



**INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO
TOCANTINS – CAMPUS PALMAS
CURSO SUPERIOR DE TECNOLOGIA EM GESTÃO PÚBLICA**

ALEX TORRES DOS SANTOS

**O CONTROLE PATRIMONIAL PARA A REPRESENTAÇÃO FIDEDIGNA DOS
BENS MÓVEIS NO SETOR PÚBLICO**

Palmas

2022

ALEX TORRES DOS SANTOS

**O CONTROLE PATRIMONIAL PARA A REPRESENTAÇÃO FIDEDIGNA DOS
BENS MÓVEIS NO SETOR PÚBLICO**

Trabalho de conclusão do curso apresentado à coordenação do Curso Superior de Tecnologia em Gestão Pública do Campus Palmas, do Instituto Federal do Tocantins Campus, como exigência à obtenção do título de Tecnólogo em Gestão Pública.

Orientador: Prof. Esp. Luiz Antônio Lopes
Toledo

Palmas

2022

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
Bibliotecas do Instituto Federal do Tocantins**

S237c Santos, Alex Torres Dos
O CONTROLE PATRIMONIAL PARA A REPRESENTAÇÃO FIDELÍGNA DOS
BENS MÓVEIS NO SETOR PÚBLICO / Alex
Torres Dos Santos. – Palmas, TO, 2022.
71 f. : il. color.

Trabalho de Conclusão de Curso (Tecnólogo em Gestão Pública)
– Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Tocantins, Campus
Palmas, Palmas, TO, 2022.

Orientador: Esp. Luiz Antônio Lopes Toledo

1. Controle Patrimonial. 2. Setor Público. 3. Bens Móveis. I.
Toledo, Luiz Antônio Lopes. II. Título.

CDD 350

A reprodução total ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio, deste documento é autorizada para fins de estudo e pesquisa,
desde que citada a fonte.

Elaborado pelo sistema de geração automática de ficha catalográfica do IFTO com os dados fornecidos pelo(a) autor(a).

ALEX TORRES DOS SANTOS

**O CONTROLE PATRIMONIAL PARA A REPRESENTAÇÃO FIDEDIGNA DOS
BENS MÓVEIS NO SETOR PÚBLICO**

Trabalho de conclusão do curso apresentado à coordenação do Curso Superior de Tecnologia em Gestão Pública do Campus Palmas, do Instituto Federal do Tocantins Campus, como exigência à obtenção do título de Tecnólogo em Gestão Pública.

A banca examinadora do CST em Gestão Pública, em sessão pública realizada em 14/06/2022, considerou o acadêmico:

Aprovado

Reprovado

BANCA EXAMINADORA

Prof. Especialista Luiz Antônio Lopes Toledo
IFTO – Palmas

Prof. Dra Anna Paula Soares Rodrigues Araújo
IFTO – Palmas

Prof. Msc Phillipe Farias Ferreira
IFTO – Palmas

Palmas

2022

Dedico este trabalho a minha mãe e a toda a minha família que me ensinaram a lutar sempre por meus objetivos com coragem e honestidade.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus pela vida, saúde, sabedoria e oportunidade em cursar o ensino superior.

Aos meus familiares, pelo incentivo e compreensão, em especial a minha mãe Antônia que em todos os momentos pude contar com sua ajuda e dedicação.

A todos os professores do Curso Superior de Tecnologia em Gestão Pública, pelo conhecimento repassado, que muito enriqueceram no meu desenvolvimento intelectual. Em especial ao professor Luiz Antônio Lopes Toledo pela dedicação e compreensão na orientação e conclusão deste trabalho.

RESUMO

A Administração Pública na execução de seus objetivos faz uso de todo um aparato: estrutura e recursos; órgãos e agentes; serviços e atividades. O controle patrimonial tem como função controlar os recursos materiais (os bens móveis e imóveis). A redução dos gastos públicos é uma preocupação geral dos governos em momentos de crise, nesse sentido o sistema de informação patrimonial tem bastante a colaborar para a redução e melhoria na qualidade desses gastos. O controle patrimonial é uma importante ferramenta de informação das quantidades e qualidades dos bens móveis à disposição do ente público, além de auxiliar a gestão na aquisição e manutenção destes bens necessários à prestação do serviço público à sociedade. Neste contexto, para atingir o objetivo de demonstrar como funciona o controle patrimonial para a representação fidedigna dos bens móveis e representar o percentual destes bens sobre o capital aplicado, utilizou-se à metodologia descritiva com uma abordagem quali-quantitativa. A coleta dos dados deu-se pela pesquisa bibliográfica e análise documental referente ao assunto controle patrimonial no setor público, citando-se em especial a Lei federal nº 4.320/64, o MCASP (2021) e as NBC TSP (Estrutura Conceitual e Ativo Imobilizado). Observou-se, ao longo do trabalho, que o controle patrimonial já era determinado pela Lei federal nº 4.320/64 e com a convergência da contabilidade pública aos padrões internacionais teve-se o fortalecimento da gestão patrimonial dos bens públicos. Conclui-se que o controle patrimonial é fundamental para a não paralisação dos serviços prestados pela simples falta de móveis ou equipamentos, o montante aplicado em bens móveis no setor público nacional é bastante relevante e que a representação fidedigna colabora para a tomada de decisão mais assertiva e aumento da confiabilidade da prestação de contas e responsabilização (*accountability*).

Palavras-chave: Controle Patrimonial, Setor Público, Bens Móveis.

ABSTRACT

The Public Administration in the execution of its objectives makes use of a whole apparatus: structure and resources; bodies and agents; services and activities. Equity control has the function of controlling material resources (movable and immovable assets). The reduction of public spending is a general concern of governments in times of crisis, in this sense the patrimonial information system has a lot to contribute to the reduction and improvement in the quality of these expenses. Asset control is an important information tool for the quantities and qualities of movable assets available to the public entity, in addition to assisting management in the acquisition and maintenance of these assets necessary for the provision of public service to society. In this context, to achieve the objective of demonstrating how the patrimonial control works for the reliable representation of movable assets and to represent the percentage of these assets on the invested capital, a descriptive methodology was used with a quali-quantitative approach. Data collection was carried out through bibliographic research and document analysis regarding the subject of patrimonial control in the public sector, citing in particular the Federal Law N°. 4,320/64, the MCASP (2021) and the NBC TSP (Conceptual Structure and Fixed Assets). It was observed, throughout the work, that the patrimonial control was already determined by Federal Law n° 4.320/64 and with the convergence of public accounting to international standards, the patrimonial management of public assets was strengthened. It is concluded that the patrimonial control is fundamental for the non-stoppage of the services provided by the simple lack of furniture or equipment, the amount applied in movable assets in the national public sector is quite relevant and that the reliable representation collaborates for a more assertive decision making. and increasing the reliability of rendering of accounts (*accountability*).

Keywords: Asset Control, Public Sector, Movables.

LISTA DE ABREVIATURAS

CASP	Contabilidade Aplicada ao Setor Público
EUA	Estados Unidos da América
IBGE	Instituto Brasileira de Geografia e Estatística
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
NBC TSP	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Aplicadas ao Setor Público
NBC TSP 06	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Aplicadas ao Setor Público - Propriedade para Investimento
NBC TSP 07	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Aplicadas ao Setor Público - Ativo Imobilizado
PIPCP	Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais
SICONFI	Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor público Brasileiro

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Objetos da Gestão Patrimonial.	28
Figura 2: Organograma atribuições do setor de patrimônio	32
Figura 3: Apuração do valor recuperável.....	44
Figura 4: Esquema para implantação da avaliação e depreciação	46
Figura 5: Representação Fidedigna.	48
Figura 6: Controle Patrimonial.....	55
Figura 7: Da aquisição ao desfazimento	56
Figura 8: BSPN 2020 - Balanço patrimonial (imobilizado).....	64

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Administração Pública	22
Quadro 2: Exemplos de Ativo Imobilizado	28
Quadro 3: PIPCP – Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais.....	30
Quadro 4: Atribuições do setor de patrimônio	33
Quadro 5: Representação Fidedigna	49

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Gráfico da depreciação linear	42
Gráfico 2: Percentual dos bens móveis (Consolidado).....	63
Gráfico 3: Percentual dos Bens móveis (União, Estados e Municípios).....	65

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Exemplo de cálculo da depreciação	42
Tabela 2: Ativo Total e ativo imobilizado	62

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	15
1.1 Problema	16
1.2 Objetivos	17
1.2.1 Objetivo geral	17
1.2.2 Objetivos específicos	17
1.3 Justificativa	17
2 REFERENCIAL TEÓRICO	19
2.1 Administração Pública	19
2.1.1 Administração Pública Patrimonialista	19
2.1.2 Administração Pública Burocrática.....	20
2.1.3 Administração Pública Gerencial.....	21
2.2 Controle Patrimonial	22
2.2.1 Dos Bens Públicos	23
2.2.2 Imobilizado	25
2.3 Obrigatoriedade do Controle Patrimonial	29
2.4 Rotinas e atribuições do controle patrimonial	31
2.5 Procedimentos contábeis patrimoniais relativos ao Ativo Imobilizado	36
2.5.1 Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis	36
2.5.2 Depreciação	39
2.5.3 Redução ao valor recuperável	43
2.5.4 Reavaliação	45
2.5.5 Passo a passo - Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais no Setor Público	45
2.6 Representação Fidedigna	47
3 METODOLOGIA	50
3.1 Classificação da pesquisa	50
3.2 Procedimentos técnicos	52
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	53
4.1 Do controle patrimonial	55
4.2 Representação fidedigna dos bens móveis	59
4.3 Percentual dos bens móveis sobre o ativo total	61
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	66
REFERÊNCIAS	69

1 INTRODUÇÃO

Em momentos de crise e instabilidade econômica tem sido comum o governo fechar o ano, por várias vezes, com déficit nas contas públicas e como consequência é sempre questionado sobre o elevado gasto para manutenção e funcionamento da máquina pública.

O atual governo brasileiro tem enfatizado a necessidade e urgência da realização de reformas nos diversos setores do estado brasileiro. A sua principal reforma era a da previdência, a qual foi realizada no primeiro ano de mandato (2019), agora o governo aponta as reformas administrativas e tributárias como as próximas a serem realizadas.

A redução dos gastos públicos é uma preocupação geral dos governos em momentos de crise, nesse sentido o fortalecimento do sistema de informação patrimonial tem bastante a colaborar para a redução e melhoria na qualidade desses gastos. O controle patrimonial é uma importante ferramenta de informação das quantidades e qualidades dos bens à disposição do ente público, além de auxiliar a gestão tanto na aquisição, quanto na manutenção dos bens móveis necessários para a prestação do serviço público à sociedade.

Bens públicos, em sentido amplo, de acordo com Meirelles (2016, p. 636) “são todas as coisas, corpóreas ou incorpóreas, imóveis, móveis e semoventes, créditos, direitos e ações, que pertençam, a qualquer título, às entidades estatais, autarquias, fundacionais e paraestatais”.

Bens móveis são aqueles possíveis de movimentação sem que haja alteração dos seus elementos ou da destinação econômico-social e que possuem existência material (tangível), sua movimentação pode ocorrer por força própria ou removidos por força alheia.

Os bens móveis mantidos pelas entidades públicas para o fornecimento de bens e serviços à sociedade são registrados contabilmente no ativo imobilizado. O ativo imobilizado faz parte das contas que compõem o ativo não circulante, formado pelos materiais permanentes. O ativo imobilizado é

reconhecido inicialmente pelo seu valor de aquisição ou construção ou pelo valor justo (quando adquirido por meio de transação sem contraprestação).

Este trabalho tem como finalidade demonstrar a importância do fortalecimento da gestão patrimonial, e revelar os benefícios de se evidenciar corretamente o patrimônio público, e quais as formas de controle e meios utilizados. Pretende-se com isso despertar uma conscientização sistêmica do funcionamento e importância desse controle.

O registro e controle dos bens móveis no setor público é bastante importante tanto pelo montante de capital aplicado na sua aquisição, quanto para a manutenção e orientação na tomada de decisão. Através do entendimento dos benefícios de se manter um sistema de controle patrimonial eficiente, capaz de demonstrar de forma fidedigna a composição do patrimônio público, é que será dada a devida atenção ao tema.

1.1 Problema

Muitas vezes ao nos dirigirmos a uma repartição pública nos deparamos com prédios, mobiliários e equipamentos em péssimo estado de conservação com demora no atendimento provocada por problemas decorrentes do desgaste. Esta situação deixa transparecer na comunidade uma sensação de descaso na prestação dos serviços públicos. Poucas vezes paramos para pensar como é feito o controle dos bens utilizados na prestação dos serviços públicos a sociedade e de que forma o controle patrimonial pode ser útil para uma conservação mais eficiente dos bens móveis.

O fortalecimento do sistema de informação patrimonial trazido pelo processo de convergência da contabilidade pública aos padrões internacionais desencadeou mudanças significativas na forma da gestão patrimonial dos bens públicos, exigindo-se um controle mais eficiente dos bens móveis necessários para a prestação dos serviços públicos à sociedade (MCASP, 2021).

Outro fator que impulsionou o fortalecimento das informações patrimoniais foi a consolidação nacional das contas públicas trazidas pela Lei

de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000). Essa competência ficou a cargo da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), realizada por meio da publicação do Balanço do Setor Público Nacional (BSPN).

Portanto, tendo em vista o fortalecimento do sistema de informação patrimonial e a consolidação nacional das contas públicas originou-se a questão problema motivadora deste estudo: como é feito o controle patrimonial dos bens móveis e qual o percentual destes sobre o capital aplicado?

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo geral

Demonstrar como funciona o controle patrimonial para a representação fidedigna dos bens móveis no setor público.

1.2.2 Objetivos específicos

- Conceituar o sistema de controle patrimonial;
- Caracterizar a representação fidedigna dos bens móveis;
- Representar o percentual dos bens móveis sobre o ativo total (capital aplicado).

1.3 Justificativa

Na compra/aquisição de bens e serviços pela administração pública é preciso obedecer a procedimentos formais prévios para a realização dessas aquisições. Desta forma é exigido por parte do poder público um processo

metódico a ser seguido, o processo licitatório, sendo depreendido bastante tempo até que os bens se encontrem disponíveis para uso. Em função dessa demora o controle adequado dos bens móveis se faz necessário para a continuidade dos serviços prestados. O controle patrimonial dos bens móveis serve de ferramenta de informação para o gestor se antever às necessidades de aquisição.

Diante disso, este estudo justifica-se pela importância do controle patrimonial em função dos recursos envolvidos, por sua relevância para a representação fidedigna e pela contribuição que pode oferecer aos gestores públicos na tomada de decisão e como forma de prestar contas à sociedade. Pretende demonstrar o controle das aplicações dos recursos na aquisição de bens móveis pelas instituições públicas, em observância aos dispositivos legais e correspondendo aos anseios da sociedade por informações da realidade patrimonial.

Visa também contribuir com os gestores públicos, direcionando-os no tocante ao funcionamento, prazos e à importância da implantação do controle patrimonial nas organizações públicas. Já em relação à sociedade, tem propósito informativo, na medida em que permitirá ao indivíduo exercer a cidadania por meio do conhecimento da atuação do controle patrimonial.

Outro fato relevante para este estudo é que a escolha do assunto está relacionada à experiência profissional do autor no setor de patrimônio, além de o mesmo ser acadêmico de uma Instituição Pública Federal.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Administração Pública

Gasparini *apud* Arruda (2020, p. 2) conceitua administração pública como “o conjunto coordenado de funções que visam à boa gestão da coisa pública, a fim de possibilitar que os interesses da sociedade sejam alcançados”.

Para uma melhor compreensão sobre o controle dos bens públicos utilizado no Brasil atualmente, cabe destacar as três formas de administração pública citadas por Bresser Pereira (2000, p. 16) no plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado: Administração Patrimonialista; Administração Pública Burocrática e Administração Pública Gerencial.

2.1.1 Administração Pública Patrimonialista

A falta de distinção entre o Estado e o Soberano, característica marcante no período absolutista, gerou um modelo de administração em que o Estado funcionava como uma extensão do poder do governante, “A *res publica* se confundia com a *res príncipe*, facilitando o uso indevido da máquina administrativa, através da corrupção e do nepotismo” (BALTAR e TORRES, 2014, p. 40)

Bresser Pereira (2000, p. 16) destaca que na administração patrimonialista:

é do Estado, mas não é pública, na medida em que não visa ao interesse público. É a administração típica dos Estados que antecederam o capitalismo industrial, mais particularmente das monarquias absolutas que antecederam imediatamente o capitalismo e a democracia. É a administração que confunde o patrimônio privado do príncipe com o patrimônio público.

Complementando esse entendimento, Paludo (2013, p. 59) menciona que na administração patrimonialista:

O Estado era tido como propriedade do soberano, e o aparelho do Estado (a administração) funcionava como uma extensão de seu poder. Em face da não distinção entre o público e o privado, a corrupção e o nepotismo foram traços marcantes desse tipo de administração.

Portanto, não havia separação entre o patrimônio do governante e o patrimônio do Estado. O gestor usava o patrimônio do Estado em benefício próprio, não distinguindo os bens públicos dos seus bens particulares, podendo utilizar os bens públicos livremente sem a necessidade de prestação de contas conforme a exigência nos dias atuais.

2.1.2 Administração Pública Burocrática

Surgiu como forma de combater a corrupção, o nepotismo, o assistencialismo e a política de troca de favores típicos da administração patrimonialista.

Como identifica o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado a administração burocrática no Brasil foi implantada nos moldes do liberalismo e durante um regime de governo autoritário, assim como as reformas que implantaram esse tipo de administração nos países europeus (BALTAR e TORRES, 2014).

Através da reforma burocrática, ocorrida na Europa no século passado, nos EUA no início deste século e no Brasil nos anos 1930, nos quadros do liberalismo, mas não da democracia, estabeleceu-se a administração pública burocrática (BRESSER PEREIRA, 2000, p.16).

A administração burocrática tem como princípios fundamentais um controle formal e *a priori*, partindo de uma desconfiança prévia em relação aos administradores (BALTAR e TORRES, 2014).

Portanto, a burocracia trouxe formas de controle para os abusos existentes na administração pública anterior, implantando novos conceitos na administração pública, determinando a separação entre os bens públicos e os

bens privados, criando regras legais e operacionais previamente definidas para a utilização dos bens do Estado.

2.1.3 Administração Pública Gerencial

A administração pública gerencial teria surgido na segunda metade do século XX, entre os anos de 1980 e 1990, como resposta à expansão da atuação do Estado, à globalização e aos avanços tecnológicos. Após a exposição de problemas de eficiência administrativa da máquina pública que fortaleceram a concepção da necessidade de controle e redução das despesas de manutenção do Estado (BALTAR e TORRES, 2014).

Paes de Paula (2005, p.37) cita que a origem da vertente gerencial brasileira “está ligado ao intenso debate sobre a crise de governabilidade e credibilidade do Estado na América Latina durante as décadas de 1980 e 1990 [...]” E esse debate teria surgido no “contexto do movimento internacional de reforma do aparelho do Estado, que teve início na Europa e nos Estados Unidos”.

Nos anos 1990 essa reforma se estendeu para os EUA e para o Chile e o Brasil, e, mais recentemente, para o México. Constituiu-se, então, todo um quadro teórico e uma prática administrativa que visam a modernizar o Estado e a tornar sua administração pública mais eficiente e voltada para o cidadão-cliente (BRESSER PEREIRA, 2000, p. 17).

Cabe destacar que a administração gerencial não abandona a administração burocrática, pelo contrário, está apoiada nesta, conservando seus princípios fundamentais. Mas, depreende-se que, a diferença fundamental entre elas está na forma de controle, que deixa de se basear nos processos (controle *a priori*) para se concentrar nos resultados (controle *a posteriori*) (BALTAR e TORRES, 2014).

Podemos resumir as três formas de administração públicas citadas com suas principais características, conforme a tabela a seguir:

Quadro 1: Administração Pública

Administração Pública	
Patrimonialista	O poder estatal funciona como uma extensão do poder do soberano. A <i>res publica</i> não é diferenciada da <i>res principis</i> , trazendo como consequência a corrupção e o nepotismo.
Burocrática	Surge no século XIX, como resposta ao patrimonialismo. O aparelho estatal utiliza controles administrativos <i>a priori</i> para evitar a corrupção e o nepotismo. Constituem princípios fundamentais a profissionalização dos agentes, a ideia de carreira, a hierarquia funcional, a impessoalidade e o formalismo.
Gerencial	Surge no século XX, como resposta à expansão das funções estatais, ao desenvolvimento tecnológico e à globalização. A reforma do aparelho do Estado passa a ser orientada pela eficiência, com controles <i>a posteriori</i> de resultados e maior autonomia ao administrador.

Fonte: Baltar e Torres, 2014, p.43, adaptado pelo autor.

2.2 Controle Patrimonial

O controle patrimonial tem como função controlar os recursos materiais (os bens móveis e imóveis, corpóreos ou incorpóreos) utilizados pela administração pública na prestação dos serviços à sociedade.

Segundo Paludo (2013, p. 35) a “Administração compreende todo o aparato existente (estrutura e recursos; órgãos e agentes; serviços e atividades) à disposição dos governos para a realização de seus objetivos”.

O controle patrimonial vem passando por alterações movidas pelo processo de convergência das Normas brasileiras de Contabilidade aos padrões internacionais. Para atender essas mudanças, as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) voltam à atenção da contabilidade pública para o seu objeto de estudo, o patrimônio público,

reforçando assim a importância do subsistema de informação patrimonial sem abandonar o orçamentário. “A contabilidade aplicada ao setor público (CASP) foi estruturada, no Brasil, com foco no registro dos atos e fatos relativos ao controle da execução orçamentária e financeira” (MCASP, 2021, p. 463).

Identificou-se, nesse processo, a necessidade de instituição de um novo modelo de gestão pública, com a adoção de conceitos e procedimentos reconhecidos e utilizados internacionalmente, com foco na contabilidade patrimonial. O fortalecimento do sistema de informação patrimonial tem como objetivo controlar, registrar e demonstrar todos os fenômenos que alteram o patrimônio, independente da execução orçamentária, visando mostrar assim a real situação dos bens públicos (MCASP, 2021).

2.2.1 Dos Bens Públicos

O Código Civil brasileiro divide os bens em públicos e particulares. Conceituando-os da seguinte forma: São públicos os bens do domínio nacional pertencentes às pessoas jurídicas de direito público interno; todos os outros são particulares, seja qual for a pessoa a que pertencerem (CÓDIGO CIVIL, 2002).

Nos termos do Art. 99. do Código Civil (2002, p. 11), os bens públicos dividem-se em três modalidades:

- I - os de uso comum do povo, tais como rios, mares, estradas, ruas e praças;
- II - os de uso especial, tais como edifícios ou terrenos destinados a serviço ou estabelecimento da administração federal, estadual, territorial ou municipal, inclusive os de suas autarquias;
- III - os dominicais, que constituem o patrimônio das pessoas jurídicas de direito público, como objeto de direito pessoal, ou real, de cada uma dessas entidades (CÓDIGO CIVIL, 2002, p. 11).

A partir do referido artigo (Art.99 do Código Civil, 2002), Di Pietro (2010) identifica um ponto em comum nas duas primeiras modalidades, a destinação pública, que as diferencia da terceira, sem destinação pública. Desta forma, o

autor classifica os bens públicos em duas modalidades: (1) de domínio público do Estado; e (2) de domínio privado do Estado.

A primeira modalidade, de domínio público do Estado, abrange os bens de uso comum do povo e os bens de uso especial: os de uso comum do povo são aqueles que por determinação legal ou por sua própria natureza, podem ser utilizados por todos em igualdades de condições, sem necessidade de consentimento individual por parte da administração, por exemplo, as ruas, praças, estradas, águas do mar, rios navegáveis, ilhas oceânicas; já os de uso especial são todas as coisas, móveis ou imóveis, corpóreas ou incorpóreas, utilizadas pela administração pública para realização de suas atividades e consecução de seus fins (DI PIETRO, 2010).

A segunda modalidade, os de domínio privado do Estado, engloba os bens dominicais, como já mencionado, não têm destinação pública definida, podendo ser aplicada pelo poder público para obtenção de renda. Exemplos: terras devolutas, dos terrenos de marinha, dos imóveis não utilizados pela administração, dos bens móveis que se tornem inservíveis (DI PIETRO, 2010).

No que se refere às Diferentes Classes de Bens, o Código Civil Brasileiro no capítulo I, Seção I e II, introduz a definição de Bens móveis e imóveis.

Os bens imóveis são definidos nos Artigos 79, 80 e 81 do Código Civil (2002):

Art. 79. São bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente.

Art. 80. Consideram-se imóveis para os efeitos legais:

I – os direitos reais sobre imóveis e as ações que os asseguram;

II – o direito à sucessão aberta.

Art. 81. Não perdem o caráter de imóveis:

I – as edificações que, separadas do solo, mas conservando a sua unidade, forem removidas para outro local;

II – os materiais provisoriamente separados de um prédio, para nele se reempregarem (CÓDIGO CIVIL, 2002, p. 9).

Dessa forma, são bens imóveis os direitos sobre o solo e as edificações incorporadas a ele.

O Art. 82 do Código Civil (2002) define bens móveis da seguinte maneira:

Art. 82. São móveis os bens suscetíveis de movimento próprio, ou de remoção por força alheia, sem alteração da substância ou da destinação econômico-social.

Art. 83. Consideram-se móveis para os efeitos legais:

I - as energias que tenham valor econômico;

II - os direitos reais sobre objetos móveis e as ações correspondentes (CÓDIGO CIVIL, 2002, p. 9)

Portanto, são bens móveis aqueles possíveis de movimento próprio ou por terceiros, provocada por força alheia, sem haver alteração da substância do bem ou da destinação econômico-social, como destacado.

2.2.2 Imobilizado

Ao longo do tempo foram bastante difundidos no Brasil os conceitos e classificações dos bens públicos, em bens de consumo e bens permanentes, implantados pela Lei Federal nº 4.320/1964. Entende-se como material de consumo e material permanente:

a. Material de Consumo: aquele que, em razão de seu uso corrente e da definição da Lei nº 4.320/1964, perde normalmente sua identidade física e/ou tem sua utilização limitada a dois anos;

b. Material Permanente: aquele que, em razão de seu uso corrente, não perde a sua identidade física, e/ou tem uma durabilidade superior a dois anos (MCASP, 2021, p. 118).

Ante o exposto, “bens permanentes compreendem todo material que, em razão de uso, não perdem sua identidade física e sua autonomia de funcionamento, mesmo quando incorporado a outro bem, e durabilidade prevista superior a dois anos” (ARRUDA, 2020, p. 228).

Não podemos abordar o tema gestão patrimonial sem citarmos os conceitos e princípios utilizados pela ciência que tem por objeto de estudo o patrimônio, a Ciências Contábeis. A contabilidade pode ser definida como “o sistema de informação capaz de captar, registrar, divulgar e interpretar os

fenômenos avaliáveis monetariamente que afetam a situação patrimonial, financeira e econômica de qualquer ente” (ARRUDA, 2020, p. 13).

Os bens públicos são definidos como “todas as coisas móveis e imóveis, direitos e ações que, a qualquer título, pertencem às entidades de direito público” (SILVA, 2014, p. 195). Assim, o patrimônio público pode ser entendido como o conjunto de bens e direitos que pertencem a uma entidade pública. A fim de atender a nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público esses (bens e direitos) devem ser evidenciados no Balanço Patrimonial em contas do Ativo.

O MCASP (2021, p. 160) define ativo como “um recurso controlado no presente pela entidade como resultado de um evento passado,” e são classificados em dois grupos distintos: Circulante e Não Circulante. Desta maneira:

Os ativos devem ser classificados como circulante quando satisfizer a um dos seguintes critérios:

- a) Estiverem disponíveis para realização imediata; e
- b) Tiverem a expectativa de realização até doze meses após a data das demonstrações contábeis.

Os demais ativos devem ser classificados como não circulantes (MCASP, 2021, p. 162).

Assim, os bens móveis mantidos pelas entidades públicas para o fornecimento de bens e serviços à sociedade são materiais permanentes (pois durante o uso não perdem sua identidade física e terem vida útil superior a dois anos) e estão classificados no ativo não circulante, mais precisamente no ativo imobilizado.

Ao traçarmos um paralelo das definições citadas até aqui, e tomando por base os conceitos inerentes à contabilidade, o objeto de estudo da gestão patrimonial é demonstrado no ativo não circulante. De agora em diante, daremos destaque aos bens públicos de natureza permanentes, destinados à manutenção das atividades das organizações públicas classificados no ativo imobilizado.

Os bens móveis e imóveis utilizados na prestação de bens e serviços, tanto das empresas privadas como nas entidades públicas, são agrupados em

contas do ativo imobilizado. A NBC TSP 07 (2017, p. 4) define ativo imobilizado como:

O item tangível que:

- a) é mantido para o uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para aluguel a terceiros (exceto se estiver no alcance da NBC TSP 06), ou para fins administrativos; e
- b) se espera utilizar por mais de um período contábil.

O MCASP (2021, p. 225) complementa a definição de ativo imobilizado como:

O item tangível que é mantido para o uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, ou para fins administrativos, inclusive os decorrentes de operações que transfiram para a entidade os benefícios, riscos e controle desses bens, cuja utilização se dará por mais de um período (exercício) (MCASP, 2021, p. 225).

Resumindo, o ativo imobilizado é formado pelos materiais permanentes (conceito utilizado pelo aspecto orçamentário) mantidos para a realização das atividades do ente público. O ativo imobilizado é reconhecido inicialmente pelo seu valor de aquisição ou construção ou pelo valor justo (quando adquirido por meio de transação sem contraprestação) (NBC TSP 07, 2017).

Ainda de acordo com essa referência, o custo de um item do ativo imobilizado deve ser reconhecido como ativo se, e somente se:

“(a) for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e (b) o custo ou o valor justo do item puder ser mensurado confiavelmente” (NBC TSP 07, 2017, p. 4).

O imobilizado está segregado em dois grupos: Bens Móveis e Bens Imóveis.

Bens Móveis “compreende os bens que têm existência material e que podem ser transportados por movimento próprio ou removidos por força alheia sem alteração da substância ou da destinação econômico-social” (MCASP, 2021, p. 2021).

Bens Imóveis “compreende os bens vinculados ao terreno (solo) que não podem ser retirados sem destruição ou danos” (MCASP, 2021, p. 225).

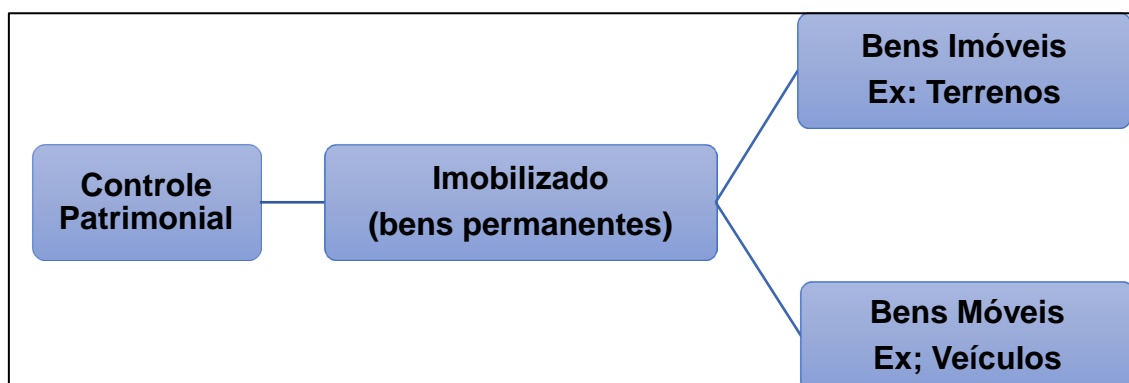
Quadro 2: Exemplos de Ativo Imobilizado

IMOBILIZADO: MÓVEIS E IMÓVEIS	
<p>Exemplos de bens móveis</p> <ul style="list-style-type: none"> • Máquinas; • Aparelhos; • Equipamentos; • Ferramentas; • Bens de informática; • Móveis e utensílios; • Materiais culturais; • Educacionais e de comunicação; • Veículos; • Bens móveis em andamento; • Dentre outros. 	<p>Exemplos de bens imóveis</p> <ul style="list-style-type: none"> • Imóveis residenciais; • Imóveis comerciais; • Edifícios; • Terrenos; • Aeroportos; • Pontes; • Viadutos; • Obras em andamento; • Hospitais; • Dentre outros.

Fonte: MCASP 9ª edição, 2021, adaptado pelo autor.

Através da observação da figura a seguir, podemos delimitar melhor o tema abordado pelo presente estudo.

Figura 1: Objetos da Gestão Patrimonial.



Fonte Elaborado pelo autor (2022).

Cabe ressaltar que não basta ser um bem móvel ou imóvel para ser classificado no ativo imobilizado, também é necessário que esse item seja

usado na produção ou fornecimento de bens ou serviços à sociedade ou para fins administrativos.

2.3 Obrigatoriedade do Controle Patrimonial

Conforme o dispositivo legal do artigo 85 da Lei Federal nº 4.320/1964, “os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, [...] o levantamento do balanço geral”.

Ainda de acordo com a Lei Federal nº 4.320/1964, a contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial.

As entidades do setor público devem manter cadastros atualizados de todos os seus bens móveis e imóveis para fins de controle e prestação de contas. No tocante ao registro analítico a Lei Federal nº 4.320/1964 em seu artigo 94, determina que no ente público:

Haverá registros analíticos de todos os bens de caráter permanente, com indicação dos elementos necessários para a perfeita caracterização de cada um deles e dos agentes responsáveis pela sua guarda e administração (LEI FEDERAL nº 4.320, 1964, p. 13).

Já o artigo 95, da referida lei, determina a obrigatoriedade por parte da contabilidade de se manter apenas o registro sintético: “A contabilidade manterá registros sintéticos dos bens móveis e imóveis” (LEI FEDERAL nº 4.320, 1964, p. 13).

É importante destacar que os procedimentos de registro contábil não devem ser confundidos com a responsabilização pelo controle patrimonial. Faz-se necessária a segregação de funções dos responsáveis pelo registro contábil da informação e do controle e gestão patrimonial. A conciliação patrimonial, entre o sistema de patrimônio e o sistema contábil, deve ser realizada periodicamente (recomenda-se, pelo menos, uma vez ao mês) (PORTARIA STN nº 548, 2015, p. 17).

É de responsabilidade da entidade em sua unidade administrativa o exercício do controle dos bens patrimoniais que tenham sido por ela adquiridos ou sobre os quais detenham o controle. Assim, a entidade manterá o registro dos bens mesmo que não sejam de sua propriedade, bastando ter o direito de uso e a responsabilidade sobre os mesmos.

A Portaria STN nº 548, de 24 de setembro de 2015, estabeleceu os prazos para a implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais relativos ao reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e imóveis.

Quadro 3: PIPCP – Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais.

PIPCP (Plano de implantação)	Entes da Federação	Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até)	Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de)	Verificação pelo Siconfi (a partir de)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e imóveis; respectiva depreciação ou exaustão; reavaliação e redução ao valor recuperável.	União	Imediato	Imediato	2017 (Dados de 2016)
	DF e Estados	31/12/2018	01/01/2019	2020 (Dados de 2019)
	Municípios com mais de 50 mil habitantes	31/12/2019	01/01/2020	2021 (Dados de 2020)
	Municípios com até 50 mil habitantes	31/12/2020	01/01/2021	2022 (Dados de 2021)

Fonte: Portaria STN nº 548, 2015, adaptado pelo autor (2022).

Conforme o PIPCP na União, a obrigatoriedade para a aplicação dos procedimentos de reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e imóveis, respectiva depreciação ou exaustão, reavaliação e redução ao valor recuperável, passou a ser integral e imediata desde 2015.

Já para os estados, Distrito Federal e municípios foi determinada a implantação de forma gradativa, com prazos que vão desde 2018 até 2022. Para os estados e Distrito Federal desde 2019. E para os municípios, com até 50 mil habitantes a partir de 2022, já deve ser verificável às informações no Siconfi (Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro).

2.4 Rotinas e atribuições do controle patrimonial

Neste tópico são apresentados os conceitos e atribuições do setor/departamento responsável pelo controle patrimonial e demonstra sua importância para que os bens móveis adquiridos e mantidos pela administração pública, para a prestação dos serviços a sociedade, sejam controlados e representados de forma fidedigna.

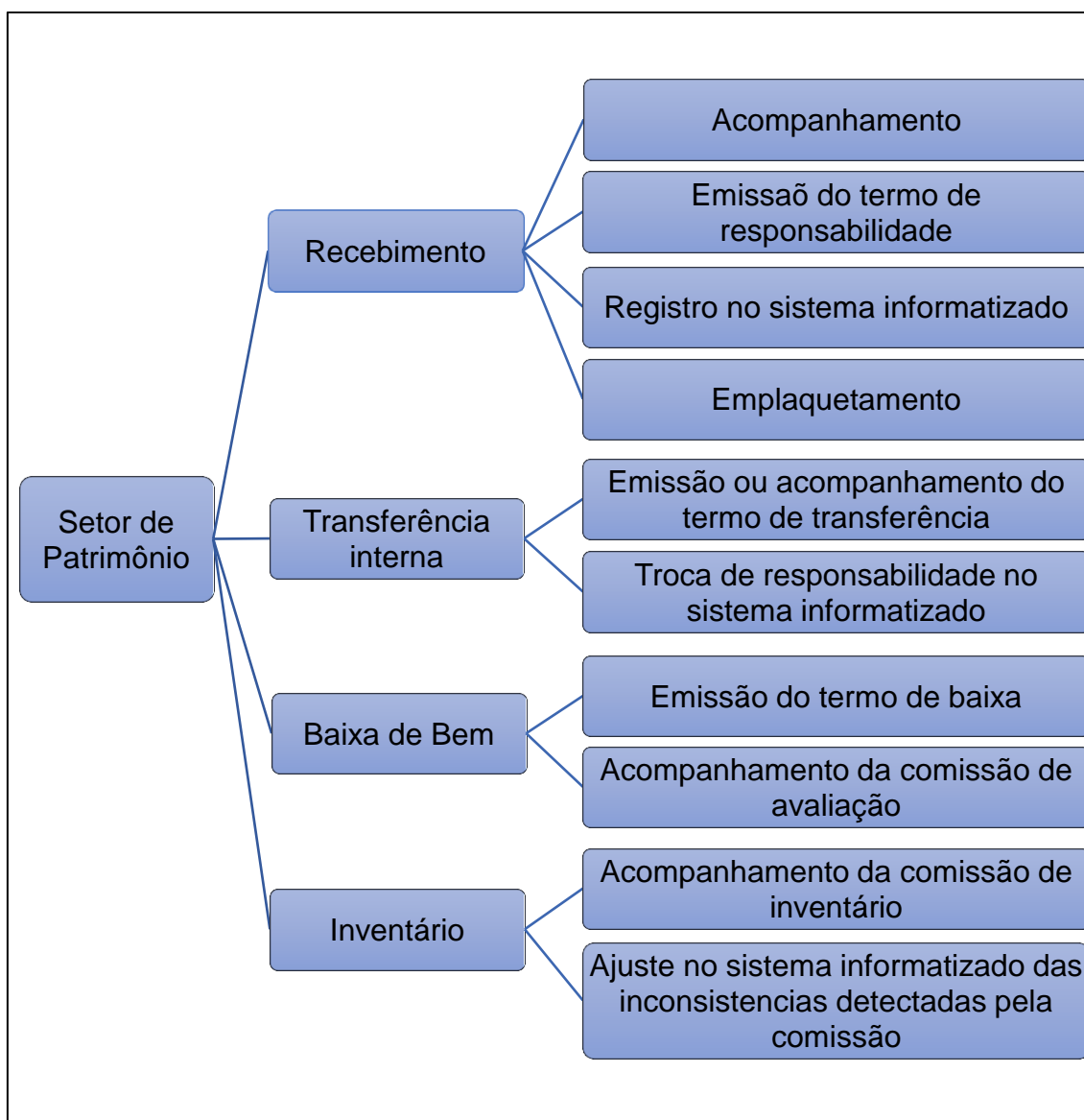
Tomou-se como referência os conceitos e atribuições citadas pelo professor Diogo Duarte Barbosa em seu livro Manual de Controle Patrimonial nas Entidades Públicas (2013). Para o autor,

Setor de Patrimônio é a designação genérica do órgão competente pelo registro analítico dos fatos relacionados ao ingresso, monitoramento e baixa dos bens de caráter permanente, sendo uma das peças-chaves para o alcance da eficiente gestão patrimonial. (BARBOSA, 2013, p. 23)

O referido autor, chama atenção que independente do nome atribuído ao setor é importante se atentar à essência de sua criação, que é o correto e eficiente controle dos bens de caráter permanente.

Barbosa (2013) ressalta, ainda, que quatro atribuições formam os pilares do setor de patrimônio: o recebimento; a transferência; a baixa; e o inventário patrimonial. Acompanhe a seguir organograma com os pilares citado pelo autor.

Figura 2: Organograma atribuições do setor de patrimônio



Fonte: Barbosa (2013), adaptado pelo autor.

Como observado na figura anterior, os pilares citados por Barbosa (2013) se desdobram em outras atividades a cargo do setor de patrimônio. Atividades estas que compõe as rotinas realizadas no controle dos bens permanente e visam assegurar a correta evidenciação do ingresso e da movimentação destes.

Quadro 4: Atribuições do setor de patrimônio

ATRIBUIÇÕES DO SETOR DE PATRIMÔNIO		
Os 4 pilares do setor de patrimônio	Atividades e documentos utilizados no controle patrimonial	
Recebimento de bens	Acompanhamento	O recebimento e acompanhamento não é atividade exclusiva do setor de patrimônio. Compete ao setor de patrimônio o acompanhamento do recebimento, ou seja, a verificação de que ele ocorreu de forma devida pelo agente responsável.
	Emissão do termo de responsabilidade	Atribuição privativa do setor de patrimônio – é documento que assegura a responsabilidade do servidor pelo uso e guarda do bem.
	Registro no sistema informatizado	Atribuição privativa do setor de patrimônio – atende à necessidade de registro analítico previsto no at. 94 da Lei Federal 3.420/64
	Emplaquetamento	Em regra geral, é uma atribuição do setor de patrimônio. Todavia pode ser delegada, com anuência do gestor da entidade, quando existir uma grande demanda de emplaquetamento.
Transferência interna	Emissão ou acompanhamento do termo de transferência	Diferente do termo de responsabilidade, o termo de transferência pode ser emitido pelo responsável pelo bem ou pelo setor de patrimônio.
	Troca de responsabilidade no sistema informatizado	Na transferência entre unidades administrativas é imprescindível que o setor de patrimônio proceda ou acompanhe as alterações das responsabilidades no sistema informatizado.
Baixa	Emissão do termo de baixa	Atribuição privativa do setor de patrimônio – em razão da necessidade do controle formal das baixas registradas no sistema informatizado. É documento de suporte para o registro de baixa e prestação de contas.
	Acompanhamento da comissão de avaliação	As baixas devem ser precedidas de avaliação, que será realizada por comissão específica.
Inventário	Acompanhamento da comissão de inventário	O setor de patrimônio deverá acompanhar a realização do inventário, e não o realizar de forma privativa. Devem ser realizados por comissão específica.
	Ajuste no sistema informatizado das inconsistências detectadas pela comissão.	O setor de patrimônio deverá realizar ajustes quando identificadas inconsistências ao final da realização do inventário. Exemplos: bens não localizados, não emplaquetados ou não registrados no sistema informatizado.

Fonte: Elaborado pelo autor de acordo com Barbosa (2013).

Há diversas formas de aquisição de bens pelo poder público, de acordo com Di Pietro (2010), elas podem ser separadas entre as regidas pelo direito privado e as regidas pelo direito público: do lado do direito privado temos a compra, doação, permuta, usucapião, acessão, herança; e do outro temos a desapropriação, requisição de coisa móvel consumível, aquisição por força de lei, investidura. (DI PIETRO, 2010)

Conforme exigência do artigo 37, inciso XXI, da Constituição Federal, a Compra sujeita-se a Licitação.

A compra se destaca como a forma mais utilizada para a aquisição de bens móveis devendo obedecer às normas de Licitação, Lei nº 8.666/93 e Lei nº 14.133/2021.

O ingresso patrimonial de um bem permanente integra um processo que se inicia com o recebimento provisório, passa pela vistoria (que resultará no aceite do bem) e se conclui com a evidenciação do recebimento definitivo (o que implicará na liquidação da despesa e no respectivo tombamento). (BARBOSA, 2013, p. 89)

O Registro patrimonial é definido de acordo com Fenili (2016, p 144) como a “descrição analítica do material permanente, ao qual se atribui um código numérico, contendo as informações necessárias à sua identificação, localização e carga patrimonial”.

O tombamento é o “processo pelo qual o bem de natureza permanente passa a compor os registros individuais (analíticos) da entidade”. (BARBOSA, 2013, p. 52)

A atribuição do número de tombamento é uma das fases mais importantes do controle patrimonial, pois segundo Barbosa (2013) esse número garante a individualização dos bens e garante também o atendimento do registro analítico dos bens permanentes, conforme determina a Lei Federal nº 4.320/64. O referido autor, ressalta a existência de regras fundamentais na geração do número de tombamento.

- a) Primeira regra: o número de tombamento é sequencial, independente da natureza, grupo ou espécie do bem.
- b) Segunda regra: o número de tombamento não deve ser reutilizado. Caso ocorra alguma baixa, o número do bem não será reutilizado em outros bens cadastrados, pois a numeração original manterá o seu histórico, desde a incorporação até a baixa. (BARBOSA, 2013, p. 103)

Assim sendo, a geração do número de tombamento do bem tem por base a ordem cronológica de cadastramento.

O inventário é a uma ferramenta de controle tanto dos bens do ativo imobilizado (bens permanentes) quanto dos bens do estoque (bens de consumo). Desta forma, “o inventário físico de bens permanentes é o instrumento de controle pelo qual se torna possível a verificação da existência física de cada bem, localizado na respectiva unidade administrativa”. (BARBOSA, 2013, p. 181)

A Lei Federal nº 4.320/64, no art. 96 determina que “o levantamento geral dos bens móveis e imóveis terá por base o inventário analítico de cada unidade administrativa e os elementos da escrituração sintética na contabilidade”.

No tocante ao desfazimento de bens, que consiste na forma de exclusão do patrimônio da entidade, o Decreto Federal nº 9.373, de 11 de maio de 2018, determina que o material considerado inservível, para o órgão ou entidade que detém seu controle, posse ou propriedade, deve ser classificado como:

Art. 3º para que seja considerado inservível, o bem será classificado como:

I – ocioso – bem móvel que se encontra em perfeita condições de uso, mas não é aproveitado;

II – recuperável – bem móvel que não se encontra em condições de uso e cujo custo da recuperação seja de até cinquenta por cento do seu valor de mercado ou cujo análise de custo e benefícios demonstre ser justificável a sua recuperação;

III – antieconômico – bem móvel cujo a manutenção seja onerosa ou cujo rendimento seja precário, em virtude de uso prolongado, desgaste prematuro ou obsolescência;

IV – irrecuperável – bem móvel que não utilizado para o fim a que de destina devido à perda de suas características ou em razão de ser o seu custo de recuperação mais de cinquenta por cento do seu valor de mercado ou de análise do seu custo demonstrar ser injustificável a sua recuperação.

Segundo Fenili (2016, p 152) “podemos definir o conceito de baixa de um bem como a sua retirada contábil do acervo patrimonial de uma organização. Um bem baixado deixa de fazer parte do ativo imobilizado da organização”.

Ao ser identificado indícios de inservibilidade dos bens móveis, o órgão público detentor do bem poderá proceder o seu desfazimento, mediante

autorização do seu superior hierárquico (gestor da pasta). Assim sendo, após o bem ser considerado inservível e com autorização do gestor do órgão é que será processada a baixa patrimonial e sua realização será precedida de avaliação.

2.5 Procedimentos contábeis patrimoniais relativos ao Ativo Imobilizado

O objetivo deste tópico é conceituar os procedimentos contábeis patrimoniais e estabelecer os tratamentos contábeis relativos aos itens do ativo imobilizado, de forma que possamos analisar as informações acerca dos bens móveis no setor público e também seja possível determinar o percentual do capital aplicado sobre o ativo total no tópico (4.3).

2.5.1 Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis

O MCASP (2021) determina que a entidade pública deverá aplicar o princípio geral do reconhecimento para todos os itens do ativo imobilizados no momento em que os custos são incorridos. “Os bens do ativo imobilizado são reconhecidos inicialmente pelo seu valor de aquisição, produção ou construção e pelo valor justo quando adquirido a título gratuito.” (MCASP, 2021, p. 227)

O custo de um item do imobilizado deve ser reconhecido como ativo sempre que for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e se o custo ou valor justo do item puder ser mensurado com segurança. Partindo dessa premissa, o item do imobilizado deve ter uma base monetária confiável. (MCASP, 2021, p. 227)

A NBC TSP 07 – Ativo imobilizado (2017) no item 14, do reconhecimento define que:

14. O custo de item do ativo imobilizado deve ser reconhecido como ativo se, e somente se:

- (a) for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e
- (b) o custo ou o valor justo do item puder ser mensurado confiavelmente. (NBC TSP 07, 2017, p. 4)

Desta forma, um bem móvel por compor o ativo imobilizado é mensurado no seu reconhecimento inicial pelo seu custo. E quando adquirido por meio de uma transação sem contraprestação seu custo deve ser mensurado pelo valor justo na data da aquisição.

A NBC TSP 07 – Ativo imobilizado (2017) estabelece que os elementos do custo de um ativo imobilizado compreende:

- a) seu preço de compra, acrescido de impostos de importação e tributos não recuperáveis sobre a compra, após deduzidos os descontos comerciais e abatimentos;
- b) quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condições necessárias para ele ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração;
- c) a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do item e de restauração do local no qual esse está localizado. Tais custos representam a obrigação em que a entidade incorre quando o item é adquirido, ou como consequência de utilizá-lo durante determinado período para finalidades diferentes da produção de estoque durante esse período. (NBC TSP 07, 2017, p. 4)

Cabe destacar que, não se considera como elementos que formam os custos de um item do ativo imobilizado as despesas administrativas e outros gastos indiretos. E que o reconhecimento dos custos no valor contábil destes itens cessa quando o item está no local e em condições de uso pela organização. (MCASP, 2021)

Após o reconhecimento inicial com base na NBC TSP 07 (2017) e no MCASP (2021) deve ser escolhido o Modelo do Custo ou o Modelo da Reavaliação para mensurar os itens do ativo imobilizado.

A NBC TSP 07 (2021, p. 9) no item 43, estabelece que no Modelo de Custo:

- 43. Após o reconhecimento como ativo, o item do ativo imobilizado deve ser apresentado pelo custo menos qualquer depreciação e perda por redução ao valor recuperável acumuladas. (NBC TSP 07, 2017, p. 9)

Assim, no modelo de Custo o item é evidenciado pelo custo de aquisição menos a depreciação acumulada e redução ao valor recuperável acumulado. Já no modelo de Reavaliação a NBC TSP 07 (2021, p. 9) no item 44, estabelece que:

44. Após o reconhecimento como ativo, o item do ativo imobilizado cujo valor justo possa ser mensurado confiavelmente deve ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao seu valor justo na data da reavaliação menos qualquer depreciação e perda por redução ao valor recuperável acumuladas subsequentes. A reavaliação deve ser realizada com suficiente regularidade para assegurar que o valor contábil do ativo não difira materialmente daquele que seria determinado, utilizando-se seu valor justo na data das demonstrações contábeis. (NBC TSP 07, 2017, p. 9)

Dessa maneira, no modelo de reavaliação utiliza-se como referência o valor justo menos a depreciação e redução ao valor recuperável na data das demonstrações contábeis. Assim, a reavaliação serve para evitar que o valor contábil do ativo diferencie materialmente do seu valor justo.

O MCASP (2021, p. 226) define valor justo como “o preço que seria recebido ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre partes do mercado na data de mensuração”. Essa mesma referência cita que a NBC TSP – Estrutura conceitual propôs o valor de mercado, o qual é definido do mesmo modo que o valor justo. Assim, entende-se por valor justo o valor de mercado que possa ser cotado confiavelmente.

Caso não seja possível obter o valor justo por meio de pesquisa de preço de mercado ativo para o bem, a entidade pode estimar o seu valor usando, o custo de reprodução do bem, o custo de reposição depreciado, o custo de restauração ou a abordagem de unidade de serviços. (MCASP, 2021)

O custo de reposição depreciado de um item do ativo imobilizado pode ser estabelecido com referência ao preço de mercado de compra dos componentes usados para produzir o ativo ou um índice de preço para ativos iguais ou semelhantes baseados no preço de períodos passados. (MCASP, 2021, p. 232)

Isso posto, após o reconhecimento inicial a entidade pública deve aplicar os procedimentos contábeis de depreciação, reavaliação e redução ao valor recuperável para que os bens móveis sejam evidenciados e demonstrados de forma fidedigna, evitando que o valor contábil do bem destoa significativamente do seu valor de Mercado.

2.6.2 Depreciação

Depreciação consiste no registro sistemático das perdas resultante na redução do valor dos bens tangíveis provocados pelo desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência.

Os bens do ativo imobilizado, em sua maioria, têm vida útil limitada. Deste modo, significa que a entidade utilizará estes bens por um determinado período de tempo. Por consequência, o sistema de informação patrimonial deve reconhecer, no período de sua ocorrência, os desgastes ou as perdas de utilidade.

O MCASP (2021, p. 235) conceitua depreciação como o “declínio do potencial de geração de serviços por ativos de longa duração, ocasionada pelos seguintes fatores; a. Deterioração física; b. desgaste com o uso; e c. Obsolescência.”

Assim, os bens móveis utilizados pela administração pública estão sujeitos a depreciação no decorrer de sua vida útil, a depreciação deve iniciar a partir do momento que o bem estiver disponível para uso e sua apuração deve ser feita mensalmente em obediência ao princípio da competência. E seu valor deve ser reconhecido no resultado do período como VPD (variação patrimonial diminutiva) e em contrapartida uma conta redutora do ativo (depreciação acumulada). (MCASP, 2021)

Ainda referente à depreciação, a NBC TSP 07 (2021) no item 71 esclarece que:

71. A depreciação do ativo se inicia quando esse está disponível para uso, ou seja, quando está no local e em condição de funcionamento, na forma pretendida pela administração. A depreciação do ativo cessa quando o ativo é desreconhecido. Consequentemente, a depreciação não cessa quando o ativo se torna ocioso ou é retirado de uso e mantido à disposição, a menos que o ativo esteja totalmente depreciado. Entretanto, de acordo com os métodos de depreciação pelo uso, a taxa de depreciação pode ser zero enquanto não houver produção. (NBC TSP 07, 2017, p. 13)

Dessa forma, a depreciação tem início quando o bem está em disponível para uso e cessa quando do término da sua vida útil ou quando ele é desreconhecido (baixado) e a mesma não cessa quando o bem é retirado temporariamente de uso (caso do bem ocioso). No final de sua depreciação/vida útil o valor contábil do ativo será igual ao seu valor recuperável.

- Métodos de depreciação

Para o cálculo da depreciação é necessário o conhecimento dos seguintes conceitos e métodos, definidos pela NBC TSP 07 (2017) e pelo MCASP (2021).

Valor depreciável: “é o custo do ativo ou outro montante que substitua seu custo, menos seu valor residual.” (NBC TSP 07, 2017, p. 4)

Valor residual “é o montante que a entidade obteria com a alienação do ativo, após deduzir as despesas estimadas de venda, caso o ativo já tivesse a idade, a condição e o tempo de uso esperado para o fim de sua vida útil” (NBC TSP 07, 2017, p. 4). Seu valor é estimado antes do início da depreciação, sendo assim, o valor de mercado obtido pelo bem depois de efetuada toda a depreciação. O valor residual é determinado para que a depreciação não incida em 100% do valor do bem, evitando o registro de despesas além das incorridas.

Valor contábil “é o montante pelo qual um ativo é reconhecido após a dedução da depreciação acumulada e das perdas acumuladas por redução ao valor recuperável.” (NBC TSP 07, 2017, p. 3)

Vida útil, essa pode ser entendida de duas maneiras, expostas a seguir: “(a) o período durante o qual o ativo esteja disponível para utilização pela entidade; ou (b) número de unidades de produção ou de unidades similares que a entidade espera obter pela utilização do ativo.” (NBC TSP 07, 2017, p. 4)

Já no tocante aos métodos de depreciação estes devem ser compatíveis com a vida útil econômica do bem a ser depreciado e deve ser revisado pelo menos ao final de cada exercício e podendo ser alterado para refletir mudanças significativas dos benefícios econômicos ou potencial de serviço. Assim, “vários métodos de depreciação podem ser utilizados para alocar, de forma sistemática, o valor depreciável do ativo ao longo da sua vida útil.” (NBC TSP 07, 2017, p. 14)

Destacam-se os métodos, da linha reta (cotas constantes), o método da soma dos dígitos (método dos saldos decrescentes) e o de unidades produzidas.

Cabe aqui demonstrar o método da linha reta por ser o método recomendado e mais utilizado para a depreciação dos bens móveis (com exceção dos veículos para o qual se recomenda o método da soma dos dígitos). Método da linha reta utiliza-se de taxas de depreciação constantes durante a vida útil do bem. Veja a seguir o caso prático citado pelo MCASP (2021, p. 238) como modelo explicativo para este método de depreciação.

Caso prático 1

Uma entidade pretende realizar a depreciação de um bem utilizando o método das cotas constantes. O valor bruto contábil é R\$ 2.600,00; foi determinado o valor residual de R\$ 600,00 e valor depreciável de R\$ 2.000,00. A vida útil do bem é de cinco anos, conforme a política da entidade, assim a taxa de depreciação ao ano é de 20%. Por questões didáticas a depreciação será calculada anualmente. (MCASP, 2021, p. 238)

Memória de cálculo:

Valor depreciável = valor bruto contábil – Valor residual

Valor depreciável = 2.600,00 – 600,00 = 2.000,00

Depreciação = valor depreciável / vida útil

Depreciação = 2.000,00 / 5 anos

Depreciação = 400,00 ao ano

A tabela abaixo demonstra os cálculos da depreciação ao longo da vida útil do bem em questão:

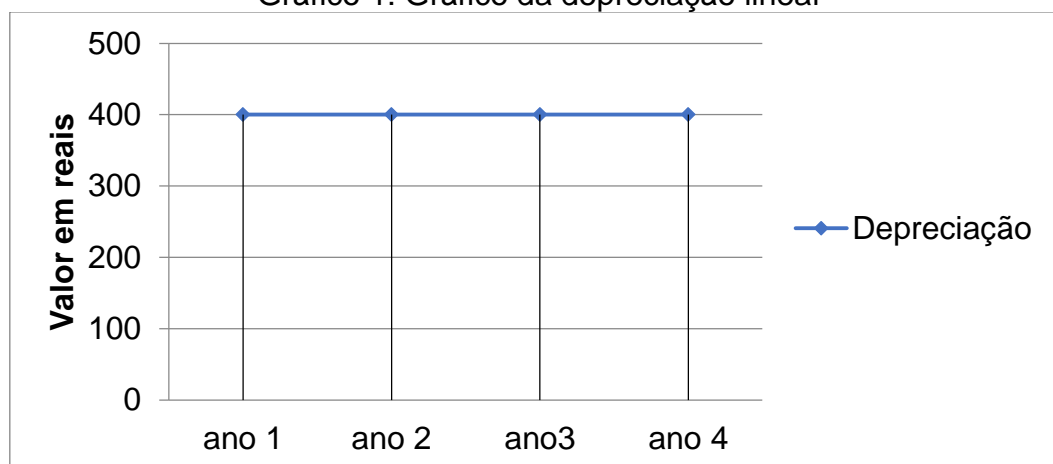
Tabela 1: Exemplo de cálculo da depreciação

Caso Prático 1			
Ano	Depreciação	Depreciação Acumulada	Valor Líquido Contábil
1	R\$ 400,00	R\$ 400,00	R\$ 2.200,00
2	R\$ 400,00	R\$ 800,00	R\$ 1.800,00
3	R\$ 400,00	R\$ 1.200,00	R\$ 1.400,00
4	R\$ 400,00	R\$ 1.600,00	R\$ 1.000,00
5	R\$ 400,00	R\$ 2.000,00	R\$ 600,00
Valor Residual = R\$ 600,00			

Fonte: MCASP 9ª Edição, 2021, p. 238.

Para o caso exposto, temos a seguinte representação gráfica:

Gráfico 1: Gráfico da depreciação linear



Fonte: Elaborado pelo autor (2022).

Com a ilustração gráfica da depreciação do exemplo acima, fica claro porque esse método de depreciação recebe o nome de linha reta ou cotas constantes. Dado que, sua depreciação é sistematizada com o mesmo valor para cada período e por consequência disso forma uma linha reta ao ser

evidenciada graficamente.

2.5.3 Redução ao valor recuperável

A NBC TSP 09 - Redução ao Valor Recuperável de Ativos Não Geradores de Caixa (2017, p. 5) “define redução ao valor recuperável como perda dos benefícios econômicos futuros ou do potencial de serviços de ativo superior ao reconhecimento sistemático da depreciação.” Assim, a redução ao valor recuperável pode ser entendida como o declínio na utilidade do ativo (bem) para o ente que o controla.

O MCASP (2021, p. 240) complementa que “a redução ao valor recuperável pode ser entendida como uma perda dos futuros benefícios econômicos ou do potencial de serviços de um ativo, além da depreciação”.

Portanto, deve-se distinguir redução ao valor recuperável de depreciação. Pois, esta é o registro sistemático das perdas de benefícios de um ativo motivadas pelo desgaste em decorrência do uso, ação da natureza ou obsolescência; enquanto, aquela é a desvalorização de um ativo (bem) quando seu valor contábil excede o seu valor recuperável.

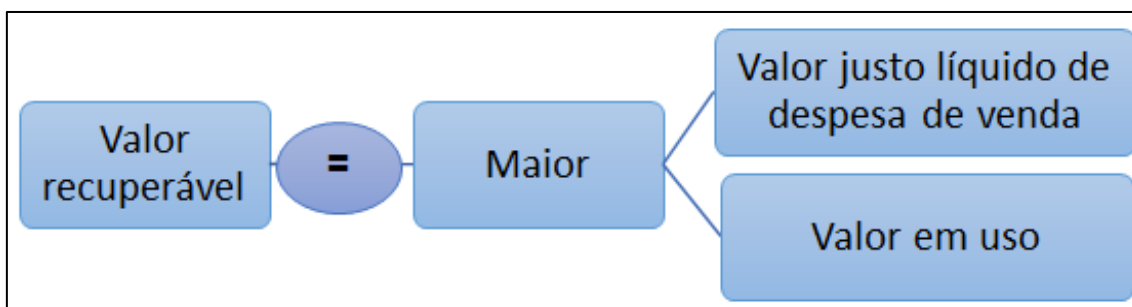
Para cálculo da redução ao valor recuperável é preciso o conhecimento prévio dos seguintes definições citadas no MCASP (2021)

Valor recuperável é definido como “o maior montante entre o valor justo líquido das despesas de venda do ativo (ou da unidade geradora de caixa) e o seu valor em uso”. (MCASP, 2021, p. 259)

Por sua vez, o valor justo líquido das despesas de venda “é o montante que pode ser obtido pela venda de um ativo em transação sem favorecimentos entre partes conhecedoras e interessadas, menos as despesas de venda” (MCASP, 2021, p. 259). Já o valor em uso “é o valor presente do potencial de serviços remanescentes do ativo” ou o valor presente de fluxos de caixa futuros esperados. (MCASP, 2021, p. 259)

Assim, o valor recuperável pode é determinado da seguinte maneira:

Figura 3: Apuração do valor recuperável.



Fonte: Elaborado pelo autor (2022).

Passo a passo:

1º encontra-se o valor contábil

2º Valor recuperável = maior entre o valor justo e o valor em uso

3º compara-se o valor recuperável com o valor contábil

Valor contábil > valor recuperável = perda

Valor contábil < valor recuperável = não faz nada

Assim, o teste de redução ao valor recuperável acontece da seguinte forma: encontra-se o valor recuperável que é igual ao maior valor entre o valor justo e o valor em uso; compara-se o valor recuperável com o valor contábil, se o valor contábil for maior que o valor recuperável registra-se uma perda por redução ao valor recuperável, do contrário, se o valor contábil for menor esse permanece inalterável (não faz nada). Por fim, ressalta-se que o teste de recuperabilidade tem como finalidade assegurar que os ativos sejam representados por valor que não exceda o seu valor realizável (recuperável) e devem ser realizados ao menos uma vez ao ano, na data da demonstração contábil.

2.5.4 Reavaliação

Como já mencionado, após o reconhecimento inicial do bem a entidade pode adotar o método de reavaliação como modelo de mensuração dos itens do ativo imobilizado. A reavaliação é realizada quando o valor contábil registrado de um ativo difere materialmente de seu valor justo. Assim, o bem que sofre mudança significativa no valor justo (valor de mercado) necessita ser reavaliado.

O MCASP (2021, p. 233) determina que,

os itens da classe de contas do ativo imobilizado são reavaliados simultaneamente para que seja evitada a reavaliação seletiva de ativos e a divulgação de montantes nas demonstrações contábeis que sejam uma combinação de valores em datas diferentes.

Dessa forma, o MCASP (2021) ressalta que, a reavaliação não pode ser realizada de forma seletiva, ou seja, não pode ser realizada para apenas um bem separadamente, devendo ser necessário analisar na data das demonstrações contábeis se todos os itens de mesma classe contábil precisam ser reavaliados.

A frequência da realização das reavaliações depende das mudanças dos valores justos dos itens do ativo que serão reavaliados. De acordo o NBC TSP 07 (2017, p. 10) quando o valor justo dos itens sofrem mudanças frequentes e significativas no valor justo necessitando de reavaliação anual. No entanto, “tais reavaliações frequentes são desnecessárias para itens do ativo imobilizado sem variações significativas no seu valor justo.” Nesse último caso pode ser necessário reavaliar os itens apenas a cada três ou cinco anos.

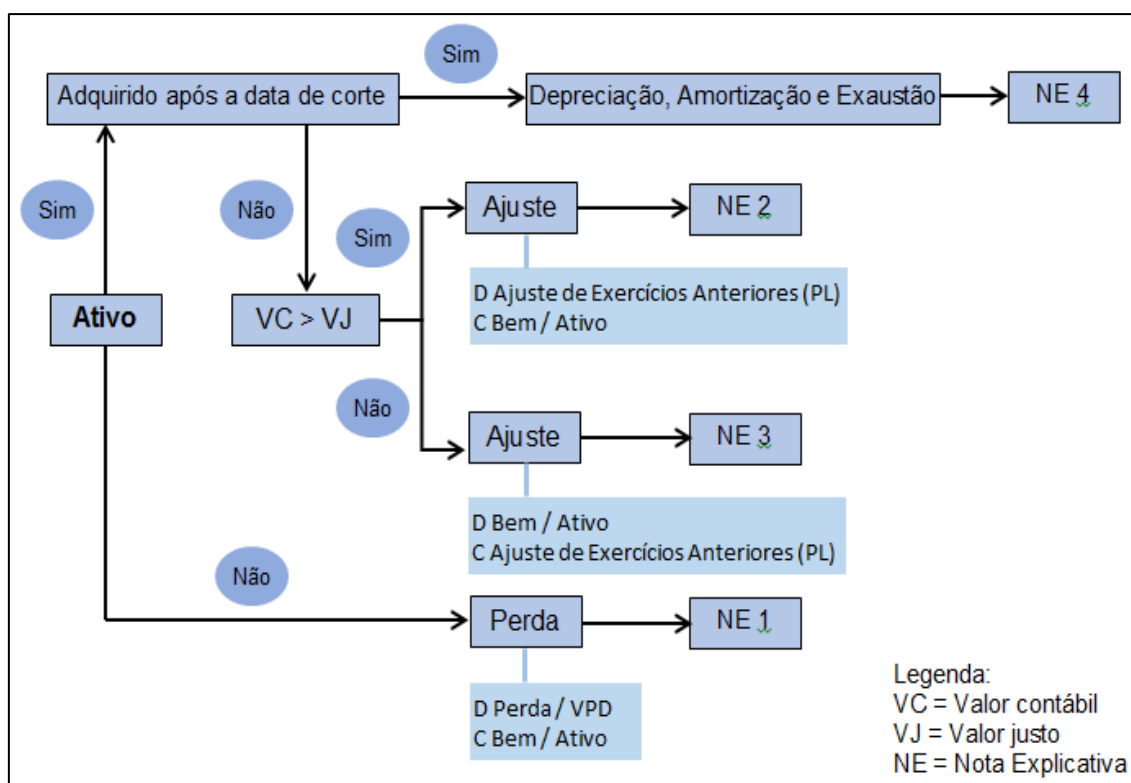
2.5.5 Passo a passo - Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais no Setor Público

Ao retoma-se o exposto, referente aos bens móveis, à implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais de mensuração, evidenciação,

reavaliação, depreciação e redução ao valor recuperável no setor público deve observar as regras do MCASP (2021). O referido manual, com a finalidade de auxiliar os entes públicos, traz um esquema com os processos (passo a passo) a serem seguidos para a introdução das práticas de avaliação e depreciação.

Essa mesma referência, chama atenção para o fato que a Administração pública, de uma forma geral, não aplicava os procedimentos de reconhecimento e mensuração dos bens móveis conforme o recomendado. Deste modo, “a introdução de uma data de corte faz-se necessário para identificar o início da adoção dos procedimentos de depreciação, amortização e exaustão pelo ente”. (MCASP, 2021, p.243)

Figura 4: Esquema para implantação da avaliação e depreciação



Fonte: MCASP 9ª Edição, 2021, p. 243, adaptado pelo autor (2022).

O MCASP (2021) explica que esse passo a passo da figura acima deve ser realizado da seguinte forma, primeiro passo,

1. Realizar uma verificação no inventário (imobilizado e intangível) da entidade no setor de patrimônio, de modo a separar as perdas. Os bens que não estejam sendo utilizados e que não tenham valor de venda, em virtude de serem inservíveis (obsoleto, quebrado, inutilizado, etc.), deverão ser baixados como perda diretamente em contas de resultado (VPD) (MCASP, 2021, p. 243).

No segundo passo, é analisada a data de aquisição do bem: para o,

a. Bem adquirido no ano de início da implantação da depreciação/ amortização/ exaustão: deve ser depreciado sem que seja necessário realizar uma avaliação de seu valor justo.

b. Bem adquirido antes do ano da implantação da depreciação / amortização / exaustão no ente (antes da data de corte): analisar se o valor contábil (VC) do bem está registrado no patrimônio da entidade acima ou abaixo do valor justo (VJ). Se o ativo estiver registrado abaixo do valor justo, deve-se realizar um ajuste a maior. Caso contrário (valor contábil acima do valor justo), o bem deve sofrer ajuste a menor (MCASP, 2021, p. 243).

Assim, como demonstrado na figura anterior e no passo a passo, existem dois passos iniciais para a implantação dos procedimentos patrimoniais. Primeiro, a parte do inventário patrimonial determina-se o item localizado é realmente um ativo imobilizado ou não. Segundo, analisa-se a data de aquisição do ativo, tendo essa como referência, dar-se início a depreciação ou reavaliação, esta última será usada para a determinação do valor justo atual do bem. Nesse último caso se o valor contábil registrado diverja de maneira significativa do valor justo atual, realizaram-se ajustes para que o bem seja demonstrado de forma fidedigna pelo seu valor real.

Por fim, observa-se que na implantação de todos os procedimentos mencionados devem ser publicadas notas explicativas correspondentes aos fatos realizados, possibilitando uma melhor compreensão de como se obteve tais resultados.

2.6 Representação Fidedigna

A representação fidedigna é uma das características qualitativas da informação contábil, sendo mencionada na NBC TSP Estrutura Conceitual (2016) e no MCASP (2021). “O objetivo da elaboração e divulgação da

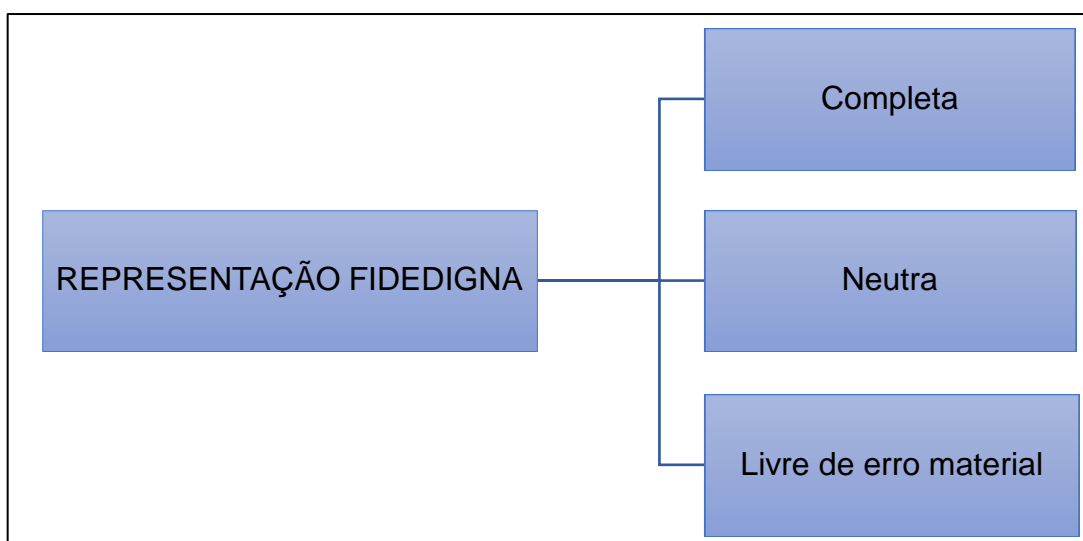
informação contábil é fornecer informação para fins de prestação de contas e responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão” (NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, 2016, p.18).

Para ser uma ferramenta útil, a informação deve ser completa, precisa, apropriada e econômica para a tarefa a que se destina, devendo ser entregue com pontualidade. A informação fornecida com essas características é indispensável para dar suporte ao Processo Decisório (MORITZ, 2010, p. 34).

A NBC TSP Estrutura Conceitual (2016, p. 19) destaca que para “ser útil como informação contábil, a informação deve corresponder à representação fidedigna dos fenômenos econômicos e outros que se pretenda representar.”

Para ser fidedigna a informação contábil precisa de três atributos, conforme apresentado na figura abaixo.

Figura 5: Representação Fidedigna.



Fonte: NBC TSP Estrutura Conceitual, 2016, adaptado pelo autor (2022).

Portanto, de acordo com a NBC TSP Estrutura Conceitual (2016), uma informação é fidedigna, quando o fenômeno ou objeto demonstrado é representado de forma completa, neutra e livre de erro material.

Quadro 5: Representação Fidedigna

INFORMAÇÃO	DESCRIÇÃO	EXEMPLOS
Completa	Apresenta o necessário para a compreensão do fenômeno representado. A omissão de algumas informações pode fazer com que a representação do fenômeno econômico ou outro qualquer seja falsa ou enganosa, não sendo útil para os seus usuários.	A descrição completa de item do imobilizado no Balanço Patrimonial deve incluir a representação numérica do montante agregado do item juntamente com outras informações quantitativas, descritivas e explicativas necessárias para representar fielmente essa classe de ativo.
Neutra	A neutralidade da informação contábil corresponde à ausência de viés. Isso significa que a seleção e a apresentação das informações financeiras e não financeiras não devem ser feitas com a intenção de se atingir um resultado particular predeterminado. A informação não é distorcida.	Para influenciar a avaliação dos usuários acerca da prestação de contas e responsabilização (<i>accountability</i>) por parte da entidade, para uma decisão ou julgamento que está para ser feito, ou, ainda, para induzir a determinado comportamento.
Livre de erro material	Estar livre de erro material não significa exatidão completa em todos os aspectos. Significa que não há erros ou omissões que sejam individualmente ou coletivamente relevantes na descrição do fenômeno, e que o processo utilizado para produzir a informação relatada foi aplicado conforme descrito.	O montante da transferência de disponibilidades para outra esfera de governo, o volume dos serviços prestados ou o valor pago pela aquisição de item do imobilizado.

Fonte: NBC TSP Estrutura Conceitual, 2016, adaptado pelo autor (2022).

A falta de representação fidedigna dos elementos que formam os bens patrimoniais, a disposição do ente público, dificulta a tomada de decisão e prejudicam tanto a prestação do serviço público como impossibilita o conhecimento e avaliação dos custos do serviço prestado.

3 METODOLOGIA

O presente trabalho foi desenvolvido utilizando-se de metodologia científica para a obtenção do conhecimento. Para Lakatos e Marconi (2003) a pesquisa é um procedimento formal, com método de pensamento reflexivo, que requer um tratamento científico e se constitui no caminho para conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais.

Quanto à metodologia “é compreendida como uma disciplina que consiste em estudar, compreender e avaliar os vários métodos disponíveis para a realização de uma pesquisa acadêmica” (PRODANOV E FREITAS, 2013, p. 14).

Desta forma o método científico é entendido como o conjunto de procedimentos ou operações cognitivas que devemos seguir na investigação, ou seja, a linha de raciocínio adotada no processo de pesquisa.

3.1 Classificação da pesquisa

Caracterizou-se esta pesquisa sob o ponto de vista de sua natureza, da abordagem do problema, dos seus objetivos e dos procedimentos técnicos adotados para a coleta dos dados conforme demonstrado a seguir.

Quanto à natureza da pesquisa, utilizou-se a pesquisa básica, que segundo Prodanov e Freitas (2013, p. 51) ela tem o objetivo de “gerar conhecimentos novos úteis para o avanço da ciência sem aplicação prática prevista. Envolve verdades e interesses universais”.

Em relação à abordagem trata-se de uma pesquisa quali-quantitativa (qualitativa e quantitativa), pois o viés da pesquisa está relacionado a descrever como é realizado o controle patrimonial nas organizações públicas e seus benefícios para a representação fidedigna dos bens móveis e o percentual destes sobre o capital aplicado.

A pesquisa qualitativa considera que há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, que não pode ser traduzida em números e não requer o

uso de técnicas estatísticas. Já a pesquisa quantitativa considera que tudo pode ser quantificável, traduzindo em números, as informações são quantificadas e classificadas para depois serem analisá-las. Utilizou-se desta última para representar o percentual de bens móveis sobre os ativos totais no setor público nacional.

Neste estudo recorreu-se à pesquisa descritiva, para conceituar o sistema de controle patrimonial no setor público e caracterizar a representação fidedigna dos bens móveis. Segundo Prodanov e Freitas (2013, p. 52) na pesquisa descritiva “o pesquisador apenas registra e descreve os fatos observados sem interferir neles [...]. Envolve o uso de técnicas padronizadas de coleta de dados.”

Como fonte de coleta de dados, foi utilizada a pesquisa bibliográfica e análise documental, uma vez que buscou-se embasamento no campo teórico, na doutrina e por meio de documentos oficiais como o Balanço do Setor Público Nacional de 2020.

A “pesquisa bibliográfica tem como principal característica o fato de que o campo onde será feita a coleta dos dados é a própria bibliografia sobre o tema ou o objeto que se pretende investigar [...]” (TOZONI-REIS, 2009, p. 25). Nessa modalidade de pesquisa buscou-se embasamento teórico na doutrina por meio de autores e obras selecionadas citados adiante.

Já à pesquisa documental, Tozoni-Reis (2009, p. 30) ressalta que essa “tem como principal característica o fato de que a fonte dos dados, o campo de onde procederá a coleta dos dados é um documento (histórico, institucional, associativo, oficial etc.)”. Este estudo utilizou o Balanço do Setor Público Nacional de 2020 como principal fonte documental.

Desta forma, na coleta de dados utilizou-se de dados secundários, ou seja, dados já disponíveis, acessíveis mediante pesquisa bibliográfica e documental referente a gestão patrimonial no setor público com destaque para o controle dos bens móveis. Por fim, para a demonstração perspectiva da importância do tema foi apurado o percentual de bens móveis sobre os ativos totais no ano base 2020, por meio dos dados fornecidos pelo Balanço do Setor Público Nacional.

3.2 Procedimentos técnicos

Neste item serão apontados os procedimentos técnicos adotados para demonstrar-se o funcionamento do controle patrimonial para a representação fidedigna dos bens móveis.

A fim de conceituar o sistema de controle patrimonial e caracterizar a representação fidedigna das informações patrimoniais utilizou-se como instrumento de coleta a pesquisa bibliográfica, por meio da leitura e análise de livros, manuais, artigos científicos relativos ao assunto gestão patrimonial. Utilizou-se a princípio, como base, o material sobre Gestão de Materiais (2016) emitida pela Escola Nacional de Administração Pública – Enap, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 2021) e o Manual de Controle Patrimonial (2013), entre outros livros.

Como fonte documental tomou-se por base a Lei Federal nº 4.320/64, a NBC TSP - Estrutura Conceitual (2016), a NBC TSP 07 - Ativo Imobilizado (2017), e também as informações fornecidas pela Secretaria do Tesouro Nacional por meio do Balanço do Setor Público Nacional 2021 – ano base 2020.

Para reunir os dados necessários para representar o percentual dos bens móveis sobre o ativo total (capital aplicado), analisou-se os dados disponíveis no Balanço do Setor Público Nacional 2021 – ano base 2020, por meio de cálculos matemáticos que permitiram apurar-se a percentagem do capital imobilizado na aquisição de bens móveis, adquiridos ou disponível para a prestação de bens e serviço à sociedade, pelo setor público em âmbito nacional.

Desta forma, através do material analisado foi possível fazer um demonstrativo da importância e benefícios do controle patrimonial no setor público, sendo também possível representar quanto do capital imobilizado está empregado em bens móveis, conforme será descrito no próximo capítulo.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

A fim de demonstrar como funciona o controle patrimonial para a representação fidedigna dos bens móveis utilizou-se como procedimento e coleta de dados pesquisa bibliográfica e análise documental referente ao assunto controle patrimonial no setor público.

Bens móveis são aqueles possíveis de movimentação sem que haja alteração dos seus elementos ou da destinação econômico-social e que possuem existência material (tangível), sua movimentação pode ocorrer por força própria ou removidos por força alheia.

O foco em estudar o controle dos bens móveis é justamente por essa facilidade de movimentação, por serem estes bens mais vulneráveis à ocorrência de avaria, deterioração ou descaminho e também pelo montante de capital investido na sua aquisição, sendo exigido por parte da administração pública um controle eficiente capaz de evitar dano ao erário público.

O controle patrimonial é responsável pelo registro analítico de entrada, guarda, monitoramento e baixa dos bens móveis e imóveis no acervo patrimonial da entidade. Portanto, o sistema de controle patrimonial tem como objetivo controlar, registrar e demonstrar os fenômenos que alteram o patrimônio, visando mostrar assim a real composição dos bens permanentes.

O patrimônio público, na prática, é o conjunto de bens, direitos e obrigações que pertencem ou estão sob a responsabilidade das entidades públicas. Nessa lógica, os bens públicos são móveis e imóveis, direitos e ações que estão sob o controle do poder público. Esses (bens e direitos) são evidenciados no Balanço Patrimonial em contas do Ativo.

O Ativo são os recursos controlados no presente como resultado de um evento passado, as contas do ativo são classificadas em dois grupos distintos: Circulante e Não Circulante. (MCASP, 2021)

Os bens são classificados no ativo circulante quando estiverem disponíveis para realização imediata e tiverem a expectativa de realização até doze meses após a data das demonstrações contábeis, os demais ativos são

agrupados no ativo não circulante. As contas caixa e equivalente de caixa, estoque e almoxarifado são exemplos de contas do ativo circulante, já o ativo não circulante divide-se em realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível.

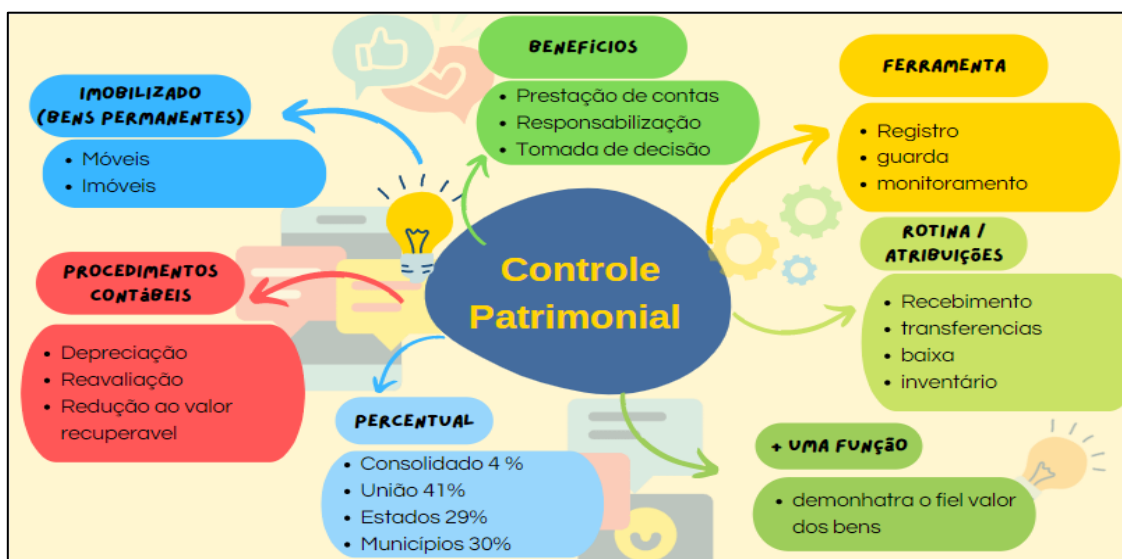
Ante ao exposto, destaca-se que os bens móveis utilizados pela administração pública estão registrados no ativo não circulante, no grupo dos ativos imobilizados. A NBC TSP 07 (2017, p. 4) define ativo imobilizado como “o item tangível que: a) é mantido para o uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços [...], b) se espera utilizar por mais de um período contábil”.

O MCASP (2021, p. 225) complementa, incluindo também nesse grupo, os bens “decorrentes de operações que transfiram para a entidade os benefícios, riscos e controle desses bens, cuja utilização se dará por mais de um período (exercício).” ou seja, para ser objeto do controle patrimonial não precisa o bem móvel ser de propriedade da entidade basta essa ter o controle sobre ele, exemplo, bens recebidos em comodato (empréstimo) ou locados como computadores, veículos e impressoras.

O ativo imobilizado é reconhecido inicialmente pelo seu valor de aquisição ou construção ou pelo valor justo (quando adquirido por meio de transação sem contraprestação). Isto posto, os bens utilizados na prestação de serviços à sociedade pela administração pública tem caráter de material permanente quando se espera ser utilizado por mais de dois anos e entende-se por material permanente aquele que em razão do uso corrente, não perde sua identidade física e tem durabilidade (vida útil) superior a dois anos.

Assim, os bens móveis mantidos pelas entidades públicas para o fornecimento de bens e serviços à sociedade são materiais permanentes (pois durante o uso não perdem sua identidade física e tem vida útil superior a dois anos) e estão classificados no ativo não circulante, mais precisamente no ativo imobilizado. A facilidade de locomoção tornam estes bens mais suscetíveis a danos ou extravios sendo o controle patrimonial uma ferramenta fundamental para o alcance da eficiente gestão patrimonial e representação fidedigna dos bens móveis no setor público.

Figura 6: Controle Patrimonial



Fonte: Elaborado pelo autor (2022).

4.1 Do controle patrimonial

A Administração Pública na execução de seus objetivos faz uso de todo um aparato: estrutura e recursos; órgãos e agentes; serviços e atividades. O controle patrimonial tem como função controlar os recursos materiais (os bens móveis e imóveis, corpóreos ou incorpóreos) utilizados pela administração pública na prestação dos serviços à sociedade.

Corpóreos são bens tangíveis que possuem existência física, por exemplo, cadeiras, armários, geladeiras e equipamentos de ar condicionado. Já os incorpóreos são bens intangíveis como marcas e patentes, exemplo o direito de uso de um software de computador.

Conforme o dispositivo legal do artigo 85, da Lei Federal nº 4.320/1964, “os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, [...] o levantamento do balanço geral”. Ainda de acordo com a Lei Federal nº 4.320/1964, a contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial.

Para o cumprimento da referida norma, as entidades do setor público devem manter cadastros atualizados de todos os seus bens móveis e imóveis

para fins de controle e prestação de contas. No tocante ao controle patrimonial, a Lei Federal nº 4.320/1964, em seu artigo 94, determina que no ente público “Haverá registros analíticos de todos os bens de caráter permanente, com indicação dos elementos necessários para a perfeita caracterização de cada um deles e dos agentes responsáveis pela sua guarda e administração”.

O setor competente para a execução dessas tarefas é normalmente denominado setor de patrimônio e deve compor a estrutura administrativa da entidade. De acordo com Barbosa (2013, p. 23) setor de Patrimônio é definido como o “órgão competente pelo registro analítico dos fatos relacionados ao ingresso, monitoramento e baixa dos bens de caráter permanente, sendo uma das peças-chave para o alcance da eficiente gestão patrimonial”.

Para uma melhor visualização das rotinas desenvolvidas no setor de patrimônio temos a seguir a figura 6, que retrata as atividades realizadas desde o ingresso/aquisição (recebimento e entrada dos bens no sistema informatizado), passando pelo monitoramento (guarda, conservação e inventário) até o desfazimento (baixa, saída dos bens do sistema informatizado).

Figura 7: Da aquisição ao desfazimento



Fonte: Elaborado pelo autor (2022).

A aquisição é a etapa inicial de obtenção do bem e pode ser regida pelo direito público ou pelo direito privado. Pelo direito público se for adquirido por desapropriação, requisição de coisa móvel consumível, aquisição por força de

lei, investidura ou pelo direito privado se for adquirida por compra, doação, permuta, usucapião, acessão, herança. (DI PIETRO, 2010)

O ingresso de um bem móvel no acervo permanente do patrimônio público se inicia com o recebimento provisório, aceitação pelo setor responsável pela vistoria e finaliza com o recebimento definitivo e tombamento. (BARBOSA, 2013)

O tombamento é a atribuição do número de registro do bem, a partir deste o bem de natureza permanente passa a compor o patrimônio público da entidade. No registro é feita a descrição analítica do material com informações necessárias à sua identificação como nome do objeto, modelo, marca, cor e série de fabricação, também no momento do registro é feita a localização, distribuindo do bem para o local a ser utilizado.

Para guarda e conservação dos bens o setor de patrimônio emite termos de guarda e responsabilidade que assegurem a responsabilização do servidor pelo uso e guarda do bem. Quando houver troca de responsável pelo bem este emite um termo de transferência para o futuro responsável, devendo este último informar ao setor de patrimônio para a atualização do sistema.

O setor responsável pelo controle patrimonial realiza periodicamente (recomendável uma vez por ano) o inventário que é a conferência entre os bens registrados no sistema e os que existem fisicamente. Os bens identificados com indícios de inservibilidade (inservíveis, ociosos, antieconômicos) poderão ser baixados, excluídos do patrimônio do ente público, mediante processo administrativo devidamente autorizado pelo gestor da pasta.

No setor de patrimônio, cabe destacar a importância da observação do princípio da segregação de funções, sendo necessário distinguir os responsáveis pelo controle patrimonial dos responsáveis pelo registro contábil. O artigo 95, da Lei Federal nº 4.320/64 determina que a contabilidade manterá registros sintéticos dos bens móveis e imóveis” (LEI FEDERAL nº 4.320, 1964, p. 13). Dessa maneira, têm-se dois sistemas: o sistema de gestão patrimonial (com informações analíticas) e o sistema contábil (com informações sintéticas), devendo existir uma conciliação periódica entre os dois de no mínimo uma vez ao mês.

Na prática funciona do seguinte modo, o sistema de controle patrimonial fornece informações ao setor contábil das variações ocorridas no mês por meio de relatórios. As mudanças como troca de setor não alteram o relatório sintético assim essas informações não são repassadas ao setor contábil, já mudanças no valor econômico do bem e baixas realizadas devem ser informadas, pois as mesmas provocam variação no valor contábil.

O controle patrimonial passou por mudanças movidas pela convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade aos padrões internacionais. Em atenção a essas mudanças, as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) reforçam a importância do subsistema de informação patrimonial.

Identificou-se, nesse processo de convergência, a necessidade de instituição de um novo modelo de gestão pública, com a adoção de conceitos e procedimentos reconhecidos e utilizados internacionalmente, com foco no controle patrimonial. Assim, as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) voltam à atenção da contabilidade pública para o seu objeto de estudo, o patrimônio público.

O fortalecimento do sistema de informação patrimonial tem como objetivo controlar, registrar e demonstrar todos os fenômenos que alteram o patrimônio, independente da execução orçamentária, com o propósito de mostrar assim a real situação dos bens públicos (MCASP, 2021). Por consequência, com a convergência brasileira às normas internacionais passa-se a ser exigida a implantação dos procedimentos contábeis capazes de registrar a variação do valor econômico do bem ao longo de sua vida útil.

Os procedimentos após o reconhecimento de depreciação, redução ao valor recuperável e reavaliação são realizados durante o período de guarda e conservação, demonstrado na figura 6 (da aquisição ao desfazimento), e demonstram as perdas ou ganhos no valor do bem controlado pelo ente público.

A depreciação é realizada de forma sistemática e registra as perdas provocadas pelo uso, ação da natureza ou obsolescência. A redução ao valor recuperável é usada para registrar as perdas superiores às previstas pela depreciação. Já a reavaliação é realizada quando o valor contábil do bem

difere materialmente de seu valor justo (valor de mercado). Essa última, por determinação do MCASP (2021), também deve ser realizada no momento da implantação dos procedimentos patrimoniais no setor público.

Na implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais, recomenda-se aos órgãos públicos seguirem os passos ilustrados na figura 4 (esquema para a implantação da avaliação e depreciação) com atenção especial ao passo 1 (inventário), durante a realização do inventário será detectado se os bens registrados no sistema informatizado realmente possuem existência física e se estão em condição de uso. O inventário também permite a identificação de bens que existem fisicamente, mas não possuem registro. Esse primeiro passo evitará o retrabalho, pois os passos seguintes terão por base o inventário.

Assim sendo, infere-se que para demonstrar de forma fidedigna os bens móveis sobre o controle da administração pública, além do registro, guarda e monitoramento também é necessário o reconhecimento das perdas ou ganhos no valor econômico do bem ao longo de sua vida útil. Desta forma, o controle patrimonial passa a ter mais uma função, representar o fiel valor dos bens nos entes públicos.

4.2 Representação fidedigna dos bens móveis

A informação contábil é considerada fidedigna quando apresenta três atributos quanto ao objeto ou fenômenos demonstrado. Estes atributos exigem que as informações sejam completas, neutras e livres de erro material. Dessa forma, têm-se os três pilares da representação fidedigna: primeiro, a informação precisa ser completa, apresentar o necessário para ser compreendida; segundo, a informação precisa ser neutra, ser livre de distorções e de viés; e terceiro, a informação precisa ser livre de erro material, precisa ser fornecida sem erros e omissões relevantes.

A NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, (2016) destaca que a elaboração e divulgação das informações patrimoniais têm por objetivo fornecer informações para fins de prestação de contas e responsabilização

(*accountability*) e para fins de auxiliar a tomada de decisão.

Ao demonstrar os bens móveis que compõem a estrutura administrativa do setor público e que são utilizados na prestação de serviços públicos, de forma fidedigna (completa, neutra e livre de erro), será possível cumprir com os objetivos fins da elaboração das informações patrimoniais, sendo assim, mais eficiente e confiável a prestação de contas e responsabilização e a tomada de decisão.

Como demonstrado ao longo deste trabalho, o controle patrimonial já vinha determinado na Lei Federal 4.320/64, a qual determina a realização de um controle analítico dos componentes permanentes pertencentes à administração pública. Todavia, somente com a convergência às normas internacionais de contabilidade que foi dada à devida importância ao tema, passando a ser exigido não só o registro e controle, mas também a realização dos procedimentos após o reconhecimento, pois esses são capazes de reajustar os valores dos bens à sua realidade atual.

Acentua-se que o processo para aquisição de bens e serviços por parte da administração pública sujeita-se a observância do procedimento licitatório, conforme determinação do artigo 37, inciso XXI, da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988. Ressaltando-se a compra como a forma mais utilizada para a aquisição dos bens móveis, devendo obedecer às normas de Licitação: Lei nº 8.666/93 e Lei nº 14.133/2021. Assim, é exigido por parte do poder público um metódico e moroso rito processual a ser seguido, sendo depreendido bastante tempo até que os bens adquiridos estejam à disposição para uso.

O controle patrimonial precisa ser utilizado como ferramenta de planejamento para a aquisição dos bens móveis, sendo suas informações depreendidas como forma de previsão de necessidades futuras, de modo que suas informações sirvam de base para antever futuras demandas de substituição de equipamentos. Deste modo, suas informações devem ser utilizadas com o intuito de possibilitar aos gestores planejar os processos licitatórios de forma tempestiva.

Tendo por base o exposto, os benefícios da representação fidedigna dos bens móveis podem ser assim descritos/desdobrados. Primeiro, a prestação de

contas passa a ser mais confiável com informações fiéis dos componentes que formam o patrimônio público, para isso, o sistema de controle patrimonial fornece informações fidedignas da quantidade de bens móveis e dos seus respectivos valores que serão demonstrados na prestação de contas.

O segundo ponto positivo é o constante controle realizado pelo setor de patrimônio que possibilita a emissão de relatórios com informações tempestivas à tomada de decisão, auxiliando os gestores quanto a necessidades de novas aquisições. Outro ponto positivo é a devida responsabilização do agente, na proporção correta dos bens sobre sua salvaguarda. Assim, a informação fidedigna dos bens móveis no setor torna mais eficiente e confiável a prestação de contas, a tomada de decisão e a responsabilização do agente pela guarda e conservação dos bens públicos.

Orienta-se que o controle patrimonial e a implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais não sejam encarados apenas como exigência legal, que sua implantação e utilização possibilitem à administração pública usufruir de seus benefícios, que as informações fornecidas pelo sistema de informação patrimonial sejam também utilizadas para o planejamento e tomada de decisão. Torna-se viável que as aquisições sejam realizadas de maneira mais tempestiva, sendo possível disponibilizar os bens móveis em condições de uso em tempo hábil.

Tendo em vista a necessidade da continuidade da prestação de serviços à sociedade por parte do poder público, cabe por fim, frisar a importância da não paralisação dos serviços prestados pela administração pela simples falta ou sucateamento dos móveis ou equipamentos.

4.3 Percentual dos bens móveis sobre o ativo total

Representar quanto do capital aplicado no setor público nacional corresponde à parcela investida nos bens móveis só é possível graças à consolidação nacional das contas públicas e publicação do Balanço do Setor Público Nacional (BSPN), conforme previsto no art. 51 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, popularmente conhecida como a lei de

responsabilidade fiscal.

O BSPN (Balanço do Setor Público Nacional) é uma publicação anual que apresenta as contas consolidadas de todos os Entes da Federação: União, Estados, Distrito Federal e Municípios e congrega as contas de todos os poderes: Executivo, Legislativo e Judiciário, incluído também o Ministério Público e a Defensoria Pública (BSPN 2021, ano base 2020).

Veja a seguir os valores extraídos do Balanço Patrimonial Consolidado (BSPN 2021, ano base 2020) utilizados para apurar o percentual dos bens móveis sobre o ativo total.

Tabela 2: Ativo Total e ativo imobilizado

Ativo Total: R\$ 8.044.000.000	
Imobilizado: R\$ 2.692.301.000	
Bens Imóveis: R\$ 2.355.875.000	Bens móveis: R\$ 334.426.000

Fonte: Balanço do Setor Público Nacional (adaptado), 2021.

O ativo total corresponde à soma dos bens e direitos investidos no setor público nacional. Por sua vez, o imobilizado corresponde à soma dos bens móveis e imóveis utilizados na prestação dos serviços públicos à sociedade.

Tomando por base o ativo total, referente a 2020, como 100% dos recursos aplicados no setor público nacional podemos obter os seguintes percentuais relativos aos bens móveis e imóveis.

Percentual do ativo imobilizado sobre o ativo total.

Ativo total:	8.044.000.000	=	100%
Ativo imobilizado:	2.692.301.000	=	X
Ativo imobilizado:	X	=	33,46%

O ativo imobilizado equivale a mais de 33% do capital investido em bens e direito no setor público brasileiro.

Percentual dos bens móveis sobre o ativo total.

Ativo total:	8.044.000.000	=	100%
Bens móveis:	336.426.000	=	X
<hr/>			
Bens móveis:	X	=	4,18%

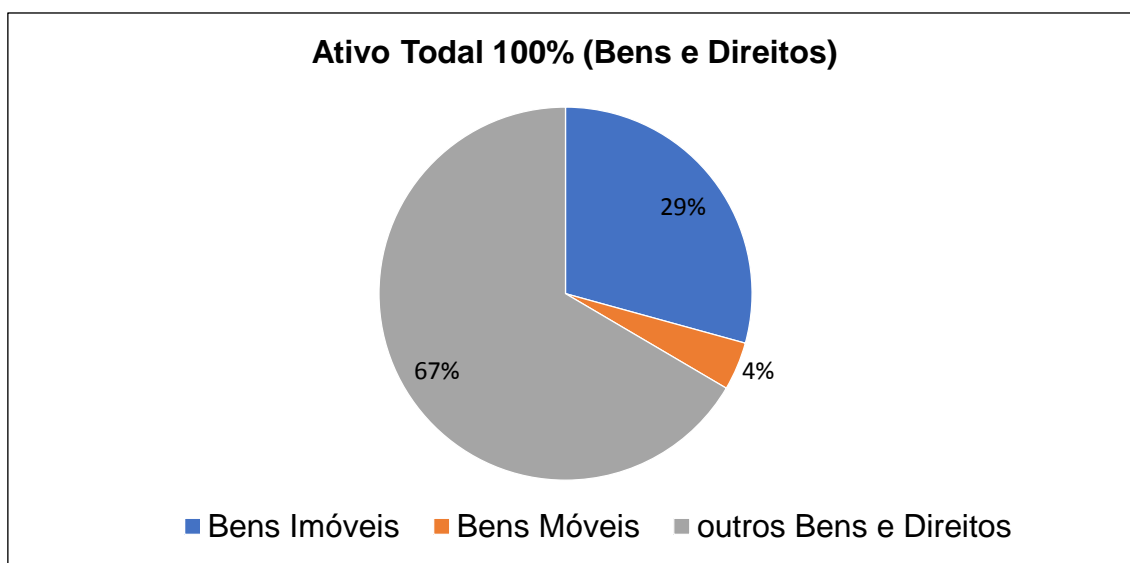
O capital investido em bens móveis, em valores percentuais, corresponde a 4,14% do total aplicado no setor público nacional.

Já em um comparativo entre bens móveis e imóveis, obtemos o seguinte resultado.

Bens imóveis:	2.692.301.000	=	100%
Bens móveis:	336.426.000	=	X
<hr/>			
Bens móveis:	X	=	12,50%

Para uma melhor visualização dos percentuais obtidos, veja a seguir o gráfico do ativo total, dividido em Bens imóveis, móveis e os demais bens direitos.

Gráfico 2: Percentual dos bens móveis (Consolidado)



Fonte: Elaborado pelo autor (2022).

Em um comparativo entre os três resultados obtidos e demonstrados no gráfico, pode-se inferir que, o ativo imobilizado equivale a 33,46% do ativo total; destes 12,50% está investido em bens móveis que corresponde a 4,18% do ativo total. Este último em valores percentuais pode parecer pouco, mas em valores absolutos representa mais de trezentos e trinta e seis milhões de reais.

Através do BSPN 2020 também é possível representar quanto cada esfera governamental possui aplicado especificamente em bem móveis, veja a seguir um recorte do Balanço Patrimonial (BSPN 2020) da parte do ativo imobilizado.

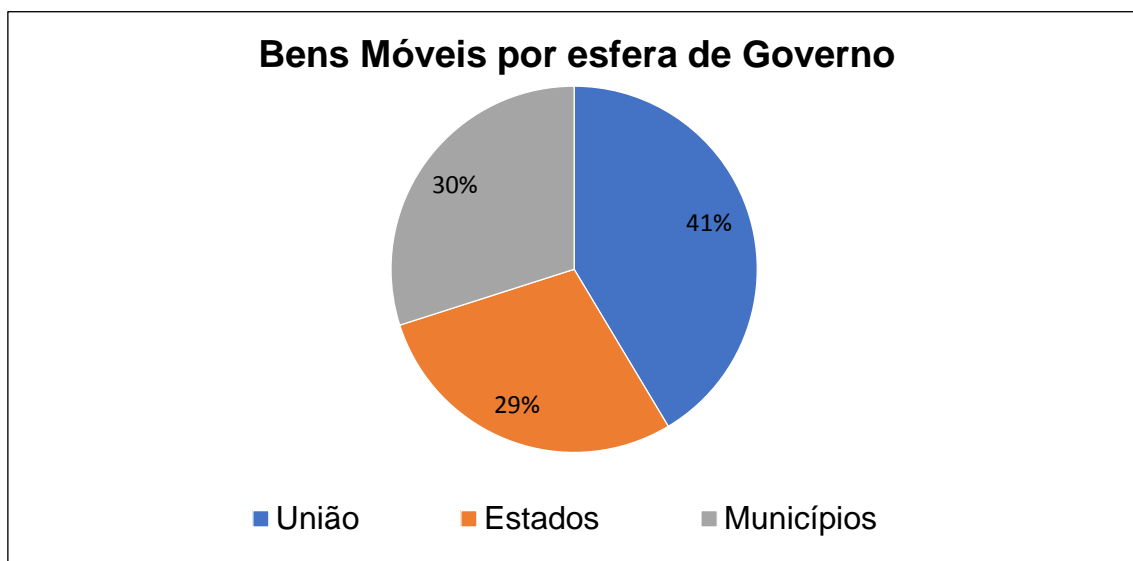
Figura 8: BSPN 2020 - Balanço patrimonial (imobilizado)

BSPN 2020								
BALANÇO PATRIMONIAL (IMOBILIZADO)								
R\$ milhões								
IMOBILIZADO	UNIÃO		ESTADOS		MUNICÍPIOS		CONSOLIDADO	
	2020	2019	2020	2019	2020	2019	2020	2019
Bens Móveis	139.300	126.302	96.409	90.919	100.717	85.896	336.426	303.117
Bens Imóveis	1.526.838	1.316.040	413.779	388.577	415.258	344.463	2.355.875	2.049.080
Total do Imobilizado - Bruto	1.666.138	1.442.342	510.188	479.496	515.975	430.359	2.692.301	2.352.197
(-) Subvenção Governamental para Investimentos	0	0	0	0	0	0	0	0
(-) Depreciação / Amortização / Exaustão Acumulada	(35.581)	(32.276)	(37.476)	(27.134)	(22.485)	(18.466)	(95.542)	(77.876)
(-) Redução ao Valor Recuperável de Imobilizado	(1.396)	(1.445)	(7)	(1)	(439)	(129)	(1.842)	(1.575)
Total do Imobilizado - Líquido	1.629.161	1.408.621	472.705	452.361	493.051	411.764	2.594.917	2.272.746

Fonte: Balanço do Setor Público Nacional, 2021.

No ano de 2020 a União possuía 139.300.000,00 (cento e trinta e nove milhões e trezentos mil reais) aplicados especificamente em bens móveis, representando 41,40% do setor público nacional. Em seguida, têm-se os municípios com 100.717.000,00 (cem milhões e setecentos e dezessete mil reais) que representa 29,93% e os Estados que juntos detêm 96.409.000,00 (noventa e seis milhões e quatrocentos e nove mil) correspondendo a 28,66% do total dos bens móveis do setor público nacional.

Gráfico 3: Percentual dos Bens móveis (União, Estados e Municípios)



Fonte: Elaborado pelo autor (2022).

Esses valores referentes aos bens móveis tendem a aumentar exponencialmente no balanço de 2022, ano base 2021, pois conforme determinação do PIPCP (Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais) os municípios com menos de 50 mil habitantes só passaram a informar os valores correspondentes aos bens móveis, de forma obrigatória, em 2021 com verificação agora em 2022. Segundo estimativa do IBGE (2021), 4.884 municípios brasileiros tem menos de 50 mil habitantes, esse número equivalente a 87,70% dos municípios do Brasil. Portanto, haverá um aumento substancial da porcentagem dos bens móveis relativo aos municípios.

De forma consolidada, em comparação com o ano de 2019, no ano de 2020 os bens móveis tiveram um aumento de 33.309.000 (trinta e três milhões trezentos e nove mil reais). Tomando-se como referência o preço médio de venda de um computador no Brasil, com esse valor daria para adquirir 10.587 desktops ou 9.021 notebooks, equipamentos que seriam bastante úteis no home Office durante a pandemia.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve por objetivo demonstrar como funciona o controle patrimonial para a representação fidedigna dos bens móveis no setor público. Percorreu-se desde os conceitos e funcionamentos do sistema de controle patrimonial, passando pela vasta literatura e normas existentes sobre o tema até as alterações implantadas pela convergência brasileira às normas internacionais de contabilidade. Em consequência de tais alterações permite-se usufruir da representação fidedigna dos bens móveis que por efeito destes, foi possível realizar o cálculo do percentual dos bens móveis sobre o capital aplicado no setor público nacional.

Observou-se, ao longo do estudo, que as regras que tratam do controle patrimonial não estão em um único código de forma unificado, sendo necessário o estudo da matéria em diversas normas do ordenamento jurídico. Para ser o mais abrangente possível foi preciso percorrer os principais dispositivos pertinentes ao controle dos bens permanentes. Destacou-se a Constituição Federal, a Lei Federal nº 4.320/64, o Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406/2002), a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000), as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC TSP) e o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor (MCASP, 2021).

Nessa esteira, o processo de convergência da contabilidade pública aos padrões internacionais desencadeou mudanças significativas na forma da gestão patrimonial dos bens públicos tendo em vista a necessidade do fortalecimento das informações patrimoniais. Outro fator que impulsionou este fortalecimento foi à consolidação nacional das contas públicas trazida pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Em consideração aos objetivos iniciais de conceituar o sistema de controle patrimonial e caracterizar a representação fidedigna dos bens móveis, destaca-se que os bens móveis utilizados pela administração pública estão registrados no ativo imobilizado e a obrigatoriedade do seu registro já era determinado pela Lei Federal nº 4.320/64. Com a convergência às normas brasileiras de contabilidade passou a ser exigido não apenas o registro, mas

também as perdas decorrentes da utilização destes bens, a fim de que os itens registrados no ativo imobilizado pudessem ser evidenciados na data das demonstrações contábeis pelo seu valor real.

Em síntese, os procedimentos contábeis patrimoniais, juntamente com o sistema de controle patrimonial, torna possível a representação fidedigna dos bens móveis no setor público. O controle patrimonial contribui com os processos de controle internos dos bens de posse do ente público, sendo responsável por registrar os fatos que envolvem o ingresso, a guarda, a movimentação, e a baixa dos bens móveis (permanentes), assim como o registro dos responsáveis por sua guarda e administração (utilização).

Já os procedimentos contábeis patrimoniais de depreciação, redução ao valor recuperável e reavaliação contribuem para o registro da variação do valor econômico do bem. A depreciação registra de forma sistemática as perdas provocadas pelo desgaste por uso, ação da natureza ou obsolescência. A redução ao valor recuperável registra as perdas superiores ao reconhecimento sistemático da depreciação. Já a reavaliação é realizada quando o valor contábil do bem difere materialmente de seu valor justo (valor de mercado).

Assim, após o reconhecimento é necessário a realização dos procedimentos contábeis capazes de registrar as mudanças do valor dos bens móveis, esses procedimentos tornam a informação sobre o valor econômico do bem mais fidedigna. A realização destes procedimentos só é possível graças ao controle analítico feito pelo setor de patrimônio.

Representar o percentual dos bens móveis sobre o ativo total (capital aplicado) no setor público nacional só é possível por ação do controle patrimonial e sua aplicação de forma consolidada por todos os entes da federação. Tomando por base o Balanço Patrimonial Consolidado (BSPN 2021, ano base 2020) o ativo imobilizado equivale a mais de 33% do capital investido em bens e direitos no setor público brasileiro, destes 12,50% está aplicado especificamente em bens móveis que corresponde a 4,18% do ativo total.

Por meio deste estudo conclui-se que o controle patrimonial em conjunto com os procedimentos contábeis patrimoniais tem-se por principal benefício a

representação fidedigna dos bens móveis. Em resultado, o controle patrimonial exerce um importante papel para a administração pública, uma vez que proporciona a produção de relatórios essenciais e fidedignos à tomada de decisão, do mesmo modo que fornece informações fidedignas para fins de prestação de contas e responsabilização (*accountability*).

REFERÊNCIAS

ARRUDA, Daniel. **Contabilidade Pública: da Teoria a prática** / Daniel Arruda, Inaldo da Paixão. – 3 ed. – São Paulo: Saraiva Educacional, 2020. 416 p.

BALTAR, Fernando Ferreira Neto; TORRES, Ronny Charles Lopes de. **Direito Administrativo – Coleção sinopses para concursos**. 4ª ed. Pituba – MG: Editora JusPodivm, 2014. 593 p.

BARBOSA, Diogo Duarte. **Manual de Controle Patrimonial nas Entidades Públicas** / Diogo Duarte Barbosa. 1. Ed. Brasília: Gestão Pública Ed., @2013. 244 p.: il. Bibliografia ISBN 978-85-62880-03-2. CDD 657.61, CDU 336.126.

BRASIL. **Decreto Federal nº 9.373, de 11 de maio de 2018**. Dispõe sobre a alienação, a cessão, a transferência, a destinação e a disposição final ambientalmente adequadas de bens móveis no âmbito da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9373.htm>. Acesso em: 16 de abril de 2022.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 20 de set. de 2021.

BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm. Acesso em: 09 de out. de 2021.

BRASIL. **Lei nº 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. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320compilado.htm. Acesso em: 09 de out. de 2021.

BRASIL. **Portaria STN Nº 548, de 24 de setembro de 2015** (Publicada no DOU de 29/09/2015). Dispõe sobre prazos-limite de adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à consolidação das contas públicas da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, sob a mesma base conceitual. – Brasília: Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/plano-de-implantacao-dos-procedimentos-contabeis-patrimoniais/2015/26>. Acesso em: 09 de out. de 2021.

BRESSER-PEREIRA, L. C. (2000). **A reforma gerencial do Estado de 1995**. *Revista De Administração Pública*, 34(4), 7 a 26. Recuperado de <https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/6289>. Acesso em: 09 de out. de 2021.

BSPN 2021 ano base 2020. **Balço do Setor Público Nacional (BSPN) – 2021** – Ano base 2020. Ministério da Economia, Secretaria do Tesouro Nacional (STN) 2021 Disponível em: < <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/balanco-do-setor-publico-nacional-bspn/2020/114> > Acesso em: 28 de novembro. 2021.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP 07, De 22 De Setembro De 2017**. Aprova a NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado. – Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2017. Disponível em: <https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2017/NBCTSP07&arquivo=NBCTSP07.docx>

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP Estrutura Conceitual, de 23 de setembro de 2016**. – Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2016. Disponível em: <https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTSP-EC&arquivo=NBCTSPEC.doc>

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo** / Maria Sylvia Zanella Di Pietro. – 23. Ed. – São Paulo: Atlas, 2010. 875 p.

FENILI, Renato Ribeiro. **Gestão de Materiais** / revisores Vandeir Luiz da Silva e Manuela Deolinda dos Santos da Silva Pires. -- 2. ed. -- Brasília: Enap, 2016. 164 p. : il. -- (Enap Didáticos, 1). Disponível em: <<http://repositorio.enap.gov.br/handle/1/2449>>

IBGE – Instituto Brasileiro De Geografia E Estatísticas. **Tabela de estimativas populacional para os municípios e para as Unidades da Federação brasileira**. O IBGE fez publicar no Diário Oficial da União, em 27 de agosto de 2021, as estimativas de população para os municípios e para as Unidades da Federação brasileiros, com data de referência em 1º de julho de 2021. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/populacao/9103-estimativas-de-populacao.html?=&t=resultados>>

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica - 1** Marina de Andrade Marconi, Eva Maria Lakatos. - 5. ed. - São Paulo : Atlas 2003.

MCASP 9º EDIÇÃO - **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) – 9ª**. Aprovado pela **PORTARIA CONJUNTA STN/SOF Nº 117, de 28 de outubro de 2021**, pela **PORTARIA CONJUNTA STN/SPREV/ME/MTP Nº 119, de 4 de novembro de 2021**, e pela **PORTARIA STN Nº 1131, de 4 de novembro de 2021**. Brasília Secretaria do Tesouro Nacional. Disponível em: <<https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2021/26>> Acesso em 08/04/2022.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro** / Hely Lopes Meirelles, José Emmanuel Burle Filho, - 42, ed / atual. Até a Emenda Constitucional 90, de 15.9.2015. – São Paulo: Malheiros, 2016. 968 p.; 21 cm.

MORITZ, Gilberto Oliveira. **Processo decisório** / Gilberto Oliveira Moritz ; Maurício Fernandes Pereira ; revisão e ampliação de Adenir Steinbach. – 2. ed. – Florianópolis : Publicações do IF-SC, 2010. 134 p. : il. ; 27,9 cm.

PALUDO, Augustinho. **Administração pública/Augustinho Paludo**. – 3. ed. – Rio de Janeiro: Elsevier, 2013. 608 p.; 24cm

PAULA, A. P. P. de. **Administração Pública Brasileira Entre o Gerencialismo e a Gestão Social**. *RAE-Revista de Administração de Empresas*, v. 45, n. 1, jan-mar, p.36-49, 2005. <http://dx.doi.org/10.1590/S0034-75902005000100005>

PRODANOV, Cleber Cristiano. **Metodologia do trabalho científico** [recurso eletrônico] : métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico / Cleber Cristiano Prodanov, Ernani Cesar de Freitas. – 2. ed. – Novo Hamburgo: Feevale, 2013. Disponível em: <https://aedmoodle.ufpa.br/pluginfile.php/291348/mod_resource/content/3/2.1-E-book-Metodologia-do-Trabalho-Cientifico-2.pdf> Acesso em 09/10/2021.

SILVA, Valmir Leôncio da. **A nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público: uma abordagem partica** / Valmir Leôncio da Silva. – 3.d., São Paulo: Atlas, 2014.

TOZONI-REIS, Marília Freitas de Campos. / **Metodologia da pesquisa**. / Marília Freitas de Campos Tozoni-Reis. 2 ed. – Curitiba: Brasil S.A., 2009. 136 p.