

Reconhecimento da Depreciação e Gestão Patrimonial no Setor Público: Um estudo em uma Instituição Federal de Ensino Superior

Joana D'ARC OLIVEIRA (UFPR) - joana.oliveira@ufpr.br

Ademir Clemente (UFPR) - ademir@ufpr.br

Resumo:

O presente artigo busca analisar como está sendo realizado o reconhecimento da depreciação e a gestão patrimonial do ativo imobilizado de uma Instituição Federal de Ensino Superior, após a padronização de critérios pela Secretaria do Tesouro Nacional, para esfera federal. A coleta de dados foi realizada por meio de questionários e observação não participante no período de outubro a dezembro de 2015, junto aos membros da Comissão de Gestão Patrimonial envolvidos com o controle patrimonial, registro contábil e tecnologia da informação. Os quesitos do questionário aplicado analisaram os conhecimentos técnicos da contabilidade no reconhecimento da depreciação contábil e analisaram os conhecimentos dos respondentes sobre o gerenciamento do acervo patrimonial. Nota-se que a maioria dos respondentes não apresentou afinidade com as abordagens acerca dos conhecimentos técnicos. Percebe-se, com base nas respostas dos questionados sobre o gerenciamento do acervo patrimonial, que a maioria acredita que existe controle patrimonial mesmo que parcial e é unânime o conhecimento de que o procedimento de levantamento físico dos bens ocorre anualmente. Entretanto observou-se que os gestores reconhecem que os conhecimentos técnicos ainda não são adequados e por isso percebem a necessidade de treinamentos para melhor desenvolverem as atividades de gestão patrimonial e contabilização do reconhecimento da depreciação contábil. Notou-se ainda que as atividades são realizadas de maneira individualizada pelas unidades e dessa forma cada unidade não percebe o impacto, negativo ou positivo, que causa uma nas outras. Como conclusão destaca-se que recai sobre a gestão patrimonial a incumbência em contemplar o desenvolvimento de procedimentos acertados.

Palavras-chave: *Depreciação; Gestão patrimonial; Setor público, IFES.*

Área temática: *Custos aplicados ao setor público*

Reconhecimento da Depreciação e Gestão Patrimonial no Setor Público: Um estudo em uma Instituição Federal de Ensino Superior

Resumo

O presente artigo busca analisar como está sendo realizado o reconhecimento da depreciação e a gestão patrimonial do ativo imobilizado de uma Instituição Federal de Ensino Superior, após a padronização de critérios pela Secretaria do Tesouro Nacional, para esfera federal. A coleta de dados foi realizada por meio de questionários e observação não participante no período de outubro a dezembro de 2015, junto aos membros da Comissão de Gestão Patrimonial envolvidos com o controle patrimonial, registro contábil e tecnologia da informação. Os quesitos do questionário aplicado analisaram os conhecimentos técnicos da contabilidade no reconhecimento da depreciação contábil e analisaram os conhecimentos dos respondentes sobre o gerenciamento do acervo patrimonial. Nota-se que a maioria dos respondentes não apresentou afinidade com as abordagens acerca dos conhecimentos técnicos. Percebe-se, com base nas respostas dos questionados sobre o gerenciamento do acervo patrimonial, que a maioria acredita que existe controle patrimonial mesmo que parcial e é unânime o conhecimento de que o procedimento de levantamento físico dos bens ocorre anualmente. Entretanto observou-se que os gestores reconhecem que os conhecimentos técnicos ainda não são adequados e por isso percebem a necessidade de treinamentos para melhor desenvolverem as atividades de gestão patrimonial e contabilização do reconhecimento da depreciação contábil. Notou-se ainda que as atividades são realizadas de maneira individualizada pelas unidades e dessa forma cada unidade não percebe o impacto, negativo ou positivo, que causa uma nas outras. Como conclusão destaca-se que recai sobre a gestão patrimonial a incumbência em contemplar o desenvolvimento de procedimentos acertados.

Palavras chave: Depreciação; Gestão patrimonial; Setor público, IFES.

Área Temática 5: Custos aplicados ao setor público

1 Introdução

A convergência às normas internacionais aplicadas ao setor público delinearão novos padrões às entidades públicas quanto aos procedimentos e práticas atinentes a gestão, assim como na elaboração e divulgação das demonstrações contábeis.

Conforme Azevedo (2009), vários paradigmas estão sendo rompidos e uma reconsideração notória é a mudança do enfoque orçamentário para o enfoque patrimonial. Nesse contexto, observa-se a relevância da gestão patrimonial para desenvolver, implantar procedimentos e elaborar boas práticas que atendam as exigências acerca dos procedimentos contábeis patrimoniais, entre eles o reconhecimento da depreciação ao ativo imobilizado.

O Conselho Federal de Contabilidade desenvolvendo ações para promover a convergência às normas internacionais elaborou as Normas Brasileiras de Contabilidade

Técnica Aplicada ao Setor Público (NBCT SP) que congregaram a teoria pautada na essência contábil como alicerce para a realização da aplicabilidade da depreciação.

A NBCT SP 16.9 que trata da Depreciação, da Amortização e da Exaustão aborda o tema de forma abrangente tendo em vista alcançar União, Estados, Distrito Federal e Municípios, entretanto a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), com a finalidade de obter dados consistentes e comparáveis para sustentar as notas explicativas do Balanço Geral da União, padronizou os critérios dos órgãos da administração pública direta, autarquias e fundações públicas pertencentes ao orçamento fiscal e da seguridade social, conforme preconizado no capítulo 020000 do Sistema de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), da seção 020300 macro funções do assunto 020330 - Reavaliação, redução a valor recuperável, depreciação, amortização e exaustão na administração direta da união, autarquias e fundações.

Isto posto, no que concerne ao ativo imobilizado adquirido a partir do ano de 2010, a diretriz da STN orientou a metodologia para aferir a depreciação. Contudo para os itens adquiridos em anos anteriores a 2010 foi preconizada a observação do critério de base monetária confiável para adoção da reavaliação ou redução ao valor recuperável do ativo, mas sem esclarecimento técnico sobre como proceder à realização de tais metodologias, consubstanciadas em técnicas contábeis e protocolos.

O reconhecimento da depreciação demanda à gestão patrimonial o provimento de adequações com a finalidade de cumprir as determinações da STN. Por conseguinte, as entidades públicas buscam a forma mais razoável para se adaptar as mudanças introduzidas pelo processo de convergência a internacionalização das normas e sanar, ou ao menos administrar, as dificuldades que possam eclodir no decurso dos ajustes.

Por oportuno, salienta-se que o reconhecimento da depreciação além de proporcionar informações fidedignas às demonstrações contábeis do setor público, também contribui com a transparência das ações governamentais acerca do acervo patrimonial. Neste contexto, Delazare, Souza e Gama (2010) afirmam que a divulgação das despesas com depreciação tornará a contabilidade pública mais transparente, proporcionando um melhor acompanhamento por parte da sociedade em relação à situação patrimonial das entidades públicas.

Corroborando com o pensamento de transparência pública, Dias Filho (2000) afirma que o *disclosure* tem a missão de levar informações relevantes a todos que tenham interesse nelas. Desta forma observa-se que os novos registros contábeis ligados ao patrimônio e depreciação propiciarão a primazia da essência econômica e maior transparência com os recursos públicos (SANTOS; ALMEIDA, 2012); (SILVA, 2011).

Diante do cenário de modificações significativas para a contabilidade aplicada ao setor público, emerge o questionamento central deste artigo: **Como está sendo realizado o reconhecimento da depreciação e a gestão patrimonial do ativo imobilizado de uma Instituição Federal de Ensino Superior, após a padronização de critérios pela Secretaria do Tesouro Nacional, para esfera federal?**

O estudo tem como objetivo geral analisar a o reconhecimento da depreciação e a gestão patrimonial do ativo imobilizado de uma Instituição Federal de Ensino Superior. Especificamente os objetivos englobam: (i) averiguar compreensão dos gestores sobre reconhecimento da depreciação do ativo imobilizado; (ii) verificar a visão dos gestores acerca do controle patrimonial; (iii) apresentar o atual cenário do órgão.

As pesquisas recentes relacionadas à depreciação no setor público abordaram o tema acerca: da implantação (VIANA; TAMER; SOARES; LIMA, 2013); do impacto nos indicadores econômicos (SILVA; A.SILVA; PLETSCHE; ROSA, 2014); e do reconhecimento e evidenciação nas demonstrações contábeis (DANTAS; ARRUDA; PAIVA; PAULO, 2012).

Este artigo é estruturado em cinco seções: esta introdução; a seção 2, responsável pela apresentação do referencial teórico; a seção 3, cujo objetivo é apresentar a abordagem metodológica adotada; a seção 4, que guarda a análise dos resultados e, por fim, a seção 5, com a conclusão e sugestões para futuros trabalhos.

2 Referencial Teórico

2.1 Convergências às normas internacionais de contabilidade no setor público

O processo de convergência às normas internacionais de contabilidade é o processo pelo qual vários países, em comum acordo, realizam mudanças em seus sistemas contábeis, reduzindo as divergências contábeis entre os países e tornando-as compatíveis (WEFFORT, 2005).

Em face de um mundo globalizado, observou-se a necessidade de providenciar a convergência das práticas contábeis executadas no setor público brasileiro com as normas internacionais de contabilidade, “de forma que os gestores, investidores e os analistas de todo o mundo possam utilizar informações transparentes, confiáveis e comparáveis, nos processos de tomadas de decisões.” (SILVA, 2013, p.63).

No processo de convergência às Normas Internacionais Aplicadas ao Setor Público (IPSAS), foram elaboradas e implantadas 11 (onze) Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP), emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) que visam padronizar os procedimentos contábeis nos diversos órgãos públicos.

Esse evento possibilitou a evidenciação da contabilidade patrimonial, certificando que o objeto da contabilidade abrange todo o patrimônio e não somente o orçamento e o controle orçamentário.

Participando na condução dessas mudanças, a Secretaria do Tesouro Nacional desenvolveu o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), que tem a finalidade de orientar todos os gestores das diversas esferas da administração pública na padronização dos procedimentos.

Infere-se das medidas adotadas no processo de convergência que o Brasil está no estágio inicial, tendo em vista que de acordo com a STN (2011) foram analisadas 15 (quinze) IPSAS, sendo que o critério de escolha para a análise foi a partir da “relevância da norma frente a aplicação imediata” no Brasil, e a *International Federation Of Accountants* (IFAC) já publicou 31 (trinta e uma) IPSAS e um prefácio.

2.2 Gestão Patrimonial no Setor Público

A gestão patrimonial no setor público envolve os procedimentos de aquisição, recebimento e alienação de bens conforme previsto na lei 8.666/93, concomitante com a observação à lei 4.320/64, que versa sobre a contabilização e obrigatoriedade da prática de inventário anual, e ainda a observação a Lei complementar 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) que regula a gestão fiscal e patrimonial dos recursos públicos e que visa buscar o equilíbrio e eficiência da gestão pública.

Dessa forma o gestor público responsável pelo patrimônio tem o grande desafio de operacionalizar a legislação em vigor com atividades de normatização interna dos procedimentos de controle de tombamento e recebimento dos bens móveis e imóveis adquiridos por aquisição, doação ou outra forma; desenvolvimento de metodologias para realização do inventário e constante busca no aprimoramento das informações gerenciais.

Conforme Viecelli e Markoski (2013) para que seja atingido de forma eficiente o controle patrimonial das entidades públicas, se faz necessário à utilização de algumas ferramentas de monitoramento dos mesmos, como cadastramento, a identificação física, o termo de responsabilidade e de movimentação do bem, além do inventário.

É oportuno comentar que para Carvalho e Ceccato (2011, p.847), o Inventário nada mais é do que um procedimento administrativo para fins de conferência de todos os bens que sejam de propriedade de determinado órgão ou entidade, ou, ainda que esteja sob sua posse.

No entanto o inventário destaca-se como procedimento elementar para assistir as informações dos demonstrativos contábeis, principalmente do balanço patrimonial, ao término de cada exercício financeiro. Ademais, é um procedimento obrigatório na administração pública e deve ser realizado ao menos uma vez por ano (SILVA, 2011).

Nota-se, ainda, que o inventário é oportuno para o controle contábil e patrimonial tendo em vista que na sua realização o gestor tem a possibilidade de verificar a característica qualitativa de um bem. Desta forma, se um ativo de fato perder suas qualidades próprias de ativo ele deve ser retirado do inventário da entidade, podendo isto ocorrer por vários motivos dentre eles: perda do controle sobre aquele bem, alienação ou destruição, ou também na hipótese dos benefícios futuros ou serviços que o ativo produzia não forem mais constatados (VENDRUSCOLO; SALLABERRY, 2011).

Entretanto a atuação do gestor de patrimônio enfrenta diariamente situações de adversidades, como a violação da plaqueta patrimonial e recebimento de doação de outros órgãos públicos por servidor que não tem competência para tal, tendo em vista que os bens recebidos por doação devem observar o interesse público e a viabilidade do custo para o seu transporte, instalação e manutenção.

2.3 Depreciação no Setor Público

Dias Filho (2000) afirma que a *disclosure* tem a missão de levar informações relevantes a todos que tenham interesse nelas. Desta forma observa-se que os novos registros contábeis ligados ao patrimônio e depreciação propiciarão primazia da essência econômica e maior transparência com os recursos públicos (SANTOS; ALMEIDA, 2012); (SILVA, 2011).

Dessa forma, Delazare, Souza e Gama (2010) afirmam que a divulgação das despesas com depreciação tornará a contabilidade pública mais transparente, proporcionando um melhor acompanhamento por parte da sociedade em relação à situação patrimonial das entidades públicas.

Os bens adquiridos pelas instituições públicas são registrados contabilmente pelo valor de aquisição e possuem vida útil limitada. Entretanto a capacidade produtiva ou de utilização desses bens no decorrer do tempo apresenta desgaste de utilização, ação da natureza ou obsolescência, e por consequência ocorre à perda de valor.

Após o advento da convergência às normas internacionais e implantação das NBCASP fez-se necessária e obrigatória a contabilização do reconhecimento da redução do valor sofrida por pelos ativos periodicamente. Esse reconhecimento denomina-se depreciação, amortização ou exaustão de acordo com a natureza do bem, conforme mostra o Quadro 1.

Quadro 1 – Depreciação, Amortização e Exaustão, conforme MCASP de 2009.

Tipo de redução de valor	CARACTERÍSTICA
Depreciação	A Depreciação é a redução do valor dos bens pelo desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência.
Amortização	A Amortização é a redução do valor aplicado na aquisição de direitos de propriedade e quaisquer outros, inclusive ativos intangíveis, com a existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado.
Exaustão	A Exaustão é a redução do valor de investimentos necessários à exploração de recursos

	minerais, florestais e outros recursos naturais esgotáveis ou de exaurimento determinado, bem como do valor de ativos corpóreos utilizados no processo de exploração.
--	---

Fonte: Adaptado de MCASP, Parte II, Brasil (2009, p. 43)

Para Hendriksen e Breda (1999, p.325) a depreciação “é o processo de alocação do valor de entrada, geralmente o custo original ou corrigido, de instalações e equipamentos, aos vários períodos durante os quais se espera obter os benefícios decorrentes de sua aquisição e seu emprego”.

Nascimento (2007, p.70) define a depreciação dos bens do ativo imobilizado como “a diminuição parcelada do valor dos elementos ali classificáveis, resultante do desgaste pelo uso, da ação da natureza ou de obsolescência normal”.

Carvalho e Cecatto (2011, p.818), entendem que depreciação é “o custo ou despesa decorrente do desgaste ou da obsolescência dos ativos imobilizados, tais como máquinas, veículos, edifícios e instalações”.

O manual de contabilidade aplicado ao setor público (MCASP) elaborado pelo STN conceituou Depreciação, Amortização e Exaustão conforme explanado no quadro a seguir:

Para proceder aos registros de depreciação do imobilizado, é importante que seus saldos iniciais sejam consistentes e de confiança, conforme estabelece o Manual do SIAFI (2011, p.8).

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) com a finalidade de conceber dados consistentes e comparáveis com fito de sustentar as notas explicativas do Balanço Geral da União padronizou os critérios dos órgãos da administração pública direta, autarquias e fundações públicas pertencentes ao Orçamento Fiscal e da Seguridade Social, conforme preconizado na no capítulo 020000 do Sistema de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), da seção 020300 macro funções do assunto 020330 - Reavaliação, redução a valor recuperável, depreciação, amortização e exaustão na administração direta da união, autarquias e fundações.

Contudo, Carvalho e Cecatto (2011), afirmam que tabelas utilizadas de padronização de depreciação, que informa a vida útil e os valores residuais, podem eventualmente não ser adequadas à realidade de determinado ente.

2.3.1 Métodos de Depreciação

O item 14 da NBC T 16.9 apresenta os métodos de depreciação “das quotas constantes, das somas dos dígitos e das unidades produzidas”, que podem ser adotados pelos órgãos públicos.

Todavia, conforme o Manual do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI, 2011, p.22), “o método de cálculo dos encargos de depreciação a ser utilizado para toda a Administração Pública direta, autárquica e fundacional será o das quotas constantes, já que a informação deve ser consistente e comparável [...]”. O Quadro 2 resume as características dos métodos de depreciação.

Quadro 2: Quadro comparativo das características dos métodos de depreciação apresentados no item 14 da NBCT 16.9 de 2008.

Método de depreciação	Características
Cotas constantes	Depreciação em função do tempo, não do uso do bem; Cotas de depreciação constante.
Soma dos dígitos	Depreciação diminui ao longo do tempo. Cotas de depreciação decrescentes

Unidades Produzidas	Depreciação em função do uso do bem. Cotas de depreciação proporcionais à utilização
---------------------	--

Fonte: adaptado de Falcão (2010).

Além da depreciação, os procedimentos de reavaliação e redução ao valor recuperável, definidos pela NBC T 16.10 também devem ser observados, para que os bens do ativo imobilizado do setor público sejam avaliados e mensurados adequadamente. Destaca-se atenção especial para os bens adquiridos em anos anteriores a 2010. Assim, para que o valor do ativo imobilizado corresponda ao valor justo, deve-se fazer a reavaliação dos bens registrados com valor inferior ao valor justo; e para os que apresentam valor superior, é necessário fazer a redução ao valor recuperável.

3 Metodologia da pesquisa

Esta pesquisa tem como estratégia o levantamento. As pesquisas deste tipo caracterizam-se pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer (GIL, 1999). Desta forma o estudo tem o propósito de analisar como está sendo realizado o reconhecimento da depreciação e a gestão patrimonial do ativo imobilizado de uma Instituição Federal de Ensino Superior, após a padronização de critérios pela Secretaria do Tesouro Nacional, para esfera federal.

A pesquisa foi realizada entre outubro de 2015 a dezembro de 2015.

Para coleta de dados foram aplicados questionários em 18 de dezembro de 2015, a 10 membros da Comissão de Gestão Patrimonial (CGP) envolvidos com o processo de controle patrimonial, registro contábil e tecnologia da informação por meio de sistemas.

Com fundamento no que foi abordado no referencial teórico, formou-se um conjunto de quesitos (tabela 1). O primeiro instrumento de coleta foi elaborado com onze questões, sendo oito com opções de respostas em escala tipo Likert e três questões com opções de respostas diretas ao questionamento. O respondente também teve a opção de expressar a ausência de opinião acerca de cada questionamento proposto.

Após proceder a solicitação de informações aos membros CGP atinente ao problema estudado, em seguida mediante análise quantitativa de estatística descritiva, obteve-se as conclusões correspondentes aos dados coletados.

Tabela 1- Quesitos e opções de respostas do questionário aplicado na pesquisa

Quesitos e opções de respostas	
1	A depreciação para todo ativo imobilizado está sendo reconhecida contabilmente. a.() concordo totalmente b.() concordo parcialmente c.() discordo d.() não sei opinar
2	Para realizar a depreciação a instituição utiliza a padronização de vida útil e valor residual, aos ativos imobilizados, determinados pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN. a.() concordo totalmente b.() concordo parcialmente c.() discordo d.() não sei opinar
3	O cálculo da depreciação do ativo imobilizado é realizado: a.() manualmente b.() planilhas eletrônicas c.() sistema informatizado d.() não sei opinar
4	As informações atinentes à depreciação estão lançadas no Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI. a.() concordo totalmente b.() concordo parcialmente c.() discordo d.() não sei opinar
5	No controle do acervo patrimonial as informações monetárias são tratadas pelo valor histórico ou pelo valor líquido contábil? a.() valor histórico b.() valor líquido contábil c.() não sei opinar.
6	Os termos de baixas são realizados pelo valor histórico ou valor líquido contábil? a.() valor histórico b.() valor líquido contábil c.() não sei opinar
7	Você colaborador é capaz de perceber que a falta da realização do procedimento de reconhecimento da depreciação pode impactar no valor do patrimônio da instituição. a.() concordo totalmente b.() concordo parcialmente c.() discordo d.() não sei opinar

8	Existe controle do acervo patrimonial. a.() concordo totalmente b.() concordo parcialmente c.() discordo d.() não sei opinar
9	A instituição realiza o procedimento anual de inventário. a.() concordo totalmente b.() concordo parcialmente c.() discordo d.() não sei opinar
10	O gestor público envolvido diretamente na gestão patrimonial ou na contabilização do ativo imobilizado possui conhecimentos adequados sobre os temas depreciação e gestão patrimonial. a.() concordo totalmente b.() concordo parcialmente c.() discordo d.() não sei opinar
11	Verifica-se a necessidade de treinamento técnico para os colaboradores dos departamentos que tratam diretamente dos temas depreciação e gestão patrimonial. a.() concordo totalmente b.() concordo parcialmente c.() discordo d.() não sei opinar

Fonte: Os autores (2015)

A observação direta não participante foi o segundo instrumento de coleta de dados utilizado. Deu-se pela participação de um dos pesquisados nas reuniões realizadas pela Comissão de Gestão Patrimonial, na sede da Divisão de Patrimônio, que aferiram um total de 10 (dez) encontros no período da pesquisa.

3.2 Caracterização e hierarquia da instituição

Atendendo à solicitação da instituição, e conforme compromisso estabelecido no protocolo de estudo ético, a identidade da IFES foi preservada.

A IFES pesquisada é uma autarquia vinculada ao Ministério da Educação (MEC), com autonomia didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial. É, também, uma referência de ensino superior no Brasil.

A Comissão de Gestão Patrimonial é composta por um presidente e demais componentes, entre eles, representantes da Divisão de Patrimônio, Departamento de Contabilidade e Finanças e do Centro de Computação Eletrônica, nomeados pelo reitor, com mandato de dois anos.

Cabe esclarecer que a Divisão de Patrimônio é uma unidade do Departamento de Serviços Gerais responsável pela gestão do patrimônio da instituição e está integrada a Pró-Reitora de Administração; o Departamento de Contabilidade e Finanças é responsável pela contabilidade da instituição e está integrado a Pró-Reitora de Planejamento Orçamento e Finanças e o Centro de Computação Eletrônica é uma unidade que está integrada a Pró-Reitora de Administração e é responsável pelos serviços de tecnologia da informação.

O controle patrimonial é executado na Divisão de Patrimônio e as informações geradas são remetidas para a contabilização no Departamento de Contabilidade e Finanças. Para realizar o controle e registro das informações o gestor do patrimônio utiliza o sistema de administração patrimonial (SAP), que foi desenvolvido e é administrado na instituição pelo Centro de Computação Eletrônica. Desta forma as informações atinentes à gestão patrimonial são geradas no SAP e ao final de cada mês são compiladas em relatórios para remessa a contabilidade.

Na contabilidade o sistema utilizado para a contabilização dos dados gerados a partir do controle do patrimônio é o SIAFI, que é o principal instrumento utilizado para registro, acompanhamento, e controle da execução orçamentária, financeira e patrimonial do governo federal (STN, 2014).

O SAP não importa ou exporta dados para o SIAFI e desta forma a alimentação das informações patrimoniais no SIAFI é realizada pelo gestor do Departamento de Contabilidade e Finanças manualmente.

Ressalta-se que o gestor do patrimônio é usuário do sistema SAP com a responsabilidade da inserção de dados, mas a produção dos relatórios mensais de depreciação do ativo imobilizado, que são remetidos para contabilidade, está atualmente ao encargo do Centro de Computação Eletrônica.

4 Análise dos resultados

Nesta seção apresenta-se os resultados a coletada de dados realizada por meio de questionário e por meio de observação direta não participante.

Tabela 1-Tabulação das respostas ao questionário aplicado.

Respondente	Respostas aos Quesitos										
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
A	a	a	c	a	a	b	a	b	a	b	a
B	b	b	c	d	a	a	b	b	a	b	a
C	b	b	c	d	a	c	b	b	a	b	a
D	b	b	c	d	a	c	b	b	a	b	a
E	b	d	c	d	a	c	b	b	a	d	a
F	d	d	c	d	a	a	b	c	a	b	a
G	a	a	c	a	a	b	a	a	a	b	a
H	b	d	d	d	a	c	d	c	a	d	a
I	d	d	c	d	a	c	d	a	a	b	a
J	d	d	c	d	a	c	d	b	a	d	a

Fonte: dados da pesquisa (2015)

Com o primeiro quesito, buscou-se perceber o nível de conhecimento, na visão do respondente, sobre o reconhecimento contábil da depreciação do ativo imobilizado da instituição. As respostas indicam que o conhecimento sobre o tema não está consolidado, tendo em vista que houve variação das respostas. Em resposta ao item 20% assinalaram concordar totalmente com a afirmativa, 50% concordaram parcialmente e 30% não souberam opinar.

O quesito 2 verificou o entendimento dos respondentes sobre a padronização de vida útil e valor residual ao ativo imobilizado determinados pela STN. Pode-se aferir que 20% concordam totalmente com a afirmativa, 30% concordam parcialmente e 50% não souberam opinar.

O quesito 3 investigou a forma de realização do cálculo da depreciação ao ativo imobilizado e 90% dos questionados informaram que o cálculo ocorre por meio de sistema informatizado. Ainda para o item 10% não souberam opinar.

O quesito 4 analisou o conhecimento dos respondentes em relação os lançamentos de depreciação executados no SIAFI. As respostas indicam que o tema é desconhecido para 80% dos respondentes, haja vista que somente 20% concordam totalmente que os lançamentos são realizados no Sistema Integrado de Administração Financeira.

No quesito 5 as respostas foram unânimes em relatar que o acervo patrimonial as informações monetárias são tratadas pelo valor histórico.

Entretanto no quesito 6, que buscou identificar se os termos de baixa são realizados pelo valor histórico ou valor líquido contábil, observou-se variação de respostas, sendo que 20% dos respondentes acreditam que o termo de baixa ocorre por meio de valor histórico, 20% acreditam que as baixas são realizadas pelo valor líquido contábil e 60% dos respondentes não sabem opinar sobre o tema.

O quesito 7 avaliou, na visão do respondente, a percepção sobre o impacto da falta do reconhecimento da depreciação no valor do patrimônio da instituição. Em resposta ao item, 20% concordaram totalmente que a falta do reconhecimento da depreciação impacta no valor do patrimônio, 50% concordaram parcialmente com a afirmativa e 30% não souberam opinar.

Os quesitos de 1 a 7 analisaram os conhecimentos técnicos da contabilidade envolvidos no reconhecimento da depreciação contábil, entretanto nota-se que a maioria dos respondentes não apresentou afinidade com as abordagens. Uma explicação para falta de

hegemonia de conhecimentos técnicos pode ocorrer devido a ausência de integração da informação de forma institucionalizada.

O quesito 8 analisou se os respondentes acreditam que existe controle patrimonial e em resposta ao item 20% concordaram totalmente que existe controle, já 60% concordaram parcialmente e 20% discordam que exista controle patrimonial na instituição.

O quesito 9 buscou verificar se a instituição realizada o procedimento anual de inventário e 100% dos questionados concordaram totalmente com a afirmativa.

O quesito 10 verificou se os gestores envolvidos na gestão patrimonial ou na contabilização do ativo imobilizado possuem conhecimentos adequados sobre os temas depreciação e gestão patrimonial e observou-se que 70% dos respondentes concordam parcialmente com a afirmativa e 30% não souberam opinar.

O último quesito analisou percepção dos questionados acerca da necessidade de treinamento técnico para os colaboradores dos departamentos que tratam diretamente dos temas depreciação e gestão patrimonial e nota-se que 100% dos respondentes concordam totalmente com a necessidade de treinamento técnico.

Os quesitos de 8 a 11 analisaram os conhecimentos dos respondentes sobre o gerenciamento do acervo patrimonial. Nota-se que a maioria questionada acredita que existe controle patrimonial mesmo que parcial e é unânime o conhecimento de que o procedimento de levantamento físico dos bens ocorre anualmente. Entretanto observou-se que os gestores reconhecem que os conhecimentos técnicos ainda não são adequados e por isso percebem a necessidade de treinamentos técnicos para melhor desenvolverem as atividades de gestão patrimonial e contabilização do reconhecimento da depreciação contábil.

A observação direta não participante foi o segundo instrumento de coleta de dados utilizado. As observações foram realizadas nas reuniões da Comissão de Gestão Patrimonial face aos temas discutidos e os pontos de vista apresentados pelos gestores diretamente envolvidos no reconhecimento da depreciação contábil e na gestão patrimonial. As informações foram categorizadas e distribuídas em três percepções dos pesquisadores.

Tabela 2 – Discriminação das percepções dos pesquisadores

Percepções dos pesquisadores
Percepção 1 – Conhecimento dos gestores e colaboradores acerca do procedimento de depreciação.
Verificou-se a falta de igualdade de informações. Observou-se que os gestores trabalham de maneira individualizada e deste modo não há conhecimento das rotinas realizadas de forma institucionalizada e por consequência uma unidade não tem o entendimento do impacto das suas atividades uma nas outras.
Percepção 2 – Reconhecimento da depreciação pela contabilidade.
Notou-se que a contabilidade registra no SIAFI as informações recebidas, por meio de relatórios, do gestor do sistema SAP atinente aos valores de depreciação, entretanto não faz mérito se as mesmas estão corretas ou não.
Percepção 3 – Gestão patrimonial
O controle do acervo patrimonial é realizado por meio de sistema, mas a entrada de um bem pode ocorrer sem o conhecimento da Divisão de Patrimônio. A exemplo dos bens que são entregues diretamente ao pesquisador. Desta forma sem o devido cadastro na entrada a gestão patrimonial fica fragilidade até conseguir identificar a origem do bem para devida regularização e emplaquetamento. Os gestores buscam uma solução eficiente para resolução da problemática.

Fonte: dados da pesquisa (2015)

Observa-se que da percepção 1 que a instituição tem fragilidade na comunicação interna e ausência de rotinas institucionalizadas, situação que pode prejudicar o resultado do gerenciamento do acervo patrimonial.

Acerca da percepção 2 nota-se a oportunidade para realização de registro incorreto do reconhecimento da depreciação contábil, haja vista, a informação não sofrer qualquer tipo de conferência.

Na percepção 3 verifica-se que a IFES necessita ajustar a metodologia para entrada de bens na instituição, tendo em vista, a probabilidade de um item patrimonial entrar sem o devido registro e emplaquetamento.

5 Conclusão

O presente artigo busca analisar como está sendo realizado o reconhecimento da depreciação e a gestão patrimonial do ativo imobilizado de uma Instituição Federal de Ensino Superior, após a padronização de critérios pela Secretaria do Tesouro Nacional, para esfera federal.

Conforme observado, os quesitos de 1 a 7, do questionário aplicado, analisaram os conhecimentos técnicos da contabilidade envolvidos no reconhecimento da depreciação contábil, entretanto nota-se que a maioria dos respondentes não apresentou afinidade com as abordagens. Uma explicação para falta de hegemonia de conhecimentos técnicos pode ocorrer devido a ausência de integração da informação de forma institucionalizada, visto que as atividades são realizadas de maneira individualizada pelas unidades e dessa forma cada unidade não percebe o impacto, negativo ou positivo, que causa uma nas outras.

Infere-se das respostas aos quesitos de 8 a 11, que analisaram os conhecimentos dos respondentes sobre o gerenciamento do acervo patrimonial, que a maioria questionada acredita que existe controle patrimonial mesmo que parcial e é unânime o conhecimento de que o procedimento de levantamento físico dos bens ocorre anualmente. Entretanto observou-se que os gestores reconhecem que os conhecimentos técnicos ainda não são adequados e por isso percebem a necessidade de treinamentos técnicos para melhor desenvolverem as atividades de gestão patrimonial e contabilização do reconhecimento da depreciação contábil.

Notou-se que a contabilidade registra no SIAFI as informações recebidas, por meio de relatórios, do gestor do sistema SAP acerca dos do reconhecimento da depreciação, entretanto não faz mérito se as mesmas estão corretas ou não. Destaca-se que essa situação suscita a oportunidade de inconsistência da informação contábil.

Constatou-se que a instituição carece aprimorar a metodologia para entrada de bens na instituição, haja vista, a possibilidade de a entrada ocorrer sem o devido registro no acervo patrimonial e o emplaquetamento.

Neste contexto observa-se que recai sobre a gestão patrimonial incumbência em contemplar o desenvolvimento de procedimentos acertados, contudo, geralmente no setor público o processo operacional de mudança é moroso. Ademais a gestão patrimonial no setor público é eficiente quando todos os servidores e comunidade são conscientizados, e se sentem responsáveis, em colaborar para resultado positivo da gestão de patrimônio.

Sugere-se a futuras pesquisas estender a análise acerca dos efeitos financeiros nas demonstrações contábeis do reconhecimento da depreciação, especialmente de Ensino Superior, para compreender o reflexo da gestão patrimonial na contabilidade governamental.

Referências

AZEVEDO, R.R. de et.al (org). Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Nova Letra, 2009.

BRASIL. Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

_____. Lei 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Manual do SIAFI: reavaliação, redução a valor recuperável, depreciação, amortização e exaustão na administração direta da União, Autarquias e Fundações. Brasília-DF, 07 out. 2011.

_____. STN - Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Parte II, 5. ed. Brasília: STN, 2009.

_____. Resolução CFC 1.136, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão.

CARVALHO, D.; CECCATO, M. **Manual completo de contabilidade pública**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

DANTAS, C. B. *et al*. Depreciação no Serviço Público: Reconhecimento e evidenciação nas Demonstrações Contábeis dos Estados e Municípios Brasileiros. **Revista de Contabilidade da UFBA**, Salvador, v. 6, n. 2, p. 56-65, mai./ago. 2012.

DELARE, E. C.; SOUZA, J. P. V. M.; GAMA, J. R. A depreciação como fonte de informação gerencial em entidades públicas: um estudo de caso no Instituto Federal do Espírito Santo (IFES). *XVII Congresso Brasileiro de Custos*, Belo Horizonte, 2010.

DIAS FILHO, J. M. **A linguagem utilizada na evidenciação contábil**: uma análise de sua compreensibilidade à luz da teoria da comunicação. Cad. estud. n. 24. São Paulo, July/Dec. 2000.

FALCÃO, P. G. F. Critérios de reconhecimento, mensuração e evidenciação da depreciação no setor público à luz da teoria da contabilidade, da legislação brasileira e das normas da GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, M. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

NASCIMENTO, L. S. do. A reforma da contabilidade Governamental Brasileira: A necessária revisão dos preceitos vigentes em face das demandas de informações e do esforço de harmonização nacional e internacional. Brasília: ESAF, 2007. Monografia premiada com o terceiro lugar no XII Prêmio Tesouro Nacional – 2007.

SANTOS, C. B.; ALMEIDA, K. K. N. Análise Introdutória das Mudanças Provocadas na Contabilidade Pública pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. **Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade**, v. 1, n. 1, p. 21-38, 2012.

SILVA, L. M. **Contabilidade Governamental**: Um Enfoque Administrativo da Nova Contabilidade Pública. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SILVA, J. C.; SILVA, A.; PLETSCHE, C. S.; ROSA, F. S. O impacto da depreciação nos índices econômicos e financeiros de uma organização pública pela aplicação da Ipsas 17. **Pensar Contábil**, v. 16, n. 60, p. 32-40, 2014.

SILVA, V. L. **A nova contabilidade aplicada ao setor público**: uma abordagem prática. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

VENDRUSCOLO, M. I. SALLABERRY, J. D. Padrões de contabilidade pública para as propriedades, instalações e equipamentos: uma análise da *IPSAS 17* e das normas nacionais convergentes ao padrão internacional. In: 11º congresso da USP de controladoria e contabilidade, 11.ed., 2011, anais eletrônicos da Contabilidade Aplicada para Usuários Externos. São Paulo: USP, 2011

VIANA, C. C.; TAMER, C. M. V. D. S.; SOARES, L. A. C. F.; LIMA, M. S. Implantação da depreciação no setor público e procedimentos contábeis: um estudo em uma instituição pública de ensino superior. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 10, n. 20, p. 113-138, 2013.

VIECELLI, M. E; MARKOSKI, A.; A importância do controle patrimonial para entidades públicas: um estudo de caso no centro de educação superior do norte do Rio Grande do Sul (CESNORS). **Revista de Administração**, v.11, n.20, p. 9-27, dez. 2013.

WEFFORT, E. F. J. **O Brasil e a Harmonização Contábil Internacional**. São Paulo: Atlas, 2005.