado, por meio de número de tombamento no sistema de patrimônio e registrado pela contabilidade no ativo não circulante, grupo imobilizado e/ou intangível.

De acordo com Barbosa (2013), os bens patrimoniais, uma vez comprovando o caráter permanente, e após verificação positiva da relação custo-benefício desse controle por meio de número de tombamento, deverá efetuar-se o lançamento contábil no sistema patrimonial para devida evidenciação no balanço patrimonial. Nesse tocante, a Lei nº 4.320/1964, em seu artigo 94, preconiza a obrigatoriedade do registro analítico de todos os bens de caráter permanente, apresentando informações necessárias para perfeita identificação de cada um deles e dos responsáveis pela sua guarda e administração.

Com base em Barbosa (2013), a contabilidade, após a tipologia de despesa, evidenciará a natureza do ativo imobilizado, efetuará o registro sintético, seguindo a regra na qual demonstra que um bem deve ser reconhecido contabilmente como imobilizado quando identificado seu potencial de geração de benefício econômico ou potencial de serviço.

2.5. DEPRECIAÇÃO E MÉTODOS DE DEPRECIAÇÃO

Com o advento do processo de unificação dos padrões contábeis em torno do mundo, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) editou as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicada ao Setor Público (NBCASP), as quais tratam de estabelecer critérios de procedimentos contábeis que vão ao encontro das normas internacionais, a fim de congregarem os procedimentos técnicos à contabilidade aplicada ao setor público. Insere-se, a partir dessas normas, um novo conceito para o registro do ativo imobilizado, especialmente em razão dos registros do seu desgaste sistemático, por meio da depreciação.

Para Feijó (2015), a implantação de métodos contábeis não pode ser compreendida como um padrão ideal, pois não existe um cenário ideal para sua implantação; o melhor cenário é aquele que se ajusta à realidade e às rotinas de uma organização no seu contexto geral. Relacionado a isso, temos a Norma Técnica Brasileira (NBCT) 16.9 que discorre sobre os critérios e procedimentos para o registro contábil da depreciação dos bens do ativo imobilizado, e conceitua depreciação como diminuição no valor do bem com duração limitada, devido à perda da geração de benefício econômico futuro pelos critérios e características apresentadas na figura abaixo.

Figura 1: Conceito de Depreciação

Fonte: Do autor. Elaborado com base no MCASP (2013)

Dessa forma, Barbosa (2013) define que tais características objetivam o reconhecimento da depreciação na conta patrimonial pelo seu saldo, a partir dos valores depreciados, bem como o registro deles em contas de resultados. Para tanto, sob o aspecto contábil, Mauss (2012) salienta alguns critérios para o reconhecimento e mensuração dos valores de depreciação, da seguinte forma:

1. Valor depreciável: Valor original do bem menos o seu valor residual contábil.
2. Valor Residual Contábil: O valor que a entidade espera obter do bem ao fim da vida útil, através da sua alienação.

3. Valor Líquido Contábil: É o valor do bem em um determinado período deduzido sua respectiva depreciação e/ou amortização.
4. Vida útil: É o período que a entidade espera utilizar o bem.

Para que ocorra o reconhecimento mensal dos valores na contabilidade, de acordo com Mauss (2012), a entidade deverá adotar uma metodologia de cálculo, a fim de permitir calcular e contabilizar a perda de capacidade econômica dos bens, com técnicas que atendam suas necessidades de mensuração.

Nesse contexto, a NBCT. 16.9 apresenta três métodos de cálculo que podem ser adotados: O método de cotas constantes: Método mais aplicado pelos órgãos públicos. Ao utilizá-lo, sugere-se diminuir do valor do ativo o seu valor residual encontrando o seu valor depreciável, amortizável e dividir esse saldo entre os anos de vida útil do bem, chegando-se à taxa anual a ser rateada como despesa.

Métodos das somas dos dígitos: Depois de apurado o valor depreciável, amortizável, somam-se os dígitos correspondente ao prazo de vida útil e econômica do bem e multiplica-se pela taxa de contas anuais apurada pela fração entre a vida útil do bem e a soma dos dígitos.

Método das unidades produzidas: Depois de apurado o valor depreciável e amortizável, a cota anual a ser apropriada é o resultado do quociente entre o número de unidades produzidas e o número de unidades estimadas durante a vida útil do bem.

Segundo o MCASP (2013), a contabilização da depreciação deve ser registrada mensalmente desde o momento em que o item estiver em condições de utilização até o final da vida útil estimada desse item.

Aquisição de Software

Data de Aquisição: 01/01/2010

Valor Bruto Contábil: R\$ 10.000

Valor Residual Contábil (10%): R\$ 1.000

Valor Depreciável: R\$ 10.000 – R\$ 1.000 = R\$ 9.000

Taxa Anual: 20%

Vida útil: 5 anos

Cálculo

$R\$ 10.000 - R\$ 1.000 = R\$ 9.000$

$R\$ 9.000 \times 20\% = R\$ 1.800$ (12 Meses)

Registro mensal da depreciação: $R\$ 1.800/12 = R\$ 150$

Quadro 2: Análise Gerencial da Depreciação.

Fonte: Do autor. Elaborado com base em Barbosa (2013, p. 171).

O exemplo acima ressalta os passos seguidos para se chegar ao registro mensal da depreciação, no qual se identificou o período em que o bem iniciou a depreciação, o valor bruto contábil do bem, seu valor residual chegando-se ao cálculo do valor depreciável. Após a

verificação do valor depreciável estimou-se vida útil do bem e sua respectiva taxa anual de depreciação, para que então chegasse ao cálculo da depreciação utilizando-se como exemplo o método de cotas constantes.

A seguir será evidenciada a análise gerencial da depreciação considerando o exemplo acima:

Análise Gerencial - Software					
Período = vida útil (5 anos)	2010	2011	2012	2013	2014
Valor Bruto Contábil	R\$ 10.000,00				
Depreciação - Ano	R\$ 1.800,00				
Depreciação Acumulada	R\$ 1.800,00	R\$ 3.600,00	R\$ 5.400,00	R\$ 7.200,00	R\$ 9.000,00
Valor Líquido Contábil	R\$ 8.200,00	R\$ 6.400,00	R\$ 4.600,00	R\$ 2.800,00	R\$ 1.000,00

Quadro 3: Visão Gerencial da Depreciação

Fonte:Fonte:Do autor. Elaborado com base em Barbosa (2013, p. 171).

Percebe-se nesse exemplo que o término da depreciação se deu no momento cujo valor líquido contábil se iguala ao valor residual, conforme preceitua a NBCT 16.9. “A depreciação, a amortização e a exaustão devem ser reconhecidas até que o valor líquido contábil do ativo seja igual ao valor residual” (Resolução CFC nº 1.136/08).Assim sendo, a norma buscou assegurar a real situação dos bens direitos e obrigações, ou seja, que a composição patrimonial transmita de forma clara a real situação da entidade.

2.6 AVALIAÇÃO E MENSURAÇÃO DOS BENS PÚBLICOS

Com o intuito de resgatar o enfoque patrimonialista para contabilidade pública, o Conselho Federal de Contabilidade promulgou, entre outros aspectos, a norma que trata dos métodos e critérios de avaliação do ativo imobilizado pertencentes às entidades públicas. Contudo, no que se refere aos ditames legais, o artigo sob nº 106 da lei 4.320/1964 já discriminava critérios de avaliação das contas patrimoniais, indicando que os bens pertencentes ao ativo imobilizado deveriam ser reconhecidos contabilmente pelo seu valor de aquisição, valor nominal ou valor de construção.

O MCASP (2013) retrata que para o reconhecimento inicial dos itens do ativo imobilizado, o contador deverá realizar o registro contábil pelo seu custo de aquisição, adicionando os gastos incorridos para colocá-los em condição de uso.

Segundo Mauss (2012), a avaliação patrimonial é a atribuição de valores a itens do ativo e passivo cujo critério delineado tecnicamente por ambas as partes reflitam, com razoável segurança, a evidenciação dos atos e fatos administrativos.

Com o advento da NBC T 16.10, identificou-se uma nova metodologia de mensuração e reconhecimento de ativos e passivos constantes no patrimônio das entidades públicas. Nesse sentido, a comissão de estudos das NBCASP (2012) define avaliação patrimonial como o

método de conferir um valor monetário a itens do ativo e do passivo resultante de julgamentos embasados que resultarão no aumento ou diminuição do patrimônio líquido.

Ainda recorrendo a Mauss (2012), vemos que mensuração é a verificação de um valor monetário dado para um ativo ou passivo após a aplicação de critérios específicos de cada conta patrimonial, buscando assegurar o seu valor de mercado. Para que haja a implantação desses métodos deverão, por parte da entidade, existir critérios de sua aplicação, considerando aspectos de presunção, certeza e legalidade na técnica de mensuração.

As NBCASP (2013) conceituam reavaliação como uma política contábil utilizada pelas entidades para evidenciar, de acordo com a realidade dos bens, o valor de mercado dos itens do ativo imobilizado. Como valor de mercado MCASP (2013, p.51) conceitua como sendo “o valor pelo qual um ativo poderia ser negociado, ou passivo liquidado em uma transação em que não há favorecidos e em que as partes estejam informadas e dispostas a transacionar”.

Para a divulgação dos critérios adotados no reconhecimento, evidenciação e mensuração do ativo imobilizado expressos nas demonstrações contábeis, o MCASP (2013) recomenda que sejam discriminados em notas explicativas para cada conta do ativo imobilizado os elementos de mensuração utilizados na construção do valor bruto contábil, os métodos utilizados para o cálculo da depreciação, as taxas evidada útil aplicadas em cada período.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Segundo Prodanov e Freitas (2013), a pesquisa científica busca por meio de métodos estruturados encontrar repostas para indagações, questionamentos, problemas num determinado contexto. Assim, buscando compreender a implantação de novas práticas contábeis sobre os procedimentos aplicados ao ativo imobilizado no CORE-RS, este estudo teve como finalidade encontrar repostas para tal questionamento, utilizando-se de métodos sistemáticos.

Para compreender o caminho percorrido durante a realização da pesquisa, bem como os resultados por ela alcançados, cabe identificar a metodologia utilizada e como ela se classifica em relação a sua natureza, aos seus objetivos e qual os procedimentos técnicos. A pesquisa tem abordagem qualitativa, visto que, de acordo com Gerhardt e Silveira (2009), os métodos qualitativos buscam explicar o porquê das coisas, exprimindo o que assenta ser realizado, mas não quantificam os valores, pois os dados analisados são não-métricos (susitados e de interação) e se valem de diferentes abordagens. Dessa forma, não se utilizou de ferramental estatístico ou econométrico para analisar os dados, não se caracterizando como análise quantitativa.

Quanto a sua natureza classifica-se como aplicada, pois por meio da análise realizada sobre as novas práticas adotadas pela entidade produziu-se um conhecimento passível de aplicação em contextos similares, ou seja, em outros entes públicos. Conforme Prodanov e Freitas (2013, p.51), “a pesquisa aplicada objetiva gerar conhecimentos para aplicação prática dirigidos à solução de problemas específicos”.

Quanto aos objetivos, pode caracterizar-se a pesquisa como descritiva, isto pois teve como propósito descrever e identificar as mudanças originadas pelos novos dispositivos contábeis, aprofundando o problema de pesquisa e evidenciando a relevância do tema. Recorrendo ainda a Prodanov e Freitas (2013), constata-se que a pesquisa descritiva busca detalhar de forma estruturada os temas abordados, procurando identificar, esclarecer e expor os fatos nela observados.

Em relação aos procedimentos técnicos, define-se o presente trabalho como uma pesquisa documental, cuja coleta de dados efetivou-se pela verificação de acervos relativos à entidade em questão durante os exercícios sociais de 2013 a 2015, tais como: relatórios de inventários, manuais de procedimentos internos, relatórios contábeis, como o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado Econômico e as notas explicativas. Conforme Oliveira (2003), a pesquisa documental é um procedimento de coleta de dados, cuja fonte utilizada são documentos escritos ou não, que têm por objetivo fundamentar a pesquisa científica. Utilizaram-se também as Resoluções e Portarias específicas da entidade e as Normas de Contabilidade sobre os bens públicos. Também foi realizada uma entrevista não estruturada com os profissionais do setor de contabilidade e de patrimônio a fim de esclarecer como se deu o processo de implantação dos novos procedimentos e práticas contábeis aplicados pela entidade.

A análise e a interpretação dos dados ocorreram pela construção de uma listagem de verificação dos procedimentos indispensáveis para harmonização contábil e sua relação com as práticas aplicadas pela entidade durante o processo de adequação às NBCASP. A análise dos dados é de caráter descritivo, visto que também se transformaram os dados em informações e explicações por meio de tabelas como, por exemplo, com as taxas de depreciação utilizadas e o impacto no patrimônio da entidade. Conforme Prodanov e Freitas (2013), a pesquisa descritiva preocupa-se em fornecer informações de fatos e fenômenos de contextos específicos, sem interferir neles. Ou seja, o pesquisador observa, registra e analisa suas características, suas causas, suas relações com outros fatos, sua frequência, para que assim possa interpretar ou explicar o que ocorre com os dados sem manipulá-los.

4. ANÁLISE DESCRITIVA DOS DADOS

Com intuito de atingir os objetivos propostos neste artigo, foram investigados os procedimentos e práticas contábeis aplicados sobre a gestão dos bens pertencentes ao ativo imobilizado de uma autarquia federal no processo de convergência às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP).

O presente estudo foi realizado no Conselho Regional dos Representantes Comerciais no Estado do Rio Grande do Sul (CORE-RS), sendo este uma autarquia pública federal criada por meio da Lei nº 4.886, de 09/12/1965, com alterações introduzidas pela Lei nº 8.420, de 08/05/1992. A entidade tem por finalidade registrar e fiscalizar as atividades dos profissionais da área de representação comercial.

A autarquia possui autonomia quanto à sua organização e administração, porém é fiscalizada e tutelada pelo estado. Como prestação de contas, apresenta para a sociedade em cada exercício financeiro as demonstrações contábeis, com a finalidade de evidenciar a situação patrimonial. Assim, a sociedade e os órgãos fiscalizadores podem mensurar aplicação dos recursos que estão sendo administrados pela gestão da autarquia.

No cenário de convergência aos padrões das NBCASP, o então gestor do CORE-RS percebeu a necessidade de desenvolver trabalhos técnicos para o reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e imóveis da entidade. Dessa forma, no decorrer do ano de 2014 foram criados, por meio da contabilidade, trabalhos específicos acerca das mudanças indispensáveis para apresentar nas demonstrações contábeis a composição das contas patrimoniais do subgrupo do ativo imobilizado.

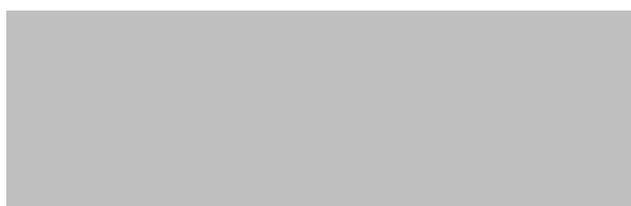
Para melhor expor as alterações nas práticas contábeis aplicadas durante o processo de convergência, foi construída neste trabalho uma listagem de verificação dos procedimentos adotados pela entidade. Tal listagem foi elaborada com base nas normas que subsidiam os procedimentos de evidenciação e mensuração dos bens públicos e numa entrevista envolvendo os setores de contabilidade e patrimônio, tendo como referência as demonstrações contábeis dos exercícios financeiros de 2013, 2014 e 2015.

Procedimentos Contábeis para a implantação das NBCASP.	Fundamento Legal	Exercício 2013			Exercício 2014			Exercício 2015				
		Status			Status			Status				
		C	NC	NA	C	NC	NA	C	NC	NA		
1. Instituir Norma Interna para procedimentos patrimoniais-Portarias do Presidente.	Lei 4.320/64	X			X					X		
1. Verificar procedimentos administrativos de registros analítico, controle evidenciação do ativo imobilizado.	Lei 4.320/64	X			X					X		
1. Verificar os procedimentos de realização do Inventário patrimonial(Levantamento físico dos bens públicos).	Lei 4.320/64	X			X					X		
1. Constituir Comissão de Patrimônio-Portaria do Presidente.	NBCT 16.9	X			X					X		
1. Realizar Avaliação Inicial para adoção das NBCASP.	NBCT 16.10	X			X					X		

1. Realizar reavaliação, se necessário.	NBCT 16.10		X		X		X
1. Calcular a Depreciação, Amortização e Exaustão dos Bens Públicos.	NBCT 16.9		X	X			X
1. Definir as Taxas a serem utilizadas para cada item do Imobilizado e Intangível.	NBCT 16.9		X	X			X
1. Definir a Vida Útil econômica dos bens.	NBCT 16.9		X	X			X
1. Definir o valor residual contábil dos Bens.	NBCT 16.9		X	X			X
1. Definir o critério de cálculo da depreciação, amortização e exaustão.	NBCT 16.9		X	X			X
1. Realizar o registro contábil da depreciação.	NBCT 16.9	X		X	X		X
1. Revisar as estimativas de vida útil e o valor residual dos bens a cada exercício financeiro.	NBCT 16.9		X	X			X
1. Divulgação da depreciação, amortização e exaustão em notas explicativas.	NBCT 16.9		X	X			X

Legenda

Cumprido	C
Não cumprido	NC



Não aplicável

NA

Quadro 4– Listagem de Verificação de Procedimentos para a implantação da Contabilidade Aplicada ao Setor Público sobre os bens Patrimoniais

Fonte: Do autor. Elaborado com base em modelo da STN (Secretaria do Tesouro Nacional – 2013)

O quadro acima apresenta um comparativo entre os exercícios de 2013 a 2015, quanto aos procedimentos contábeis imperiosos para a harmonização das NBCASP, no que tange aos bens patrimoniais da autarquia.

No que se refere ao primeiro item, que trata das normas internas, evidenciou-se que desde o exercício de 2013, por meio de portarias específicas, foram criados manuais de procedimentos que subsidiam as atividades dos responsáveis pelo controle, movimentação e registro dos bens patrimoniais da entidade. Segundo Gasparini (2003), a portaria é a forma pela qual os gestores públicos transmitem atos administrativos de sua respectiva competência.

No item 2, que trata dos procedimentos administrativos de registros analíticos, controle e evidenciação do ativo imobilizado, verificou-se o fluxo de trabalho do setor de patrimônio, no que se refere ao recebimento e a transferência dos bens entre os setores, o desfazimento e a baixa dos mesmos e a identificação dos responsáveis pela sua guarda e utilização. Na entidade, o recebimento dos bens móveis é acompanhado por comissão específica, intitulada Comissão de Patrimônio, formada por três funcionários devidamente designados pelo gestor, que verificam se cada bem está de acordo com as especificações de compra e em condições de uso. A identificação desses bens se dá por meio do processo de tombamento, no qual os bens públicos são registrados em sistema de patrimônio, etiquetados e identificados por meio de número de patrimônio.

Os registros dos bens de caráter permanente são realizados por meio de cadastro em sistema informatizado pelo setor de patrimônio. Posteriormente é informado ao contador para que ele possa proceder o registro no sistema contábil da entidade, que passa a compor o ativo imobilizado da autarquia. O referido setor de patrimônio da entidade gera para cada aquisição de bens de caráter permanente um respectivo termo de responsabilidade, cujo documento certifica o compromisso do funcionário recebedor pelo uso e guarda de cada elemento do acervo. A cada funcionário responsável pela guarda e uso dos bens cabe informar ao setor de patrimônio, por meio de termo de transferências, as trocas entre setores, discriminando os itens que serão transferidos, o setor de origem e destino, oportunizando os ajustes no sistema de patrimônio.

Os bens móveis em desuso pela entidade são levados para a Comissão de Patrimônio que verifica o motivo da sua inutilidade e através de parecer opina pelo seu desfazimento. O desfazimento desses bens móveis considerados inservíveis para continuidade das atividades da entidade ocorre por meio de doação, preferencialmente para entidades de fins sociais. Verificou-se que a entidade se utilizou de fatores sociais e econômicos para proceder a doação dos bens nos anos de 2013 a 2015.

A baixa dos bens decorre da emissão de um termo, expedido pelo setor de patrimônio, o qual coleta assinatura do funcionário responsável e efetua a baixa no sistema informatizado. Da mesma forma, deverá ser encaminhada ao setor contábil, para que o mesmo proceda na contabilidade, a fim de refletir nas demonstrações contábeis a real composição do ativo

imobilizado. Deste modo, percebeu-se que as atividades de registro e controle do ativo immobilizado são exercidas integralmente como preceitua as normas vigentes.

Sobre o inventário patrimonial, de que trata o item 3, identificou-se que a autarquia manteve nos períodos analisados, mecanismos de controle e verificação efetiva dos bens públicos, realizando anualmente o levantamento geral dos mesmos, por meio de inventário físico. Tal procedimento corrobora com o que estabelece a Lei nº 4.320/1964 em seu art. 96, que diz: “O levantamento geral dos bens móveis e imóveis terá por base o inventário analítico de cada unidade administrativa e os elementos de escrituração sintética na contabilidade”.

Sendo assim, contemplando o item 4, a cada exercício financeiro, o gestor da entidade, por meio de portaria, nomeia uma comissão de patrimônio responsável pela atividade de levantamento físico dos bens. Tal atividade origina-se de relatórios extraídos do sistema de patrimônio, indicando a localização do bem, o número de identificação, descrição completa, conta, setor, os quais facilitam o trabalho da comissão, demonstrando possíveis inconsistências entre sistema de patrimônio, sistema contábil e a real situação dos bens da entidade. Essa atitude confirma Barbosa (2013, p. 44), o qual afirma ser “importante que os responsáveis pela execução das atividades patrimoniais, assim como os agentes de controle, sigam rotinas sistematizadas para a identificação de irregularidades”.

Quanto ao item 5, observou-se através de laudo técnico que em 2009 a autarquia efetuou uma avaliação inicial do ativo immobilizado, para fins de levantamento dos bens públicos, e registrou em sistema de patrimônio. Desse modo, corroborou-se a NBCT 16.10 que conceitua à avaliação patrimonial como:

Atribuição de um valor monetário a itens do ativo e do passivo decorrentes de julgamento fundamentado em consenso entre as partes e que traduza, com razoabilidade, a evidenciação dos atos e fatos administrativos (NBCASP, 2014, p. 39).

O item 6, que se refere à reavaliação por determinação do contador e gestor público não foi aplicado no processo de convergência.

Identificou-se no item 7 que até o exercício de 2013 a autarquia não havia determinado procedimentos específicos para a evidenciação e reconhecimento dos gastos com depreciação e amortização dos bens públicos. Segundo Barbosa (2013, p.162), “o registro da depreciação, amortização é obrigatório e deve ser evidenciado mensalmente no resultado do exercício, cabendo à depreciação acumulada, por sua vez ser registrada em conta redutora do ativo”. Para tanto, observou-se que a partir de 2014 a entidade passou a reconhecer sobre os bens públicos suas perdas na geração de benefícios econômicos futuro, por meio do registro da depreciação.

Referindo-se ao item 8, que preconiza o emprego de taxas de depreciação para os itens do ativo immobilizado e intangível, observou-se a aplicação das referidas taxas a partir do exercício de 2014, cuja determinação se deu com base na vida útil do bem. Sobre a definição da vida útil para cada conta do ativo immobilizado e intangível, está descrito no item 9. Identificou-se que os parâmetros adotados pela entidade tiveram como base a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil sob nº 162, de 1998.

No item 10, verificou-se a definição do valor residual aos itens do ativo immobilizado em 10% do valor de cada bem, sem distinção.

O Conselho Federal dos Representantes Comerciais discriminou, por meio de Resolução, os critérios e procedimentos contábeis para melhor evidenciar, reconhecer e mensurar os bens públicos nas demonstrações contábeis, conforme retratado abaixo:

- Os bens imobilizados do Conselho devem sofrer depreciação sobre o valor de aquisição;
- Considerar o tempo de vida útil de cada objeto, observando-se os índices de depreciação estabelecidos pela Receita Federal do Brasil (IN nº 162/98);
- Os bens adquiridos e não utilizados não sofrem depreciação;
- Não estão sujeitos ao regime de depreciação os bens móveis e de natureza cultural, tais como obras de artes, terrenos rurais e urbanos, entre outros;
- Deverá ser atribuído 10% do valor do bem ao valor residual contábil;
- A vida útil deve ser definida pelo período o qual a entidade espera utilizar o ativo, levando em conta sua expectativa de benefício econômico futuro, ou potencial em serviço;
- Em caso de reavaliação dos bens móveis, a depreciação incidirá sobre o novo valor, considerada a vida útil indicada no laudo técnico da reavaliação.

Diante disso, para facilitar a aplicação do método de depreciação, o setor de contabilidade estruturou no exercício de 2014 uma tabela contendo as contas que compõem o ativo imobilizado da entidade, atribuindo para cada conta patrimonial, vida útil, taxa de depreciação e o valor residual, conforme segue abaixo.

Tabela 1: Vida útil, Taxa de depreciação e Valor residual.

Descrição	Vida útil	Taxa de Depreciação	Valor Residual
	Anos	Anual %	%
1. Edifícios	55	1,8181	10
2. Salas	60	1,6666	10
3. Terrenos	0	0	0
4. Mobiliários em Geral	10	10	10
5. Máquinas e Aparelhos	10	10	10
6. Equipamentos de Informática	5	20	10
7. Materiais Artísticos	0	0	0
8. Software	5	20	10

Fonte: Notas Explicativas do CORE/RS

Nas contas edifícios e salas, identificou-se que ocorreram mudanças na estimativa da vida útil dos bens, decorrentes de avaliação patrimonial inicial, da qual se determinou por meio de laudo técnico vida útil de 55anos para os edifícios e de 60 anos para as salas da entidade. Na conta de terrenos, visto que este bem não possui vida útil limitada, tampouco sofre perda de benefício econômico futuro, o registro contábil ocorreu pelo valor de aquisição do bem, podendo a critério da entidade reavaliar o bem, a fim de evidenciar seus valores no subgrupo ativo imobilizado.

Para a conta de mobiliários em geral, a entidade estimou, no ano de 2014, vida útil dos bens em 10 anos e conseqüentemente foram atribuídos 10% ao ano para taxa de

depreciação. Também para conta de máquinas e aparelhos foi determinada vida útil de 10 anos e taxa de depreciação de 10% ao ano.

Já para conta de equipamentos de informática, estimou-se vida útil de 5 anos e uma taxa de depreciação de 20% ao ano. Na conta de materiais artísticos (quadros, peça em bronze), percebeu-se a não atribuição de critérios para depreciação, haja vista que tal conta integra bens de caráter cultural, cujos bens não estão sujeitos à depreciação. Constatou-se que na conta Software, foi estimado a vida útil de 5 (cinco) anos constituindo a taxa de depreciação de 20% ao ano.

No item 11, em relação aos procedimentos contábeis para o cálculo da depreciação, o contador utilizou-se da metodologia de quotas constantes ou linear. Barbosa (2013) relata que ao utilizar esse método, sugere-se deduzir do valor do ativo o seu valor residual contábil, para que se possa chegar ao valor depreciável ou amortizável dividindo o saldo pela vida útil econômica do bem.

Considerando os novos critérios para a mensuração e reconhecimento dos bens do ativo imobilizado, realizou-se durante o exercício de 2014 o trabalho de reconhecimento e mensuração do ativo imobilizado. O ponto de partida foram os itens registrados a partir do ano de 2010.

Para a aplicação do cálculo de depreciação, fez-se necessário a conferência dos itens e valores constantes nas contas do ativo imobilizado, a identificação das datas de aquisições, as taxas de depreciação, o valor residual contábil dos bens e o período de vida útil estimado para cada bem.

No item 12, depois de realizada a aplicação do cálculo de depreciação no exercício de 2014 e 2015, a contabilidade efetuou o registro contábil em contas patrimoniais e de resultado em conformidade com as normas vigentes, conforme segue abaixo:

Lançamento Contábil em 2014: Parcela dos exercícios anteriores (2010-2013)

D – Ajustes de exercícios anteriores (Conta do Patrimônio Líquido): R\$ 189.763,17.

C – Depreciação acumulada (Conta redutora do Ativo): R\$189.763,17.

Lançamento Contábil em 2014: Parcela do exercício corrente

D – Despesas com depreciação (Conta de resultado Variação Patrimonial Diminutiva - VPD): R\$62.902,43.

C – Depreciação acumulada (Conta redutora do Ativo): R\$62.902,43.

Lançamento Contábil em 2015: Parcela do Exercício Corrente

D – Despesas com depreciação (Conta de resultado VPD): R\$59.097,88.

C - Depreciação acumulada (Conta redutora do Ativo): R\$59.097,88.

No reconhecimento inicial dos ativos, a entidade deve reconhecer os efeitos do reconhecimento inicial dos ativos como ajustes de exercícios anteriores. Como preceitua o MCASP 5ª edição (2012,p. 14) tal prática contábil equivale ao período em que são reconhecidos pela primeira vez os valores iniciais do ativo, de acordo com as normas contábeis vigente.

No Item 13 aborda-se a revisão de estimativas de vida útil e valor residual para cada bem do ativo imobilizado. Identificou-se que em 2014 e 2015 não ocorreram análises de estimativas para novo valor residual e nova vida útil dos bens públicos.

Com base na NBCT 16.9 (2008), acredita-se na relevância da verificação de estimativas sobre o período em que a entidade espera receber benefícios econômicos pelo bem e atribuição de valor de receita de sua venda. Tais aspectos reforçam o objetivo da contabilidade pública de mensurar e evidenciar melhor o patrimônio público.

Sobre a divulgação da composição do ativo imobilizado em notas explicativas constante no item 14. Destaca-se que até o período de 2013 a entidade divulgava a composição do imobilizado evidenciando a forma de contabilização, saldo inicial, aquisições, baixas e saldo final em cada exercício financeiro.

Nos exercícios de 2014 e 2015, além dos aspectos já citados, foram introduzidas em notas explicativas as divulgações dos métodos utilizados para o cálculo de depreciação, a vida útil, o valor contábil bruto, a depreciação do início ao término de cada exercício financeiro.

Como resultado das novas práticas contábeis, realizadas durante os anos de 2014 e 2015, a tabela abaixo evidencia os impactos decorrentes da harmonização as NBCASP nas Demonstrações Contábeis do CORE/RS.

Tabela 2: Resultado da Depreciação nas contas Patrimoniais.

Composição dos Bens do Ativo Imobilizado - CORE/RS		
Descrição da Conta	Saldo em 31/12/2014	Saldo em 31/12/2015
Edifícios e salas	R\$ 944.000,00	R\$ 944.000,00
Depreciação Acumulada Edifícios e Salas	R\$169.920,00	R\$ 203.904,00
Terrenos	R\$715.000,00	R\$ 715.000,00
Mobiliários em Geral	R\$216.731,11	R\$ 216.227,31
Depreciação Acumulada Mobiliários em Geral	R\$ 13.439,06	R\$ 17.842,54
Máquinas e Aparelhos	R\$ 94.129,99	R\$ 95.239,69
Depreciação Acumulada de Máquinas e Aparelhos	R\$ 11.177,75	R\$ 15.893,78
Equipamentos de Informática	R\$ 143.461,68	R\$ 152.944,20
Depreciação Acumulada de Equipamentos de Informática	R\$ 51.205,39	R\$ 64.016,49
Materiais Artísticos	R\$ 3.290,00	R\$ 3.290,00
Software	R\$ 54.934,91	R\$ 60.463,71
Depreciação Acumulada de Software	R\$ 6.923,40	R\$ 10.106,67
Total das contas dos Ativos	R\$ 2.171.547,69	R\$ 2.187.164,91
Total das contas redutoras do Ativo	R\$ 252.665,60	R\$ 311.763,48

Fonte: Do autor. Elaborado com base nas Demonstrações Contábeis do CORE/RS.

Nesse contexto, percebe-se uma relação de causa e efeito sobre os critérios adotados pela entidade em relação ao registro dos valores atribuídos à depreciação sobre os bens públicos

classificados no ativo imobilizado, nos anos de 2014 e 2015. Uma constatação que merece destaque, no que se refere ao processo de harmonização às NBCASP. A entidade já adotava procedimentos e práticas de controle e registro dos bens públicos, por meio de atividade de aquisições, baixas e inventários físicos dos bens.

Sobre o reconhecimento inicial dos bens públicos, constatou-se a adoção no ano de 2009, de procedimentos de avaliação inicial com empresa especializada, a fim de apresentar nas demonstrações contábeis a composição do ativo. Para as aquisições de 2010 a 2015, o critério de reconhecimento apresenta-se conforme determina o MCASP:

“O ativo imobilizado, incluindo os gastos adicionais ou complementares, é reconhecido inicialmente com base no valor de aquisição, produção ou construção”(MCASP PARTE II, 2012, p. 53).

Nas contas patrimoniais, para edifícios e salas, sobre a vida útil econômica e as taxas de depreciação, foi estimado respectivamente vida útil de 55 e 60 anos e de taxa anual de depreciação de 1,8181% e 1,6666%, respectivamente. Percebe-se nessas contas a adoção adequada de critérios técnicos, levando em consideração a capacidade de obtenção de benefícios econômicos futuros e o irrisório desgaste físico dos edifícios e salas.

Para as contas patrimoniais de Mobiliários em Geral, Máquinas e Aparelhos, identificou-se a utilização dos critérios determinados pela Resolução do Conselho Federal dos Representantes Comerciais sobre as estimativas de vida útil e taxas anuais de depreciação, nas quais foram estimadas vida útil de 10 anos e taxas de depreciação de 10%.

Considerando a realidade do setor público quanto à durabilidade dos bens móveis e imóveis, sugere-se a implantação de critérios próprios da entidade para a adoção de estimativas de vida útil. Isto, pois, levará em conta o período em que o bem promoverá fluxos de benefícios econômicos futuros e/ou potencial de serviços para a entidade. Para tanto, admite-se um melhor desempenho ao interpretar a NBCT 16.9, a qual esclarece que a estimativa de vida útil deve ser determinada a critério da entidade levando em consideração alguns aspectos tais como uso, condições físicas e situações funcionais do bem.

Nas contas de Equipamentos de Informática e Software, verificou-se a atribuição de vida útil de 5 anos e 20% para as taxas de depreciação. Constatou-se que tal critério, foi construído com base na IN RFB nº 162/1998 sugerida pela Resolução do Conselho Federal dos Representantes Comerciais.

Cabe salientar que a entidade estudada está abrangida pela imunidade tributária e que a norma retrocitada visa estabelecer a fixação de limites para dedução fiscal, o que não se aplica para autarquias públicas. Desse modo, a utilização da Instrução Normativa RFB nº 162/1998 reflete de forma inadequada as estimativas de vida útil dos bens públicos, pois não leva em consideração os aspectos particulares de cada item do ativo imobilizado da entidade estudada. A Instrução normativa da Receita Federal do Brasil supracitada trata da depreciação para os fins fiscais e não retrata adequadamente os aspectos econômicos.

Portanto é imperioso aconselhar a revisão, em cada exercício financeiro, dos elementos de vida útil, valor residual contábil e taxas de depreciação, atribuindo-se para cada item as estimativas ou revisão delas, em conformidade com o período de uso dos bens públicos por parte da entidade. Dessa forma, as demonstrações contábeis apresentarão de forma fidedigna a composição do ativo imobilizado, proporcionando tomadas de decisões mais assertivas por parte dos gestores públicos.

Quanto à aplicação dos cálculos de depreciação entende-se que a entidade se utilizou de práticas contábeis de acordo com as normas vigentes, como o método de cotas constantes ou linear.

Sobre a possibilidade de reavaliação dos bens públicos, verificou-se que a entidade se utilizou das informações constantes do laudo de avaliação inicial dos bens realizada em 2009. No entanto, torna-se importante a aplicação de reavaliação principalmente para os bens adquiridos anteriores a 2010, a fim de aproximar com razoável segurança os valores desatualizados do ativo imobilizado a valor presente (valor justo).

Esse procedimento resultaria também em atribuir uma nova vida útil aos bens para aplicação do cálculo da depreciação, tornando as informações contábeis mais fidedignas e transparentes.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir da análise realizada pode-se concluir que o processo de harmonização às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público impactou nos procedimentos e práticas contábeis sobre os bens móveis e imóveis do CORE/RS, no sentido de fornecer informações mais transparentes e comparáveis que sejam interpretadas pela sociedade, órgãos fiscalizadores, gestores públicos e demais usuários.

A adoção das NBCASP que tratam sobre os bens públicos promoveu melhoria efetiva no trabalho de reconhecimento do ativo imobilizado, principalmente no que tange ao adequado registro contábil da depreciação dos bens de vida útil limitada, sendo estes registros evidenciados nas demonstrações contábeis da autarquia. Também se observa a partir das demonstrações, o impacto positivo no reconhecimento da depreciação nas contas patrimoniais e de resultado promovendo, neste sentido, informações fidedignas e atualizadas para tomada de decisões relativas à aplicação dos recursos financeiros.

Este artigo proporcionou uma análise dos ajustes necessários que a entidade pública realizou para o atendimento das normas, levando em conta que adoção de novas práticas contábeis evidenciará melhor o patrimônio, o qual é item de suma importância para a contabilidade. Constata-se que a autarquia foi eficaz na aplicação das normas, através do uso de boas práticas contábeis, que visam trazer para suas demonstrações a efetiva convergência aos padrões internacionais de contabilidade, apontando ainda possibilidades de aperfeiçoamento nesse processo, visando à eficiência além da eficácia.

Assim, recomenda-se a revisão anual da vida útil e do valor residual dos bens móveis e imóveis, no sentido de estimar com razoável segurança, respectivamente, os seus períodos esperados de benefícios econômicos no presente e no futuro e seus valores de alienação após esgotada a vida útil do bem. Além disso, julga-se necessária a aplicação de reavaliação expressa na NBCT 16.10, que trará para a autarquia valores e vida útil de acordo com a realidade dos bens públicos, e também auxiliará os gestores no planejamento de aquisições futuras dos bens móveis e imóveis do CORE/RS.

Para complementar esta pesquisa, tem-se como propostas futuras de investigação temas como análise dos procedimentos de alienação dos bens públicos, a implantação e integração do sistema de custo no setor público e os impactos decorrentes da lei de acesso à informação na estrutura organizacional das entidades públicas.

REFERÊNCIAS

BARBOSA, D. D. Manual de controle Patrimonial nas Entidades Públicas. Brasília: Gestão Pública Editora, 2013.

BRASIL. LEI COMPLEMENTAR Nº 4.320 DE 17 DE MARÇO DE 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em 07 maio 2016.

BRASIL. LEI No 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002. Disponível em: <<http://www.crcrs.org.br/download-de-livros/>>. Acesso em: 16 maio 2016.

BRASIL. Instrução Normativa SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998. Fixa prazo de vida útil e taxa de depreciação dos bens que relaciona. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=15004>
Acesso em: 10 maio 2016.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municipal / Ministério da FAZENDA, Secretaria do Tesouro Nacional. 5 ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional Subsecretaria de Contabilidade Pública, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas a Federação, 2012.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. Resolução CFC Nº. 1.128/08 Aprova a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação. Disponível em: <http://internet.sefaz.es.gov.br/contas/contabilidade/orientacaoContabil/arquivos/normasbrasileirasdecontabilidadeaplicadasaosetorpublicoealteracoes.pdf>. Acesso em: 09 maio 2016.

CARVALHO, D. Orçamento e Contabilidade Pública: Teoria e Prática e mais de 800 exercícios. 5ª Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010. Disponível em: [https://books.google.com.br/books?id=mGSSk6Bf770C&printsec=frontcover&dq=contabilidade e+p%C3%BAblica&hl=ptBR&sa=X&ei=2zhGVbyhBMjgsAT8vICYDw&ved=0CCMQ6wEwAQ#v=onepage&q=contabilidade%20p%C3%BAblica&f=false](https://books.google.com.br/books?id=mGSSk6Bf770C&printsec=frontcover&dq=contabilidade+publica&hl=ptBR&sa=X&ei=2zhGVbyhBMjgsAT8vICYDw&ved=0CCMQ6wEwAQ#v=onepage&q=contabilidade%20publica&f=false). Acesso em 12 jun. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Normas brasileiras de contabilidade: contabilidade aplicada ao setor público: NBCs T 16.1 a 16.11/ Conselho Federal de Contabilidade. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012.

FEIJÓ, P. H.; RIBEIRO, C. E.; CARVALHO JÚNIOR, J.P. de. Entendendo o plano de contas aplicado ao setor público – Caderno de Slides. Brasília: Gestão Pública, 2015.

GASPARINI, D. Direito administrativo. 8. Ed. São Paulo: Saraiva 2003.

GERHARDT, T. E.; SILVEIRA, D. T. (Orgs). Métodos de pesquisa. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009. Disponível em: <<http://www.ufrgs.br/cursopgdr/downloads/Serie/derad005.pdf>>. Acesso em: 10 maio 2016.

KOHAMA, H. Contabilidade pública: teoria e prática. 10. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LIMA, D. V. de.; CASTRO, R. G. de. Contabilidade pública: Integrando União, Estados e municípios (Siafi e Siafem). 3.Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARQUES, W. L. Contabilidade Pública e Orçamento Público Governamental – Um livro que fortalece a pesquisa nas áreas de contabilidade pública e administração pública. Paraná: Ed. Do Autor, 2012. Disponível em:
<http://wlmcne.blogspot.com.br/2012/01/contabilidade-publica-e-orcamento_4448.html> Acesso em: 03 maio 2016.

MAUSS, C.V. Análise de demonstrações contábeis governamentais: instrumento de suporte à gestão pública. São Paulo: Atlas, 2012.

NBCASP- Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público sob a ótica das IPSAS: um estudo comparativo. 2 ed. Porto Alegre. Distribuição gratuita, 2014. Disponível em:<<http://www.crcrs.org.br/download-de-livros/>> . Acesso em: 10/05/2016.

OLIVEIRA, A. B. S. Métodos e técnicas de pesquisa em contabilidade. São Paulo: Saraiva, 2003.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. de. Metodologia do trabalho científico [recurso eletrônico]: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

1 IASB: Entidade encarregada de formular e estabelecer as normas internacionais de contabilidade.

2 IFRS: Normas e Padrões contábeis internacionais aplicados ao setor privado.

3 IPSAS: Normas e Padrões contábeis internacionais aplicadas ao setor público.