

# Mensuração e evidenciação do Ativo Imobilizado no Setor Público: um estudo sobre os bens de uso especial nas Universidades Federais do Nordeste

---

**Sayonara Saraiva da Silva Araujo**

Faculdade de Ciências Aplicadas e Sociais de Petrolina  
mogeane-facape@hotmail.com

**Josaias Santana Dos Santos**

Faculdade de Ciências Aplicadas e Sociais de Petrolina  
josaias@yahoo.com.br

**Wellington Dantas de Sousa**

Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Baiano  
professorwdantas@gmail.com

**Florisvaldo Cunha Cavalcante Junior**

Universidade Federal Rural de Pernambuco  
junior.cavalcante@yahoo.com.br

---

## Resumo

Esta pesquisa objetivou analisar o uso das NBCASP 16.9 e 16.10 (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público) por Universidades Federais da região Nordeste do Brasil para a mensuração, avaliação e verificar a depreciação de seus bens no período de 2013 a 2015. A metodologia utilizada para a realização da pesquisa foi caracterizada por ser descritiva, qualitativa e utilizou-se documentos secundários emitidos pelos órgãos. A pesquisa constatou que as informações referentes aos bens de uso especial dos órgãos ainda são divulgadas de forma incipiente. Os resultados encontrados demonstraram que, em nenhum dos três anos analisados, os bens públicos especiais foram divulgados analiticamente em seus balanços patrimoniais, como também as notas explicativas. Observou-se ainda que em média 60% dos relatórios de gestão emitidos apresentaram informações pertinentes aos bens de uso especial. Esta pesquisa concluiu, por tanto, que as Universidades Federais da região do Nordeste brasileiro ainda não estão plenamente adequadas às NBCASP.

**Palavras-Chave:** Contabilidade Pública. Ativo Imobilizado. NBCASP. MCASP.

## Measurement and disclosure of Fixed Assets in the Public Sector: a study on the special use assets in the Federal Universities of the Northeast

### Abstract

This research aims to analyze the use of NBCASP 16.9 and 16.10 (Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector) by federal universities in the Northeast region of Brazil for the measurement, evaluation and verification of the depreciation of their assets in the period from 2013 to 2015. The methodology used to conduct the research was characterized by being descriptive, qualitative and used secondary documents issued by the organs. The survey found that the

information regarding the special use goods of the organs are still released in an incipient way. The results showed that, in none of the three years analyzed, the special public assets were disclosed analytically in their balance sheets, as well as the explanatory notes. It was also observed that on average 60% of the management reports issued presented information pertinent to the goods for special use. This research concluded, therefore, that the Federal Universities of the region of the Northeast of Brazil are not yet fully adequate to the NBCASP.

**Keywords:** Public Accounting. Permanent assets. NBCASP. MCASP.

## 1 Introdução

A contabilidade aplicada ao setor público no Brasil é um ramo da ciência contábil que vem passando por um momento de renovações estrutural e efetiva. Segundo Bezerra Filho (2014), o foco no patrimônio público, a transparência das informações como instigador dos controles e a necessidade de convergência com as normas internacionais do *International Federation of Accountants* (IFAC) constituem os vetores centrais desse desafio.

Com a integração dos mercados mundiais, faz-se necessário que os países divulguem informações passíveis de comparabilidade. Por tanto, é imprescindível que os procedimentos contábeis sejam padronizados e as informações compreensíveis globalmente, atendendo assim às demandas da sociedade (SILVA, 2012).

Essa padronização dos procedimentos contábeis teve início no Brasil com a portaria nº. 184/08 do Ministério da Fazenda, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas pela contabilidade no setor público, resultando, em última análise, na criação das NBCASP (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público) pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Esse processo viabilizou a convergência das práticas contábeis vigentes nacionais no Setor Público com as internacionais (IPSAS - *The International Public Sector Accounting Standards*) (CFC, 2008).

Diante das alterações ocorridas para a convergência com as normas internacionais e das necessidades da sociedade em dispor de informações confiáveis de mensuração de ativos e passivos, o CFC publicou a NBCT 16.10 para auxiliar as entidades públicas na contabilização de elementos patrimoniais. A resolução nº 1.437/13, que alterou a Resolução nº 1.137/08, orienta cada órgão que após o reconhecimento inicial dos imobilizados, a entidade deve escolher o modelo de custos ou o modelo de reavaliação como sua política contábil e deve aplicar tal política para uma classe inteira de ativos imobilizados, salvo disposição legal contrária (CFC, 2013).

Dada a relevância do exposto acima, considerando os impactos causados na contabilidade pública com a implantação das NBCSP, compreendendo as mudanças que ocorrem na legislação brasileira no tocante à Contabilidade Pública, foi escolhido o seguinte tema: mensuração e evidenciação do ativo imobilizado do setor público: um estudo sobre os bens de uso especial em universidades federais do Nordeste.

Considerando as informações disponibilizadas e tomando como base a NBC T 16.9 e 16.10 o presente trabalho baseia-se no seguinte problema: As universidades federais do Nordeste seguem as diretrizes estabelecidas pelas NBCSP para a evidenciação, mensuração e análise de depreciação dos ativos imobilizados no tocante aos bens de uso especial?

O objetivo geral da pesquisa foi analisar se as NBC T 16.9 e 16.10 estão sendo aplicadas nas universidades federais do Nordeste para a evidenciação dos ativos imobilizados no tocante aos bens de uso especial.

## 2 Normas de Contabilidade aplicadas ao Setor Público – NBCASP

A contabilidade pública passou por modificações relevantes em todo o mundo durante os últimos anos, aderindo uma nova forma voltada para a contabilidade gerencial em que o principal objetivo é fornecer informações precisas para os gestores públicos e demais usuários das informações (BRAGA, 2015).

Nacionalmente, grandes mudanças ocorreram sendo as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (NBCASP), como resultado de um fundamental processo de construção e renovação estrutural, desenvolvido não só por um sistema participativo, mas sim da junção de todos os elementos que fazem a contabilidade no setor público do Brasil, esse processo abrange desde os profissionais até os entes envolvidos na divulgação das normas (MACEDO et al., 2010).

De acordo com Azevedo (2009), as primeiras dez normas de contabilidade aplicadas ao setor público vêm contribuir para expressivos

impactos não só na escrituração contábil dos fatos próprios do setor público, mas também levará reflexos para o cotidiano dos contabilistas.

O Brasil até então, não divulgava suas Demonstrações Contábeis do Setor Público segundo as normas internacionais emitidas pela IFAC (*International Federation of Accountants*). Conforme Niyama (2005), a convergência pode ser considerada como um processo que busca preservar as originalidades inerentes a cada país, mas que permita reabsorver os sistemas contábeis com outros países, sendo um procedimento por meio do qual as divergências nas práticas contábeis entre os países fiquem reduzidas. (VIEIRA et al., 2016).

Neste processo de convergência no Brasil, uma das principais mudanças é o enfoque na contabilidade pública patrimonial, uma vez que é esse o objeto da contabilidade, pois o orçamento até então foi o foco principal de controle dentro da gestão pública (DARÓS; PEREIRA, 2009).

A NBC TSP EC trouxe uma estrutura conceitual para o auxílio da elaboração e divulgação de informação contábil, estabelecendo conceitos a serem aplicados no desenvolvimento das demais normas destinadas às entidades do Setor público. E também servindo para a elaboração e a divulgação formal de relatórios contábeis de propósito geral das entidades do Setor Público. (CFC, 2016).

Arraes et al. (2013) destaca quanto a toda convergência aos padrões internacionais de contabilidade busca melhorar as informações, servindo assim de subsídio no processo de tomada de decisão por parte dos gestores públicos, como também permite a comparabilidade entre os entes da Federação e também entre os países, aperfeiçoando as metodologias da prestação de contas dos demonstrativos contábeis.

## 2.1 Patrimônio Público

O patrimônio público é entendido como o conjunto de bens, direitos e obrigações previstos em moeda, das entidades que compõem a Administração Pública (KOHAMA, 2006). Assim, o patrimônio é o conjunto dos elementos que o compõem: os bens, valores, créditos e obrigações. O aspecto quantitativo é conceituado como um fundo de valores à disposição de uma entidade, em determinado momento e cujos elementos são avaliados com a mesma unidade de medida, a fim de que possam ser reduzidos a uma única expressão numérica (SILVA, 2016).

Como descrito por Bezerra Filho, 2014 o Patrimônio público deve ser avaliado de duas formas: quantitativo e qualitativo. A Lei Federal nº 4.320 /1964 assegura com clareza:

Art. 94. 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.

Art. 95 A contabilidade manterá registros sintéticos dos bens móveis e imóveis.

Art. 96. 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.

Ainda segundo o MCASP (2017) todos os fatos que modifiquem o patrimônio público, tanto a agregação de valor como a perda, deve ser registrado de modo que os bens públicos apresentem valores reais, conforme seu fato gerador apresentando assim informações fidedignas, sejam elas econômico-financeiras que são aquelas transações geradas de fatos que afetam o patrimônio público, que podem ser causadas, ou não, pela execução de orçamento, podendo acarretar em alterações qualitativas e quantitativa ou apenas administrativas.

## 2.2 Bens Públicos de uso especial

O Código Civil de 2002, em seu art. 98, define que são bens públicos todos aqueles bens do domínio nacional que pertencem ao patrimônio das pessoas jurídicas de direito público interno, e particulares todos os outros, seja qual for a pessoa a que pertencerem.

Na concepção de Bezerra Filho (2014) os bens públicos é um conjunto de recursos tangíveis, que são mantidos para o uso, produção ou fornecimento de bens ou serviços, pelos quais o Ente público administra suas atividades de prestação de serviços, direta ou indiretamente, a sociedade.

O Art. 99 do Código Civil de 2002 subdivide os bens públicos em: bens de uso comum são aqueles que, por definição legal ou por sua própria natureza, podem ser utilizados por todos em igualdade de condições, sem a necessidade de consentimento individualizado por parte da Administração Pública.

Segundo o artigo 99 do Código Civil, os Bens de uso especial, são aqueles pelo qual se destinam à realização dos serviços administrativos e serviços públicos em geral. Torres Júnior (2003) compreende que são bens

utilizados na execução dos serviços públicos considerados indispensáveis, pois são bens integrados a administração pública.

Segundo o MCASP (2017) os bens de uso especial dos órgãos públicos, são compostos pelos edifícios ou terrenos, que são utilizados pelos entes da administração pública, seja ela federal estadual ou municipal, inclusive aqueles que são utilizados por suas autarquias e fundações públicas.

### 2.3 Evidenciação e mensuração dos ativos imobilizados

Graciliano e Fialho (2013) apresenta que a evidenciação e a transparência são pontos fundamentais para o exercício do controle social, ou seja, o controle externo só pode de fato ser feito se houver a divulgação das informações em tempo hábil.

Segundo Bezerra Filho (2015) os principais vetores da renovação estrutural da contabilidade pública brasileira estão focados na transparência das informações e na necessidade de convergência as normas internacionais. Contudo, para Ludícibus (2004), a evidenciação está ligada aos objetivos da Contabilidade, por fornecer informações diferenciadas para os usuários.

Calado (2015, p. 22), reforça que “para as boas práticas da gestão e das mudanças resultantes da transformação do foco patrimonial da contabilidade serem percebidas pela população, carecem de “desenvolvimento social” e um maior nível de transparência”. A mensuração é a realização de mecanismos técnicos que se baseiam em avaliações qualitativas e quantitativas, com objetivo de evidenciação do valor monetário para componentes do ativo e do passivo (CFC, 2008).

Para Carvalho (2006) o padrão de mensuração dos ativos deve expressar um “real” benefício econômico.

Buscando um foco maior no patrimônio, o CFC emitiu a norma NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público, que apresenta medidas padrões e mecanismos para a avaliação e mensuração de ativos e passivos que compõem o patrimônio público, trazendo a conceituação, o objeto, os objetivos e as regras básicas para mensuração e evidenciação do ativo imobilizado fazendo com que seja evidenciada as atividades desenvolvidas pela entidade. De acordo com a NBC T 16.10, os bens imobilizados possuem algumas características:

#### Quadro 1: Características dos ativos imobilizados

É necessário ser incluído ao imobilizado os gastos complementares, sendo que a mensuração ou avaliação deve com base no valor de aquisição, produção ou construção, se os componentes do ativo imobilizado tiverem vida útil econômica limitada, ficam sujeitos a depreciação, amortização ou exaustão sistemática durante esse período, se tratar de ativos do imobilizado obtidos a título gratuito deve ser considerado o valor resultante da avaliação obtida com base em procedimento técnico ou valor patrimonial definido nos termos da adoção;
O critério de avaliação dos ativos do imobilizado obtidos a título gratuito e a eventual impossibilidade de sua mensuração devem ser evidenciados em notas explicativas; os gastos posteriores à aquisição ou ao registro de elemento do ativo imobilizado devem ser incorporados ao valor desse ativo quando houver possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços.
Em caso de divergência deste critério com o fixado no instrumento de autorização da transferência, o mesmo deve ser evidenciado em notas explicativas;

Fonte: CFC (2012, p. 40).

### 3 Método

O presente estudo adotou a pesquisa descritiva, que segundo Rampazzo (2005, p. 53) “a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis), sem manipulá-los”.

Será abordado também de maneira predominantemente qualitativa, visando analisar os registros contábeis dos bens de uso especial, conforme as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público 16.9 e 16.10, analisando as devidas mudanças e procedimentos contábeis.

Segundo Beuren (2008), a pesquisa qualitativa tem objetivo de apresentar características mais aprofundadas em relação ao que está sendo estudado. Dessa forma, a metodologia qualitativa contribuiu para verificação de casos de contabilização dos bens de uso especial, sendo assim, foi analisado o balanço patrimonial, notas explicativas e relatórios de gestão das Universidades Federais onde foram abordados na análise de dados.

A pesquisa bibliográfica também foi utilizada para agrupar aos demais procedimentos os conhecimentos sobre o assunto, pois a pesquisa bibliográfica segundo Charles (2007) é

método desenvolvido conforme materiais publicados em livros, jornais, revistas, redes eletrônicas, ou seja, material acessível ao público em geral, sendo assim, é realizado a revisão da literatura e de pronunciamentos técnicos em artigos científicos e teses, sobre a causa estudada com o intuito de embasar a análise sobre os registros e mensuração dos bens de uso especial.

E por fim quanto aos procedimentos, a pesquisa documental, pois está utilizará materiais que não foram analisados profundamente, visando selecionar, tratar e interpretar a informação bruta extraindo desta

um sentido e agregando valor científico (BEUREN, 2008).

O processo de coleta de dados foi elaborado em sua primeira fase com uma busca pela evidenciação dos bens de uso especial, no balanço patrimonial das Universidades Federais do Nordeste, do ano de 2013 a 2015. Logo depois foi analisada a existência de notas explicativas, relatórios de gestão ou informações acerca da contabilização dos bens de uso especial. O quadro abaixo apresenta as universidades envolvidas no estudo:

**Quadro 2:** Universidades envolvidas no estudo

ESTADOS	UNIVERSIDADES
ALAGOAS	UFAL - Universidade Federal de Alagoas
BAHIA	UFBA - Universidade Federal da Bahia
	UFOB - Universidade Federal Oeste da Bahia
	UFRB- Universidade Federal do Recôncavo da Bahia
	UFSB - Universidade Federal do Sul da Bahia
CEARÁ	UFC - Universidade do Ceará
	UFCA- Universidade Federal do Cariri
MARANHÃO	UFMA- Universidade Federal do Maranhão
PARAÍBA	UFPB - Universidade Federal da Paraíba
	UFMG - Universidade Federal de Campina Grande
PERNAMBUCO	UFPE - Universidade Federal de Pernambuco
	UFRPE- Universidade Federal Rural de Pernambuco
	UNIVASF - Universidade Federal do Vale do São Francisco
PIAUÍ	UFPI- Universidade Federal do Piauí
RIO GRANDE DO NORTE	UFRN- Universidade Federal do Rio Grande do Norte
	UFERSA - Universidade Federal Rural do Semiárido
SERGIPE	UFS- Universidade Federal

Fonte: elaboração própria (2017)

## 4 Análise de Resultados

### 4.1 Evidenciação dos Bens de Uso Especial no Balanço Patrimonial

Nesta pesquisa, os níveis de mensuração e evidenciação, das universidades federais do nordeste, para as Normas Brasileiras de Contabilidade principalmente as NBC T 16.9 e 16.10, foram apurados por meio da análise dos conteúdos dos demonstrativos como balanços patrimoniais, notas explicativas e relatórios de gestão.

No primeiro quesito foi realizada uma análise no balanço patrimonial das universidades federais do Nordeste no site de cada universidade, dos anos de 2013 a 2015, examinando se nos balanços patrimoniais existia

a evidenciação dos bens de uso especial. O Quadro 3 apresenta os resultados acerca da evidenciação dos bens de uso especial.

Ao realizar a análise constatou-se que nenhuma das universidades durante os três anos evidenciaram esses bens, uma das dificuldades encontradas foi à forma sintética de apresentação das informações referentes aos bens, apresentadas nas demonstrações, impossibilitando a percepção das contas, onde interfere na transparência da informação.

O MCASP determina que as evidenciações desses bens devem ser realizadas detalhadamente, e que essas informações sejam relevantes para os usuários das informações, isso inclui, uma maior transparência dos dados de forma analítica, já que apenas cerca de 35% das universidades durante os três anos apresentaram

em seus Balanços Patrimoniais, os bens de seus ativos imobilizados de forma sintética, discriminando apenas bens móveis e bens imóveis, fugindo assim do que estabelece as normas e o MCASP. O Gráfico 1 apresenta essas informações percentualmente:

**Quadro 3:** Evidenciação dos bens de uso especial no balanço patrimonial das universidades

UNIVERSIDADES	2013	2014	2015
UFBA	NE	NE	ND
UFPB	ND	ND	NE
UFAL	ND	ND	NE
UFCG	ND	ND	NE
UFPE	ND	ND	ND
UFCA	ND	ND	ND
UFS	ND	ND	NE
UFC	ND	ND	NE
UFMA	NE	ND	NE
UFPI	ND	ND	ND
UFRB	NE	ND	ND
UNIVASF	ND	ND	NE
UFRPE	ND	ND	NE
UFERSA	ND	ND	NE
UFRN	ND	ND	ND
UFOB	ND	ND	NE
UFSB	ND	ND	NE

Onde: EV = Evidenciado, EP = Evidenciado Parcialmente, NE = Não Evidenciado, ND = Dados Não Disponíveis.

Fonte: Elaboração própria (2017).

**Gráfico 1:** Representação da evidenciação dos bens de uso especial nos balanços patrimoniais das universidades



Fonte: Elaboração própria (2017).

Dos resultados obtidos do período estudado 2013 a 2015, pode-se perceber que nos dois primeiros anos analisados, mais de 70% dos dados não se encontravam disponíveis para verificação, levando em consideração que os procedimentos contábeis elaborados no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP para implantação as Demonstrações Contábeis nas entidades públicas, estabeleceu um prazo para adoção dos processos de padronização dos registros contábeis até o final do exercício de 2014. Observou-se que no ano de

2015, os dados referentes aos bens de uso especial, não foram evidenciados nos balanços, contrariando o manual, pois o mesmo alega que as demonstrações contábeis estão associadas à necessidade dos usuários, á características qualitativas e também a fornecer informação útil ou com detalhes para ajudar na compreensão dos usuários.

Após perceber a ausência da evidenciação dos bens de uso especial nos balanços patrimoniais, foi realizada outra pesquisa nos sites e relatórios de gestão das

universidades, e verificou-se a existência de notas explicativas acerca da evidência dos bens de uso especial. O Quadro 4 apresenta às

informações pertinentes a divulgação pelas Universidades, de notas explicativas:

**Quadro 4.** Divulgação de notas explicativas

UNIVERSIDADES	2013	2014	2015	UNIVERSIDADES	2013	2014	2015
UFBA	NÃO	NÃO	NÃO	UFPI	NÃO	NÃO	NÃO
UFPB	NÃO	NÃO	SIM	UFRB	NÃO	NÃO	NÃO
UFAL	NÃO	NÃO	NÃO	UNIVASF	NÃO	NÃO	SIM
UFCG	NÃO	NÃO	SIM	UFRPE	NÃO	NÃO	SIM
UFPE	NÃO	NÃO	SIM	UFERSA	NÃO	NÃO	NÃO
UFCA	NÃO	NÃO	NÃO	UFRN	NÃO	NÃO	NÃO
UFS	NÃO	NÃO	SIM	UFOB	NÃO	NÃO	SIM
UFC	NÃO	NÃO	SIM	UFSB	NÃO	NÃO	NÃO
UFMA	NÃO	NÃO	NÃO				

Fonte: Elaboração própria (2017).

De acordo com os resultados apresentados, nos anos de 2013 e 2014, nenhuma universidade divulgou notas explicativas. No ano de 2015, as universidades: UFPB, UFCG, UFPE, UFS, UFC, UNIVASF, UFRPE, UFOB, divulgaram notas explicativas, porém nenhuma delas apresentou informações sobre seus bens do ativo imobilizado, e por isso não houve maiores detalhamento de informações acerca desses ativos.

Com a falta dessas informações por meio de notas explicativas, é difícil identificar dados que seriam essenciais para entender a composição do patrimônio público, e fornecer então, dados fidedignos sobre a real situação do patrimônio.

#### **4.2 Evidenciação de quadros de Bens de Uso Especial nas Universidades do Nordeste**

Os bens de uso especial são aqueles utilizados pelo órgão público na execução dos serviços públicos, e que são empregados diretamente na administração pública, como bens móveis e imóveis. Após coletar dados dos balanços patrimoniais e das notas explicativas, foram observadas ainda, como anda a adequação das universidades na aplicabilidade das Normas Brasileiras de Contabilidade, especialmente à norma 16.10. Essas observações foram realizadas através da análise dos conteúdos dos relatórios de gestão emitidos e divulgados por cada universidade, e tem como principal objetivo verificar os níveis de mensuração e avaliação dos bens do ativo imobilizado.

Com base nos relatórios de gestão, percebeu-se a divulgação de dois tipos de quadros dos bens do ativo imobilizado. O primeiro quadro apresentou informações de controle do patrimônio mobiliários pertinentes as frotas de veículos, onde eram discriminados de forma sintética, informações de custo de manutenção da frota, quantidade de veículos de propriedade da União sob responsabilidade das universidades.

Já os quadros que foram divulgados dos imóveis, apresentaram dados mais analíticos, assim como é determinado no MCASP (2017), com dados referentes a valor de histórico, valor reavaliado, data de reavaliação, e possíveis perdas durante o período. O Quadro 5 apresenta a evidência desses bens nos relatórios de gestão das universidades.

O Quadro 5 descreve as universidades que evidenciaram, evidenciaram parcialmente, não evidenciaram e dados não disponível. As universidades que evidenciaram parcialmente as informações são aquelas que apresentaram apenas um dos quadros de controle (ou o de veículos ou o de imóveis) durante o ano. No ano de 2013, as universidades que apresentaram informações parciais foram: UFCG, UFC e UFERSA, no ano de 2014 foram: UFCG, UFRPE, UFERSA e UFOB e no ano de 2015 foram: UNIVASF, UFCG, UFERSA.

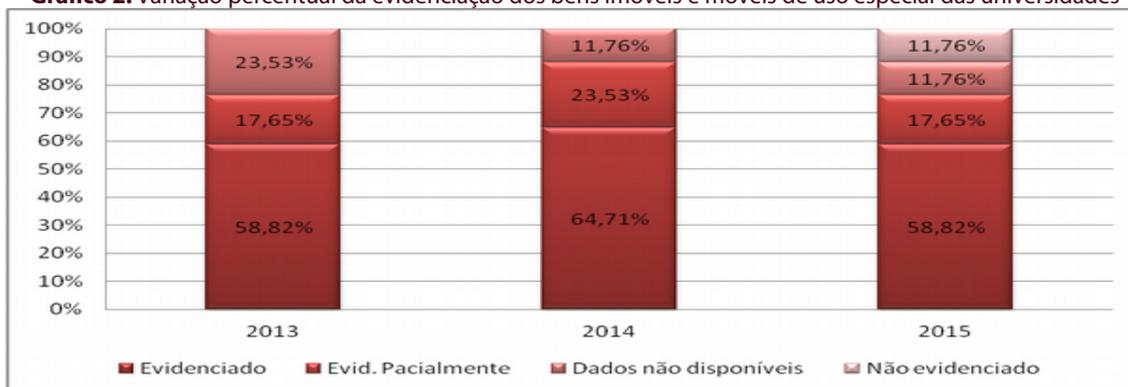
As Universidades que evidenciaram, não evidenciaram e os que não divulgaram esses dados, estão apresentadas no quadro acima. O Gráfico 2 sintetiza as informações de forma percentual a cerca dessa evidênciação.

**Quadro 5:** Evidenciação bens imóveis e móveis de uso especial das universidades

UNIVERSIDADES	2013	2014	2015	UNIVERSIDADES	2013	2014	2015
UFBA	EV	EV	EV	UFPI	ND	ND	ND
UFPB	EV	EV	EV	UFRB	EV	EV	NE
UFAL	EV	EV	EV	UNIVASF	EV	EV	EP
UFCE	EP	EP	EP	UFRPE	ND	EP	EV
UFPE	ND	ND	ND	UFERSA	EP	EP	EP
UFCA	ND	ND	ND	UFRN	EV	EV	ND
UFS	EV	EV	EV	UFOB	ND	EP	EV
UFC	EP	EV	EV	UFSB	ND	ND	NE
UFMA	EV	EV	EV				

Fonte: Elaboração própria (2017). Onde: EV = Evidenciado, EP = Evidenciado Parcialmente, NE = Não Evidenciado, ND = Dados Não Disponíveis.

**Gráfico 2:** Variação percentual da evidenciação dos bens imóveis e móveis de uso especial das universidades



Fonte: Elaboração própria (2017).

Através do gráfico, observou-se que nos anos de 2013, 2014 e 2015, um percentual de 58,82%, 64,71% e 58,82% respectivamente das universidades divulgaram seus quadros de controle dos seus móveis e imóveis de uso especial, e em sua maioria apresentam o controle de seus bens, contribuindo para um melhor esclarecimento das informações, pois segundo MCASP (2017) o nível de detalhamento fornecido pela informação exibida pelos órgãos públicos, colabora para um maior controle do patrimônio público, e conseqüentemente para a divulgação de informações fidedignas que condizem com a real situação do patrimônio.

Outro ponto importante percebido nesses quadros de controle dos bens de uso especial, foi que muitas universidades relataram que os quadros foram elaborados a partir das informações disponibilizadas pelo Sistema de Gerenciamento de Imóveis de Uso Especial da União –SPIUnet que é um sistema que faz a gestão dos bens de uso especial da união, com o objetivo de manter o controle sobre os imóveis, utilização e usuários.

É importante ressaltar que as

apresentações desses quadros ainda não atendem a 100% do que a NBCASP determina, e que as evoluções da ciência contábil no setor público através das Normas buscam uma maior qualidade dessas informações, a fim de permitir a comparabilidade e prestar conta de como se comporta os bens públicos, perante a sociedade.

#### 4.3 Reconhecimento da depreciação

Um dos fenômenos que alteram o valor contábil do ativo imobilizado é a depreciação. Ao verificar a presença desse fenômeno dos balanços patrimoniais, foram feitas análises a cerca da evidenciação da depreciação, de acordo com o que estabelece a NBCASP 16.9. O Quadro 6 apresenta a evidenciação da depreciação nos relatórios de gestão das universidades:

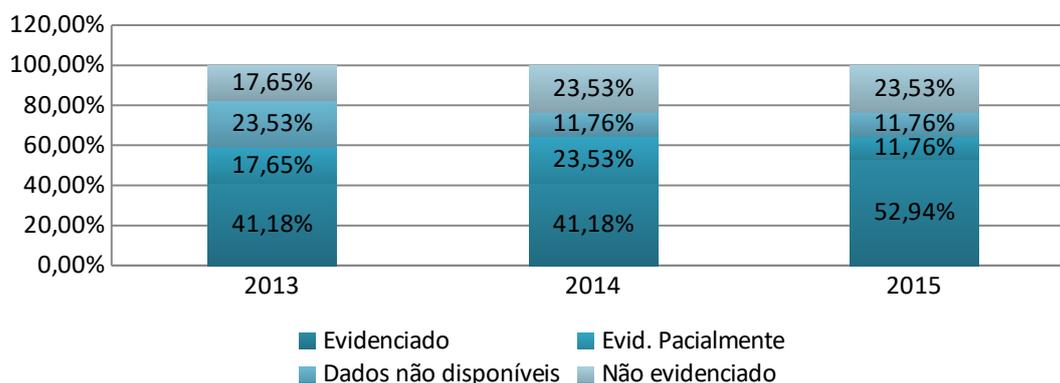
Os dados encontrados nos relatórios de gestão foram coletados na descrição do tratamento contábil da depreciação, amortização e da exaustão de itens do patrimônio divulgados pelas universidades. O registro da depreciação conforme as NBC T 16.9 e 16.10 começaram a ser incorporadas a partir dos bens adquiridos no ano de 2010.

**Quadro 6:** Evidenciação da depreciação nos demonstrativos contábeis

UNIVERSIDADES	2013	2014	2015	UNIVERSIDADES	2013	2014	2015
UFBA	EV	EP	NE	UFPI	ND	ND	ND
UFPB	NE	NE	EV	UFRB	EP	NE	NE
UFAL	NE	EV	EV	UNIVASF	EP	EP	EP
UFCG	EV	EV	EV	UFRPE	ND	EP	EP
UFPE	EV	EV	EV	UFERSA	EV	EV	EV
UFCA	EP	EV	EV	UFRN	EV	EV	ND
UFS	EV	EV	EV	UFOB	ND	NE	NE
UFC	EV	EP	EV	UFSB	ND	ND	NE
UFMA	NE	NE	EV				

Fonte: Elaboração própria (2017). Onde: EV = Evidenciado, EP = Evidenciado Parcialmente, NE = Não Evidenciado, ND = Dados Não Disponíveis.

**Gráfico 3.** Evidenciação da depreciação nos relatórios de gestão



Fonte: Elaboração própria (2017).

Apesar disso, informações acerca dos critérios utilizados para calcular a depreciação dos bens do ativo imobilizado, não foram divulgadas nos relatórios, e algumas universidades que evidenciaram utilizaram o método das quotas constantes, que nem sempre é apropriado para qualquer que seja a entidade. O Gráfico 3 sintetiza essas informações.

No gráfico acima nota-se que no ano de 2015 cerca de 50% das universidades realizaram a depreciação dos bens conforme as normas, como já foram enfatizadas acima, todas as universidades destacaram que estão sendo depreciados os bens adquiridos a partir do ano de 2010. Percebeu-se ainda que as informações ainda são sintéticas, já que não estão divulgando os valores das depreciações por classe de ativo imobilizado, dificultando assim a identificação do real valor de depreciação de bens de uso especial das universidades.

### 5 Considerações finais

O objetivo dessa pesquisa foi verificar a aplicabilidade das NBCASP 16.9 que trata dos procedimentos para o registro da depreciação e

a NBCASP 16.10 que aborda sobre critérios para avaliação e mensuração de ativos dos órgãos públicos, nas universidades federais do nordeste do Brasil, onde o grupo de conta analisado no estudo foi o de ativos imobilizados dessas instituições, exclusivamente aqueles bens de uso especial.

Através da pesquisa notou-se que evidenciação dos bens públicos de uso especial pelas universidades, ainda é incipiente, no que diz respeito a aplicabilidade de todos os itens que são determinados pelas normas. Observou-se ainda que nenhuma instituição divulgou de forma detalhada em seus balanços patrimoniais, os seus ativos imobilizados de uso especial, em nenhum dos três anos do estudo, isso foge do princípio de que as informações, elas devem ser disponibilizadas de forma pormenorizadas.

Outro ponto verificado na pesquisa foi sobre a disponibilização de notas explicativas dessas universidades durante os três anos, onde notou-se que nos anos de 2013 e 2014 nenhuma das universidades objeto de estudo, divulgou notas explicativas referentes as suas gestões anuais. No ano de 2015, as universidades: UFCG,

UFPE, UFS, UFC, UNIVASF, UFRPE e UFOB, apresentaram notas explicativas, porém em nenhuma delas houve detalhamentos acerca dos registros de bens de uso especial.

O último ponto analisado na pesquisa foi referente aos registros de depreciação por parte das instituições, onde se percebeu que em todos os anos, mais de 40% das instituições, evidenciaram sobre detalhamentos do registro de depreciação em seus relatórios de gestão.

Houve algumas limitações na realização dessa pesquisa, como informações que não foram divulgadas pelos órgãos, como também informações divulgadas de forma incompleta e dificuldades para encontrar alguns relatórios contábeis, como por exemplo, notas explicativas, que pudessem auxiliar no entendimento dos

dados divulgados através das demonstrações contábeis, isso acaba fugindo do que estabelece as NBCASP e o MCASP que tem a função de estimular os órgãos públicos, e também permitir o controle social através de informações mais objetivas e detalhadas.

Como sugestão para pesquisas futuras, sugere-se: um estudo em universidades de outras regiões do Brasil, a fim de comparar como anda a aplicabilidade das NBCASP em outras universidades; um estudo sobre as principais dificuldades encontradas pelos profissionais da área contábil na aplicabilidade das NBCASP; uma construção de uma estrutura básica de notas explicativas referentes ao ativo imobilizado no setor público.

---

## 6 Referências

- ARRAES, C. et al. Implantação dos procedimentos de depreciação e reavaliação de bens móveis: a experiência do poder executivo do estado do Tocantins. In: Congresso CONSAD De Gestão Pública, 6., 2013, Brasília. Anais... Brasília: CONSAD, 2013. Disponível em: <<http://banco.consad.org.br/handle/123456789/850?mode=full>>. Acesso em: 18 março 2016.
- AZEVEDO, R. R. de, et. al. (org). Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Nova Letra, 2009.
- BEUREN, I. M. (Org). Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- BEZERRA FILHO, J. E. Contabilidade aplicada ao setor público: abordagem simples e objetiva. São Paulo: Atlas, 2014.
- BRAGA, I. A.; BEZERRA FILHO, J. E. Convergência às NBCASP e ao MCASP: um estudo sobre os municípios pernambucanos em 2014. In: CONGRESSO ANPCONT, 10., 2016, São Paulo. Anais... São Paulo: ANPCONT, 2016. Disponível em: <<http://congressos.anpcont.org.br/x/anais/files/2016-05/cpt73.pdf>>. Acesso em: 11 jan. 2017.
- BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. Disponível em: <<http://portalcfc.org.br/>>. Acesso em: 25 nov. 2014.
- CARVALHO, E. M.; SLOMSKI, V. Bens Públicos de infra-estrutura: um estudo crítico-dialético das práticas relacionadas ao reconhecimento e evidenciação contábil. In: ENANPAD 2006 – 30º ENCONTRO DA ANPAD, Salvador, BA, Brasil.
- CHAVES, M. A. Projeto de Pesquisa: Guia prático para monografia. 4 ed. Rio de Janeiro: Wak, 2007.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Normas brasileiras de Contabilidade: contabilidade aplicada ao setor público: NBCs T 16.1 a 16.11. Brasília, DF: Conselho Federal de Contabilidade, 2012. (Resoluções nº. 1.128 a 1366.) Disponível em: <[http://portalcfc.org.br/wordpress/wpcontent/uploads/2013/01/Setor\\_P%C3%BAblico.pdf](http://portalcfc.org.br/wordpress/wpcontent/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf)>. Acesso em: 19 fev. 2017.
- COSTA, A. J. B. et al. A aplicação do manual de contabilidade aplicado ao setor público em municípios brasileiros: o caso do município de Cristópolis no estado da Bahia. Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI, v. 3, n. 2, jul./dez. 2016.
- DARÓS, L. L.; PEREIRA, A. S.. Análise das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP: Mudanças e Desafios para a Contabilidade Pública. In: Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, 6, 2009. Anais... São Paulo: USP, 2009. Disponível em: <<http://www.congressousp.fipecafi.org/web/artigos92009/467.pdf>>. Acesso em: 30 mar. 2015.

FREITAS, H. G. F. et al. Depreciação dos bens tangíveis de um ente público: um estudo de caso em uma instituição de ensino superior. Revista de gestão e contabilidade da UFPI, v. 3, n. 2. 2016. Disponível em: < <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/GECONT/article/view/2938>>. Acesso em: 05 abr. 2017.

GRACILIANO, E. A.; FIALHO, W. C. D. Registro da Depreciação na Contabilidade Pública: uma Contribuição para o *Disclosure* de Gestão. Revista Pensar Contábil, Rio de Janeiro, v. 15, n. 56, p. 14 – 21, jan/abr. 2013. Disponível em: < [www.spell.org.br/documentos/download/10027](http://www.spell.org.br/documentos/download/10027) > Acesso em 08 de Maio de 2017.

HENDRIKSEN, E. S. & BRENDA, M. F. Van; tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. Teoria da contabilidade. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, S. de. Teoria da Contabilidade . 7. ed. São Paulo: Atlas. 2004.

MACÊDO, J. M. A. et al. Convergência contábil na área pública: uma análise das percepções dos auditores de TCEs, contadores e gestores públicos. Revista de Contabilidade e Organizações, v. 4, n. 8, p. 69-91, abr. 2010. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rco/article/view/34759>>. Acesso em: 15 mar.2016.

RAMPAZZO, L. Metodologia Científica para alunos dos cursos de graduação e pós-graduação. 3 ed. São Paulo: Loyola, 2005.

SILVA, A. C. et al. Avaliação de ativos imobilizados no setor público: Estudo de caso em uma organização militar da marinha do Brasil. Revista Informação Contábil, v. 6, n. 3, p. 51 – 73, jul/set. 2012. Disponível em <<http://www.revista.ufpe.br/ricontabeis/index.php/contabeis/article/view/470/305>>. Acesso em: 29 mai. 2016.