



UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA



**ELIKA CAPUCHO DELAZARE**

**DESAFIOS NA IMPLANTAÇÃO DA DEPRECIÇÃO DE BENS  
MÓVEIS EM UMA INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO NO  
ESPÍRITO SANTO**

**VITÓRIA-ES  
2021**



UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA



**ELIKA CAPUCHO DELAZARE**

**DESAFIOS NA IMPLANTAÇÃO DA DEPRECIAÇÃO DE BENS  
MÓVEIS EM UMA INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO NO  
ESPÍRITO SANTO**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação em Gestão Pública, da Universidade Federal do Espírito Santo, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Gestão Pública.

Orientadora: Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Janyluce Rezende Gama.

**VITÓRIA-ES**

**2021**

Ficha catalográfica disponibilizada pelo Sistema Integrado de Bibliotecas - SIBI/UFES e elaborada pelo autor

---

Delazare, Erika, 1986-  
D331d Desafios na implantação da depreciação de bens móveis em uma Instituição Federal de Ensino no Espírito Santo / Erika Delazare. - 2021.  
102 f. : il.

Orientadora: Janyluce Gama.  
Dissertação (Mestrado Profissional em Gestão Pública) - Universidade Federal do Espírito Santo, Centro de Ciências Jurídicas e Econômicas.

I. Gama, Janyluce. II. Universidade Federal do Espírito Santo. Centro de Ciências Jurídicas e Econômicas. III. Título.

CDU: 35



UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA



**ELIKA CAPUCHO DELAZARE**

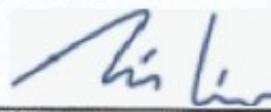
**DESAFIOS NA IMPLANTAÇÃO DA DEPRECIÇÃO DE BENS MÓVEIS  
EM UMA INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO NO ESPÍRITO SANTO**

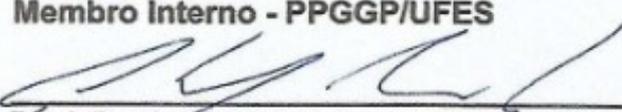
Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Gestão Pública do Centro de Ciências Jurídicas e Econômicas da Universidade Federal do Espírito Santo como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Gestão Pública.

Aprovado em 02 de setembro de 2021.

**COMISSÃO EXAMINADORA**

  
\_\_\_\_\_  
Prof.ª Dr.ª Janyluce Rezende Gama  
Orientadora - PPGGP/UFES

  
\_\_\_\_\_  
Prof. Dr. Rogério Zanon da Silveira  
Membro Interno - PPGGP/UFES

  
\_\_\_\_\_  
Prof. Dr. Gabriel Moreira Campos  
Membro Externo - PPGCON/UFES

  
\_\_\_\_\_  
Prof.ª Dr.ª Marcielde Maria Macêdo Pederneiras  
Membro Externo - PROFIAP/UFES

Dedico este trabalho aos meus pais e amigos que me incentivaram a concluir este projeto.

## **AGRADECIMENTOS**

Todo projeto pessoal fica mais leve ao se contar com o apoio de pessoas especiais. Eu sou cercada dessas pessoas e agradeço a Deus todos os dias por isso. A Ele é sempre o meu primeiro agradecimento.

Aos meus pais pela oferta de seus exemplos e valores. Essa é a melhor educação que eu pude ter. Sou imensamente grata e feliz por ser filha de pessoas tão maravilhosas.

Ao meu irmão, o quanto tem me motivado a fazer este mestrado e tantas outras coisas.

À minha professora Janyluce. Por ela guardo imenso carinho, pois foi minha orientadora na fase de graduação, ano de 2010, e me agraciou aceitando ser minha orientadora na dissertação. Mesmo diante da minha insegurança e questionamentos, teve imensa paciência e sabedoria, conseguindo me tranquilizar e me fortalecer.

Ao IFES, em especial ao Edson Menisus Peyneou, ao Emerson Atilio Birchler e à Renata Carneiro Sousa Kuster pelo incentivo e apoio para eu concluir o mestrado, e por visualizar aplicação dos resultados na instituição a qual eu frequento há mais de 14 anos, como aluna e servidora.

Aos membros da banca, Gabriel Moreira Campus, Marcleide Maria Macêdo Pederneiras, Rogério Zanon da Silveira, pelas generosas contribuições para a completude deste estudo.

Agradecimento especial à Universidade Federal do Espírito Santo (Ufes) e ao Programa de Mestrado em Gestão Pública pela oportunidade de aprendizado e crescimento pessoal e profissional.

E à inestimável parceria entre Ufes e IFES, a qual proporciona a inúmeros servidores se aperfeiçoarem nas práticas de gestão pública tão necessárias para a construção de uma sociedade mais justa.

## RESUMO

DELAZARE, Elika Capucho. **Desafios na implantação da depreciação de bens móveis em uma Instituição Federal de Ensino no Espírito Santo**. 102 f. Dissertação de Mestrado Profissional em Gestão Pública – Universidade Federal do Espírito Santo, Vitória, 2021.

A evidenciação da depreciação no Balanço Patrimonial de autarquias tornou-se obrigatória desde a Lei nº 4.320/1964 e, mais recentemente, com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, publicadas em 2008 com vigência para fatos ocorridos a partir de 2010. Dessa forma, esta pesquisa teve como objetivo geral identificar quais são os desafios que se apresentam para implantação da depreciação de bens móveis em uma autarquia federal de ensino. Para tanto, foi realizada uma pesquisa exploratória, com abordagem qualitativa e uso do método pesquisa de campo. A pesquisa foi realizada no Instituto Federal do Espírito Santo (IFES) e utilizou-se de questionário aplicado aos Coordenadores de Patrimônio, Coordenadores de Contabilidade, e Diretores de Administração e Planejamento dos 22 *campi*, além de servidores da Pró-Reitoria de Administração e Orçamento, área esta responsável pela elaboração da proposta orçamentária da instituição, compondo assim um grupo de 71 servidores, com participação na pesquisa de 52,11%. A pesquisa analisou ainda o inventário do Campus Serra do IFES, por meio de uso de planilha eletrônica. Ademais, a pesquisa foi baseada na Teoria Institucional sob aspecto das fases de institucionalização. Os resultados da pesquisa mostraram que a dificuldade mais citada pelos servidores, 81,08%, foi atrelada a ausência ou deficiência de sistema de gestão patrimonial. Ainda, a maioria dos entrevistados, 89,19%, identificam que o mecanismo de depreciação traz benefícios gerenciais e orçamentários e, 97,30%, veem benefícios sociais. Quanto ao resultado da análise do inventário do Campus Serra do IFES, este mostrou que 61,20% do valor com bens móveis da unidade já estaria depreciado. Apesar dos contáveis esforços do IFES para cumprir a legislação ainda é necessário percorrer um longo caminho para a efetiva depreciação dos bens totais.

**Palavras-chave:** Gestão Pública. Depreciação. Ativo.

## ABSTRACT

DELAZARE, Elika Capucho. **Challenge in implantation of the depreciation of assets in a Federal Education Institution in Espírito Santo. 102 p.** Dissertation Professional Master in Public Management – Federal University of Espírito Santo, Vitória, 2021.

The recognition of the depreciation in the statement of financial position of federal educational has become mandatory since the Law nº. 4.320/1964 and, more recently, with the Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector, published in 2008 in force for events occurring as of 2010. Thus, this research had as a general objective to identify what are the challenges that are presented for the implementation of the depreciation of assets in a federal educational institution. For this, an exploratory research was conducted, with a qualitative approach and use of the field research method. The research was conducted at the Federal Institute of Espírito Santo (IFES) and used a questionnaire applied to Coordinators of Assets, Accounting Coordinators, and Directors of Administration and Planning of the 22 *campi*, in addition to servers of the Dean of Administration and Budget, this area responsible for preparing the budget proposal of the institution, thus composing a group of 71 servers, with participation in the research of 52.11%. The research also analyzed the inventory of the IFES Serra Campus, using an electronic spreadsheet. Furthermore, the research was based on the Institutional Theory, under the aspect of institutionalization phases. The results of the research showed that the difficulty most cited by the servers, 81.08%, was the absence or deficiency to the asset management system. Still, most of the interviewees, 89.19%, identify that the depreciation mechanism brings managerial and budgetary benefits and, 97.30%, see social benefits. As for the result of the analysis of the inventory of the IFES Serra Campus, it showed that 61.20% of the value with property, plant and equipment of the unit would already be depreciated. Despite the efforts of IFES to comply with the legislation it is still necessary to go a long way for the effective depreciation of total assets.

**Keywords:** Public Management. Depreciation. Asset.

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Características dos aspectos isomórficos	21
Quadro 2 – Normas Brasileiras de Contabilidade	29
Quadro 3 – Classe de bens, respectiva vida útil e valor residual	37
Quadro 4 – Trabalhos correlatos ao tema da pesquisa	40
Quadro 5 – Objetivos e instrumentos para coleta de dados	49
Quadro 6 – Desenho da pesquisa	50
Quadro 7 - Nível de conhecimento sobre depreciação	54
Quadro 8 - Institutos Federais que atenderam integralmente os procedimentos contábeis patrimoniais	61
Quadro 9 - Institutos Federais que atenderam parcialmente os procedimentos contábeis patrimoniais	62
Quadro 10 - Institutos Federais que não atenderam os procedimentos contábeis patrimoniais	62
Quadro 11 - Características da fase de habitualização	68
Quadro 12 - Características da fase de objetivação	70
Quadro 13 - Características da fase de sedimentação	71
Quadro 14 - Relação de bens por classe contábil com definições de depreciação	72

## **LISTA DE FIGURA**

Figura 1 - Processos inerentes a institucionalização	22
--	----

## **LISTA DE GRÁFICOS**

Gráfico 1 - Conciliação contábil e ajuste a valor justo	55
Gráfico 2 - Dificuldades para implantar a depreciação de bens móveis do IFES	58

## **LISTA DE SIGLAS**

CEFET - Centro Federal de Educação Tecnológica  
CEFOR - Centro de Referência em Formação e em Educação a Distância  
CFC - Conselho Federal de Contabilidade  
IASB - International Accounting Standards Board  
IFAC - International Federation of Accountants  
IFES - Instituto Federal do Espírito Santo  
IFRS - International Financial Reporting Standards  
IPSAS - International Public Sector Accounting Standards  
IPSASB - International Public Sector Accounting Standards Board  
LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal  
MCASP - Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público  
MEC - Ministério da Educação  
NBC TSP - Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público  
NBC T - Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público  
PIPSP - Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais  
SIADS - Sistema Integrado de Gestão Patrimonial  
SIAFI - Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal  
SIC - Sistema de Informações de Custos  
SPIUNet – Sistema de Gerenciamento dos Imóveis de Uso Especial da União  
STN - Secretaria do Tesouro Nacional  
UFES - Universidade Federal do Espírito Santo

## SUMÁRIO

<b>1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS</b>	13
1.1 TEMPORALIDADE	13
1.2 O TEMA	14
1.3 O CONTEXTO E O PROBLEMA	15
1.4 OBJETIVOS	18
<b>1.4.1 Objetivo geral</b>	18
<b>1.4.2 Objetivos específicos</b>	18
1.5 PRODUTO TÉCNICO	18
1.6 DELIMITAÇÃO E JUSTIFICATIVA	19
<b>2 APORTE TEÓRICO</b>	22
2.1 TEORIA INSTITUCIONAL SOB O ASPECTO DA INSTITUCIONALIZAÇÃO	22
2.2 DEPRECIAÇÃO NO SETOR PÚBLICO	27
<b>2.2.1 Normas Internacionais de Contabilidade Pública – IPSAS</b>	27
<b>2.2.2 Normas Brasileira de Contabilidade Pública</b>	30
<b>2.2.3 Histórico da depreciação na contabilidade pública brasileira</b>	34
2.3 PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS PATRIMONIAIS	34
2.4 PESQUISAS CORRELATAS	42
<b>3 METODOLOGIA</b>	47
3.1 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	47
<b>3.1.1 Questionário e amostra</b>	48
<b>3.1.2 – Inventário de bens móveis do Campus Serra do IFES</b>	51
3.2 FONTES DE DADOS DA PESQUISA	52
3.3 DESENHO DA PESQUISA	53
3.4 A INSTITUIÇÃO PESQUISADA	54
<b>4. RESULTADO DA PESQUISA</b>	56
4.1 PERCEPÇÃO DOS SERVIDORES DO IFES SOBRE GESTÃO PATRIMONIAL E DEPRECIAÇÃO	63
4.2 DEMAIS RESULTADOS	63
<b>4.2.1 Registro da depreciação pelos Institutos Federais</b>	63
<b>4.2.2 Institucionalização da depreciação no IFES</b>	70

<b>4.2.3 Análise do inventário de bens móveis do Campus Serra do IFES</b>	<b>74</b>
<b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS</b>	<b>79</b>
<b>REFERÊNCIAS</b>	<b>84</b>
<b>APÊNDICES</b>	<b>93</b>

## 1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

### 1.1 TEMPORALIDADE

Sou servidora do Instituto Federal do Espírito Santo (IFES) desde 2008, e atualmente atuo na Coordenadoria de Execução Orçamentária e Financeira do Campus Serra do IFES. O IFES é uma autarquia federal vinculada ao Ministério da Educação (MEC), conta hoje com 22 *campi* e tem a missão de promover educação profissional pública de excelência.

Graduei-me no ano de 2010 em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Espírito Santo (Ufes), meu trabalho de conclusão de curso com o tema “Depreciação como fonte de informação gerencial em entidades públicas: um estudo de caso no IFES”. Desde então acompanho as mudanças impostas à contabilidade pública, em especial a relevância dada à gestão patrimonial. E esse é o motivo do meu interesse em permanecer com a temática “depreciação” para a dissertação de mestrado.

Desde 2008, após aceite do país em convergir aos padrões internacionais, mudanças relevantes ocorrem na contabilidade pública brasileira. As principais mudanças trazidas são a adoção do regime de competência para ativos e passivos e a retomada a contabilidade patrimonial.

O cômputo da depreciação, incidente sobre os bens patrimoniais, é exigência para as entidades autárquicas desde a Lei nº 4.320/64. No ano que eu concluí a minha graduação, em 2010, o IFES ainda não praticava o registro da depreciação de seus bens. Insta frisar que Nascimento Neto (2016, p. 33) alega que a referida lei apenas recomendava a depreciação, que a obrigatoriedade veio de fato com a publicação das Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC T 16, publicadas em 2008, pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

A NBC T 16.9 era a norma que trazia os critérios e procedimentos para o registro contábil da depreciação, com obrigatoriedade de adoção pelos entes públicos para fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2010.

No intuito de aproximar as NBC T 16 as Normas Internacionais de Contabilidade, as IPSAS (*International Public Sector Accounting Standards*), em 2017, as NBC T 16 foram revogadas passando a vigorar as NBC TSP (Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público). Com isso, o tratamento de ativo imobilizado e respectiva depreciação passou a ser tratado pela NBC TSP 07, elaborada de acordo com a IPSAS 17 - Property, Plant and Equipment, com aplicação as entidades públicas a partir de 01 de janeiro de 2019.

A IPSAS 17 concede importante avanço em procedimentos antes indefinidos na contabilidade pública brasileira, como: avaliação do ativo imobilizado; mensuração em bases confiáveis; variação patrimonial como teste de recuperabilidade – impairment, reavaliação e depreciação. Sobre a depreciação há definição de vida útil, valor residual e métodos (SILVA, 2014, p. 33).

Para Bezerra Filho et al. (2012, p. 40), com o processo de convergência as normas internacionais o registro da depreciação não apenas tornou-se obrigatório a todos os entes públicos brasileiro, como indispensável, e recebeu relevância na composição da informação contábil para aplicação gerencial.

## 1.2 O TEMA

Segundo Silva (2011), por anos foi excluída a preocupação das instituições públicas em acompanhar plenamente a composição patrimonial e em garantir que os registros espelhem de modo fidedigno a situação do patrimônio.

Impulsionado por um cenário de globalização e com a promessa de promover a comparabilidade dos relatórios financeiros dos governos e a melhoria da qualidade da evidenciação contábil por entidades do setor público, o IFAC (*International Federation of Accountants*), por meio do IPSASB (*International Public Sector Accounting Standards Board*), assume a responsabilidade em elaborar Normas Contábeis Internacionais Aplicadas ao Setor Público, as chamadas IPSAS (*International Public Sector Accounting Standards Board*) (VICENTE; MORAIS; PLATT NETO, 2012, p. 02).

O Brasil foi inserido no movimento de convergência às IPSAS com a publicação, no ano de 2008, da Portaria nº 184 do Ministério da Fazenda, que determinou a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) o desenvolvimento de ações no sentido de promover a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público, elaboradas pelo CFC, às Normas Internacionais de Contabilidade, publicadas pela IFAC.

A STN reconhece a necessidade dos relatórios contábeis espelharem de modo fidedigno a situação patrimonial da instituição, e para isto é importante os registros de redução ao valor recuperável, reavaliação e depreciação para atualizar o valor dos ativos. Nesse sentido, as IPSAS trazem avanços à gestão patrimonial ao delinear novos padrões às entidades públicas no que concerne à implantação de procedimentos e à elaboração de práticas que atendam às exigências acerca dos procedimentos patrimoniais, entre eles o reconhecimento da depreciação (OLIVEIRA; CLEMENTE, 2016, p. 03).

A depreciação altera a composição do patrimônio sendo um custo não desembolsável caracterizado pela redução do valor de um ativo ocasionada pelo desgaste, perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência ao longo de sua vida útil (MANUAL SIAFI – Macrofunção 020330, 2020, p. 03).

Devido às mudanças na contabilidade do setor público ainda estarem em processo de consolidação, o tema depreciação tem ganhado destaque tanto na vertente gerencial, conforme apresentado por Ferreira, Mendes (2016) e Tedros et al. (2015), quanto nos estudos desenvolvidos em instituições públicas, como os realizados por, Freitas et al. (2016), Oliveira e Clemente (2016), Nascimento Neto (2016) e Albuquerque (2019).

### 1.3 O CONTEXTO E O PROBLEMA

Como órgão do governo, a STN reconhece que no Brasil as normas relativas a registros e demonstrações contábeis dão enfoque sobretudo aos conceitos orçamentários em detrimento da evidenciação dos aspectos patrimoniais. As NBC T

16 modificaram esse enfoque contábil, que antes era centrado no controle orçamentário, passando a ser voltado para o patrimônio - o objeto da contabilidade (BEZERRA FILHO; VIEIRA; FERREIRA, 2016, p. 29).

O cômputo da depreciação já era exigido no artigo 108 da Lei nº 4.320/64 para as entidades autárquicas (BRASIL, 1964). Contudo, especialistas dizem que, devido à ausência de diretrizes técnicas para o seu cumprimento, a depreciação trazida na lei era apenas recomendada (CARVALHO; LIMA; FERREIRA, 2012, p. 03). Fato este alterado com a publicação das NBC T 16, que tornou a partir de 2010 obrigatório a depreciação não apenas para as autarquias, mas para todos os entes públicos (NASCIMENTO NETO, 2016, p. 33).

Interessante que Machado Jr. e Reis (2003) trazem que mesmo não estando obrigada por lei, nos balanços das entidades da Administração direta, não era costume fazer depreciação, embora isso contrarie o que determina os princípios de contabilidade e das boas práticas administrativas. Em estudo mais recente, Nascimento Neto (2016) afirma que, os entes públicos da administração direta, na sua maioria, ainda não calculavam o desgaste de seus ativos permanentes. O autor acrescenta que esta “nova” fase da contabilidade pública exigirá dos administradores o conhecimento sobre custos e depreciação que, até então, eram estudados e aplicados com raridade em entidades pertinentes ao setor público.

A obrigatoriedade do registro da depreciação veio com as NBC T 16.9 e 16.10, que abordavam os critérios e os procedimentos para o registro contábil da depreciação, da amortização e da exaustão, e a avaliação e mensuração de ativos e passivos. As mencionadas normas estão entre as primeiras dez normas contábeis específicas para o setor público (NBC T 16), publicadas em 2008, pelo CFC, e já traziam alguns conceitos das IPSAS.

O Brasil teve necessidade de aproximar as NBC T 16 aos padrões internacionais. Para isso, em 2017 foram revogadas as NBC T 16 (exceto a NBC T 16.11), dando lugar às publicações das NBC TSP. Com isso, o registro da depreciação passou a ser tratado pela NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado, elaborada com base na IPSAS 17 e aplicável à contabilidade pública a partir de 01 de janeiro de 2019.

No intuito de orientar as entidades do setor público na implantação das normas contábeis, a STN publica o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), com a primeira publicação no ano de 2009, e atualmente está em sua oitava edição.

Os prazos para a obrigatoriedade de evidenciar a depreciação pelas entidades públicas vêm sendo alterados com uma certa frequência. O primeiro MCASP estipulou a partir do ano de 2010 a obrigatoriedade de registro da depreciação (Resolução CFC nº.1.136/08). Essa data sofreu alterações, passando a obrigatoriedade para o ano de 2014 (Portaria STN nº 828/2011, Portaria STN nº 439/2012, Portaria STN nº 634/2013). E, por fim, a Portaria nº 548/2015 do Ministério da Fazenda traz a obrigatoriedade dos registros contábeis de reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e imóveis e respectiva depreciação, amortização e exaustão; reavaliação e redução ao valor recuperável (exceto bens do patrimônio cultural e de infraestrutura), a partir de 01/01/2021. Considerando o período de transformação vivenciado pela contabilidade pública brasileira, esta pesquisa adotou como base a teoria institucional, que segundo Kutianski (2015) tem se destacado e vem sendo utilizada por diversos autores em estudos relacionados a processos de mudança. A pesquisa estabeleceu relação com as fases de institucionalização guiadas pelos estudos de TOLBERT e ZUCKER (1999).

Ademais, este estudo é uma pesquisa de campo no IFES, autarquia federal vinculada ao Ministério da Educação (MEC), instituído pela Lei nº 11.892/2008, para oferta de educação profissionalizante gratuita.

O IFES é formado pelo Centro de Referência em Formação e em Educação a Distância (CEFOR) e outros 21 *campi*, sendo eles: Aracruz, Barra de São Francisco, Cachoeiro de Itapemirim, Cariacica, Centro-Serrano, Colatina, Alegre, Guarapari, Ibatiba, Itapina, Linhares, Montanha, Nova Venécia, Piúma, Santa Teresa, São Mateus, Serra, Venda Nova do Imigrante, Viana, Vila Velha, Vitória.

De acordo com a Lei nº 4.320/64, o IFES, sendo uma autarquia, já estaria obrigado a praticar a depreciação de seus bens. Porém, a única variação patrimonial que consta no balanço contábil publicado pela instituição é a depreciação dos bens imóveis

cadastrados na plataforma SPIUNet (Sistema de Gerenciamento dos Imóveis de Uso Especial da União). A alegação da instituição em não contabilizar a depreciação dos demais bens é pela “Inexistência de sistema ou programa integrado no IFES, capaz de realizar de forma confiável os cálculos e registros da Depreciação, Amortização e Exaustão” (IFES, 2020).

Diante da obrigatoriedade de registro da depreciação de bens móveis pelo IFES, a pergunta que se coloca é a seguinte: **Quais os desafios que se apresentam para implantação da depreciação de bens móveis em uma instituição federal de ensino?**

## 1.4 OBJETIVOS

### 1.4.1 Objetivo geral

Este estudo tem como objetivo geral **identificar quais os desafios para implantação da depreciação de bens móveis no Instituto Federal do Espírito Santo.**

### 1.4.2 Objetivos específicos

Em decorrência do objetivo geral proposto seguem discriminados os objetivos específicos:

- Evidenciar como o IFES está se preparando para implantar a depreciação dos bens móveis.
- Compreender a institucionalização do processo de depreciação dos bens móveis no IFES.
- Analisar o impacto do uso da depreciação no patrimônio do Campus Serra do IFES.

## 1.5 PRODUTO TÉCNICO

Diante dos objetivos propostos, com o final do desenvolvimento da pesquisa apresenta-se como produto técnico:

- **Relatório de instrução para implantação da depreciação dos bens móveis do IFES.**

Definir as etapas para implantar a depreciação dos bens móveis do IFES alcançando os procedimentos patrimoniais e contábeis. O documento escolhido foi o relatório de instrução que servirá de base para os profissionais que atuam diretamente na gestão patrimonial realizar as etapas para o registro da depreciação em conformidade com a legislação vigente.

O documento está fundamentado nos documentos oficiais: Lei nº 4.320/64; MCASP; NBC TSP 07 - Ativo Imobilizado e demais normas correlatas; Manual Siafi; e Plano de Implementação dos procedimentos patrimoniais.

Insta frisar que dentre as linhas de pesquisa do Programa de Mestrado em Gestão Pública (PPGGP) da Ufes, o tema deste projeto de pesquisa está inserido na Linha de Pesquisa 1 – Política, planejamento e governança pública, enquadrado na subclassificação Projeto Estruturante 1, que acolhe a temática Governo, Políticas Públicas e Planejamento.

## 1.6 DELIMITAÇÃO E JUSTIFICATIVA

Embora a contabilidade pública brasileira seja eminentemente orçamentária, as IPSAS trazem uma nova abordagem à contabilidade e à gestão pública ao considerarem o regime de competência para receitas e despesas e alinharem o controle orçamentário à gestão patrimonial. As IPSAS representam padronização e melhoria dos relatórios financeiros das entidades públicas.

O Brasil se insere oficialmente no contexto de convergir às IPSAS no ano de 2008, após publicação da Portaria nº 184 do Ministério da Fazenda, tornando-se esta um marco importante para a contabilidade pública brasileira.

Com a inserção oficial do Brasil no processo de convergência às IPSAS, o reconhecimento da depreciação para os bens classificados no ativo imobilizado tornou-se obrigatório para todos os entes públicos, a partir de 2010. Essa exigência consta na NBC T 16.9 publicada em 2008.

Outrossim, vários autores, conforme seguem, apontam os benefícios da prática da depreciação. Segundo Ferreira e Mendes (2016), com a depreciação, tem-se clareza da situação real em que se encontra a entidade e define-se futuros investimentos. Para Silva et al. (2011, p. 06), a depreciação gera melhoria na evidenciação patrimonial. Ainda, para Tedros et al. (2015), ela ajuda na elaboração de política de substituição e de leilão de inservíveis. Também, Albuquerque (2019) diz que promove a melhoria na transparência das demonstrações contábeis. Por fim, Bezerra et al. (2012) afirmam a relevância da depreciação para o aprimoramento e o desenvolvimento das ações de governo.

Assim, a implantação dos procedimentos de depreciação pelas entidades públicas brasileiras promove a melhoria na gestão patrimonial e qualidade da informação contábil gerada.

Além de todos os benefícios listados, a depreciação de bens no setor público é requisito para a implementação de um sistema de custos (FALCÃO, 2010, p. 03). Desse modo, o Manual Siafi – Macrofunção 020343 (2020, p. 02) corrobora que a contabilização do consumo dos bens, através da sua respectiva depreciação, possibilita aos órgãos e às entidades públicas mensurarem o custo dos serviços e dos produtos por eles prestados e ofertados. Sobre isso, é importante mencionar que o Governo Federal desenvolveu o Sistema de Informações de Custos (SIC), a fim de fomentar a prática da gestão de custos no setor público brasileiro e contribuir para a melhoria da qualidade do gasto público.

Diante do exposto, este estudo justifica-se pelas contribuições trazidas a área pública, a população, e a academia. Na área pública a depreciação ser operacionalizada nas instituições oferece vantagens como informações mais fidedignas sobre o estado do ativo, o que contribui na tomada de decisão por parte dos gestores e pode servir como indicador gerencial para a manutenção ou troca do

bem. Além disso, a implantação da depreciação alcança a contabilização de custos dos serviços prestados, tornando a gestão pública mais efetiva, transparente e participativa. A população se beneficia, valendo-se de convite a participação no acompanhamento dos relatórios publicados pelos entes públicos e a exigência de boas práticas em busca de eficiência e efetividade dos serviços públicos prestados. Já para a academia o estudo traz benefícios ao trazer o tema para discussão e incrementar o número de pesquisas na área pública as quais contribuem para a solidez de conceitos e práticas, beneficiando servidores e gestores de outras instituições no desenvolvimento de entidades mais transparentes em benefício da população.

Ademais, esta pesquisa ganha relevância por ser aplicada a uma instituição pública, possibilitando a esta obter conhecimento da temática utilizada e, com base nas conclusões do estudo, buscar melhorias das práticas de gestão.

Esta pesquisa será desenvolvida em uma instituição federal de ensino, o IFES, instituição autárquica que ainda não contabiliza a depreciação de seus bens móveis. O IFES é composto por 22 *campi* e Reitoria, tem como missão “promover educação profissional pública de excelência, integrando ensino, pesquisa e extensão, para a construção de uma sociedade democrática, justa e sustentável”. Hoje, a instituição conta com a oferta ensino público do nível médio ao doutorado.

Até o ano de 2020, segundo o Balanço Patrimonial publicado no site da instituição, o valor numérico de todos os bens móveis do IFES soma R\$ 211.406.797,55 (duzentos e onze milhões, quatrocentos e seis mil, setecentos e noventa e sete reais e cinquenta e cinco centavos), o que representa 23,80% do total de ativo da instituição, sendo um percentual considerável para fins de controle e gestão. O patrimônio de bens móveis do IFES está registrado no sistema de patrimônio com o valor de aquisição e caracterização do estado físico do bem na categoria: inservível, ruim, regular, bom, ótimo

O motivo da escolha por essa instituição é por ser o local de trabalho da pesquisadora. Isso facilita a obtenção dos dados patrimoniais, além do acesso a

servidores que possam contribuir com a pesquisa e gerar, ao final, resultado de análise por parte da gestão.

## 2 APORTE TEÓRICO

Será abordado neste capítulo, a teoria utilizada para embasar o problema proposto, que, neste caso, foi a Teoria Institucional, sob o aspecto da institucionalização. Em seguida, será abordado a depreciação no setor público, os procedimentos contábeis patrimoniais advindos do regime de competência, e, ao fim, as pesquisas correlatas ao tema.

### 2.1 TEORIA INSTITUCIONAL SOB O ASPECTO DA INSTITUCIONALIZAÇÃO

No início dos estudos realizados acerca das organizações, estas eram consideradas em sistema fechado, no qual os elementos de constituição do funcionamento enfatizavam os fatores técnicos e econômicos, desconsiderando fatores sociais e culturais.

Contraponto a esses modelos de sistema fechado, a partir da década de 50, acrescentam-se aos estudos empíricos no campo das organizações as contribuições da teoria institucional (HOLANDA, 2003, p. 20). A perspectiva institucional analisa a interligação entre a organização e o contexto social, econômico e histórico, “abandonando a concepção de um ambiente formado exclusivamente por recursos humanos, materiais e econômicos, para destacar a presença de elementos culturais, valores, símbolos, mitos, sistema de crenças e programas profissionais” (CARVALHO; VIEIRA; LOPES, 1999, p. 06).

A Teoria Institucional tem se destacado e vem sendo utilizada em estudos relacionados à instituição e à mudança institucional (KUTIANSKI, 2015, p. 19). Para Fachin e Mendonça (2003, p. 41), a Teoria Institucional é benéfica para a gestão das organizações, visto que um empreendimento resulta tanto da ação humana quanto

das interações no contexto cultural e político, considerando também os processos cognitivos, simbólicos e sociais.

De acordo com Burns e Scapens (2000, p. 05), a teoria institucional pode ser compreendida através de três vertentes: Velha Economia Institucional (Old Institutional Economics – OIE), Nova Economia Institucional (New Institutional Economics – NIE) e Nova Sociologia Institucional (New Institutional Sociology - NIS).

De forma geral, a Velha Economia Institucional estuda as chamadas “micro-instituições” (SCAPENS, 2006, p. 15) e tem como objetivo principal avaliar a harmonia comportamental de grupos de indivíduos no interior das organizações, por meio da visão de todo o processo de mudança (REIS, 2008, p. 35).

Já a Nova Economia Institucional utiliza o raciocínio econômico para investigar a diversidade de formas de arranjos institucionais e suas propriedades. Ela explora esse raciocínio para tentar explicar as ações das pessoas, a institucionalização de práticas organizacionais em ambientes diferentes e se preocupa com as estruturas utilizadas para governar transações econômicas (SCAPENS, 2006, p. 24).

Por fim, a Nova Sociologia Institucional tem o foco no ambiente organizacional e nas pressões por parte desse ambiente nas organizações (SCAPENS, 2006, p. 26). As análises são feitas sobre relações entre organizações e entre organizações e ambiente com disponibilidade de uso dos conceitos de isomorfismo e legitimidade (DIMAGGIO; POWELL, 1991).

O conceito de legitimidade é trazido por Daft (1999, p. 347), que a define como a perspectiva de que as ações de uma organização venham a ser desejáveis, corretas e apropriadas dentro do sistema de normas, valores e crenças do ambiente no qual está inserida, com acesso a recursos e significado social.

A maneira que cada organização irá responder às mudanças externas, dependente da forma como os gestores visualizam uma oportunidade de ganho ou de perda de legitimidade, que pode causar ações de resistência ou de aceitação da mudança (GEORGE et al., 2006, p. 353).

Cada organização se configura de maneira única em processos de mudança (DIMAGGIO; POWELL, 1983, p. 153) o que leva a uma heterogeneidade de estratégias, em virtude da especificidade de cada organização (regras, crenças e valores individuais), mas também leva a uma homogeneidade de práticas (LEWIN; VOLVERDA, 1999, p. 525).

E, processo de homogeneização é o que melhor define o isomorfismo. O conceito de isomorfismo é desenvolvido pelos autores DiMaggio e Powell (1983) com a ideia de que as organizações se estruturam a partir de exigências do ambiente, ou que refletem uma realidade socialmente construída. Pode ser entendido como sendo “o processo que leva organizações em determinado setor a parecer-se com outras, com as quais partilham as mesmas condições ambientais” (WOOD Jr., 1995, p. 295).

Segundo DiMaggio e Powell (1983, p. 150), as mudanças isomórficas institucionais se dá a partir de três mecanismos: coercitivo, mimético e normativo. O mecanismo coercitivo se caracteriza pela conformação e pressões formais ou informais exercidas por organizações que exercem poder. Já a mudança através do isomorfismo mimético é caracterizada pela adoção de modelos testados e bem-sucedidos de organizações similares. E, por fim, o isomorfismo normativo decorre da profissionalização que delimita e institui um conjunto de normas de procedimentos correspondentes a ocupações ou a atividades específicas. O Quadro 1 representa as características mais relevantes destas três categorias.

Quadro 1 – Características dos aspectos isomórficos

<b>Características</b>	<b>Coercitivo</b>	<b>Mimético</b>	<b>Normativo</b>
<b>Razões similar</b>	Dependência	Incerteza	Obrigaçao
<b>Regimento</b>	Normas, regulamentos, igualar comportamento	Imitação de adoção por outras organizações	Padrão definido por uma profissão, conselho
<b>Acontecimentos</b>	Leis, políticas, regras	Inovação	Profissionalização
<b>Base Social</b>	Legal	Apoiada culturalmente	Moral
<b>Exemplo</b>	Regulamentações	Reengenharia	Padrões contábeis

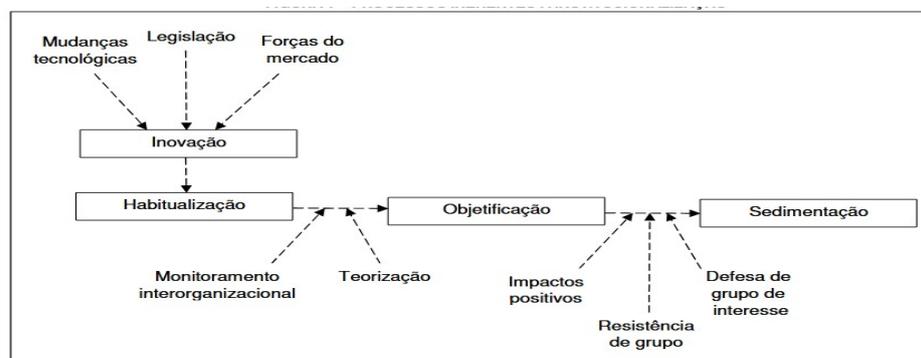
Fonte: Adaptado pela autora do modelo de Daft (1999).

O isomorfismo coercitivo vem em razão de uma organização mais forte exercer pressão sobre outra que lhe seja dependente, utilizando de uma base legal uma exerce sobre a outra uma autoridade coercitiva, exemplo as regulamentações escolares. Já o isomorfismo mimético é uma resposta da organização as incertezas de mercado, comumente após surgimento de uma inovação. Neste ambiente algumas organizações assumem a imitação de modelo organizacional que parece ser mais legítimo ou melhor sucedido, cita-se a reengenharia. A última fonte de mudança organizacional isomórfica é a normativa, tem como forma mais frequente de pressão a “profissionalização”, definida como “ter uma determinada ocupação que leve a compartilhar normas e conhecimentos com outros indivíduos”, tem como exemplo os padrões contábeis.

Aos conceitos de legitimidade e isomorfismo associa-se o conceito de institucionalização. Definido por Tolbert e Zucker (1999, p. 214) como processo de transformar crenças e ações em regras de conduta social, por meio de mecanismos de aceitação e de reprodução, para que essas regras se tornem padrões ao serem encaradas como rotinas. A total institucionalização se dá pela continuidade do uso e da manutenção do novo elemento institucional por sucessivas gerações de atores institucionais.

Os autores Tolbert e Zucker (1999, p. 205) propõem um modelo de processo de institucionalização dividido em três fases: habituação, objetivação, sedimentação e entre as fases as forças causais inerentes ao processo, representação na Figura 1.

Figura 1 - Processos inerentes a institucionalização



Fonte: Tolbert e Zucker (1999, p. 205).

Para Tolbert e Zucker (1999, p. 195), o processo de institucionalização é desencadeado a partir do reconhecimento da inovação que ocorre por meio de mudanças tecnológicas, legislação, ou forças de mercado.

Seguem as definições colocadas por Aguiar et al. (2005, p. 07):

[...] mudanças tecnológicas, ou seja, reorientação técnica ou tecnológica; legislação, representando novos arranjos jurídicos que podem provocar maior ou menor receptividade por parte das organizações; e forças do mercado, decorrentes de fatores econômicos.

A partir daí, a fase de habitualização surge da adoção de novos arranjos estruturais em resposta a problemas organizacionais específicos. Neste estágio ocorre, também, a normalização das novas estruturas em políticas e procedimentos da organização, ou um conjunto de organizações que encontrem problemas iguais ou semelhantes. Esta seria uma fase de pré-institucionalização (TOLBERT; ZUCKER, 1998, p. 209).

Na pré-institucionalização há a interferência do monitoramento interorganizacional e a teorização. No monitoramento interorganizacional, quanto mais organizações tiverem adotado a estrutura, auxilia os tomadores de decisão a perceber a tendência mais favorável. As organizações “[...] podem utilizar evidências colhidas diretamente de uma variedade de fontes (noticiários, observação direta, cotação acionária, etc.) para avaliar os riscos de adoção da nova estrutura.” (TOLBERT; ZUCKER, 1996, p. 183). A etapa de teorização já está associada com a criação dos elementos técnicos necessários ao desenvolvimento, implementação e uso da nova instituição. Ao identificar o conjunto de organizações que enfrentam um problema definido e busca uma estrutura como solução apropriada, a teorização atribui a estrutura uma legitimidade cognitiva e normativa geral e busca evidências de que a mudança é vantajosa (TOLBERT; ZUCKER, 1996, p. 183).

Quando as estruturas atingem um certo grau de disseminação, caracteriza a etapa da objetificação. A objetificação, ocorre quando os modelos já estão bem

posicionados no ambiente organizacional com certo grau de consenso social entre os membros do grupo e a crescente adoção pelas organizações com base nesse consenso.

A medida que avançam as fases, tendem a firmar relações sociais mais fortes, com as regras e normas da organização passando a ser entendidas de forma mais clara e a identidade organizacional internalizada e difundida entre os funcionários com mais fluidez (PEREIRA, 2012, p. 278).

Chega-se a última etapa do processo de institucionalização, a sedimentação, se apoia na continuidade do uso e da manutenção do novo elemento institucional por sucessivas gerações de atores institucionais. Alcançar a total institucionalização da estrutura depende, provavelmente, da baixa resistência relativa por parte de grupos de oposição, de promoção e de um apoio cultural contínuo por grupos de defensores, e de uma correlação positiva com resultados desejados (TOLBERT; ZUCKER, 2012, p. 207).

Sobre resistência à mudança Burns e Scapens (2000) explicam que essa pode ser originada por: (1) rejeição formal provocada pela competição de interesses; (2) falta de conhecimento ou experiência para implementar a mudança; (3) divergência entre os princípios subjacentes às novas técnicas ou sistemas a implementar, ou entre as rotinas, e instituições atuais.

Assim, este estudo traz o enquadramento teórico utilizando do trabalho de Tolbert e Zucker, como referência ao processo de institucionalização, no qual um novo elemento institucional é incorporado por uma organização.

## 2.2 DEPRECIAÇÃO NO SETOR PÚBLICO

### 2.2.1 Normas Internacionais de Contabilidade Pública – IPSAS

Com o processo de globalização da atividade econômica tornou premente a existência de procedimentos padronizados, a fim de garantir a comparabilidade das demonstrações contábeis de países e empresas (CFC, 2007, p. 10). Nessa

conjuntura, para Vicente et. al. (2012, p. 02), além da comparabilidade dos relatórios financeiros, tem-se também a proposta de melhoria da qualidade da evidenciação contábil como anseios que impulsionam o movimento de convergência aos padrões internacionais de contabilidade.

Esse movimento de convergência iniciou-se, em muitos países, pelo setor privado com o objetivo de atender as IFRS (*International Financial Reporting Standards*), emitidas pelo IASB (*International Accounting Standards Board*), como modelos financeiros e contábeis a serem utilizados e compreendidos pelos diferentes usuários em todo o mundo e que facilitem a comparação e a solidez de informações (ERNST & YOUNG, 2009).

Na área pública, a IFAC (*International Federation of Accountants*), organismo internacional, sem fins lucrativos e não político, fundada em 1977 para ser a porta-voz global da profissão contábil, constituiu o órgão independente IPSASB (*International Public Sector Accounting Standards*), órgão composto por 18 membros de diversos países, com representantes de ministérios, auditores e acadêmicos, para ser o responsável pelo desenvolvimento das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, as IPSAS, sigla de *International Public Sector Accounting Standards Board* (IFAC, 2020, p. 08).

Dentre as principais alterações trazidas pelas IPSAS, destacam-se a mudança de regime baseado em caixa para regime baseado em competência e o enfoque contábil, eminentemente centrado no controle orçamentário, para uma contabilidade patrimonial (DARÓS; PEREIRA, 2009, p. 01). As IPSAS são consideradas normas confiáveis que estabelecem requisitos sobre reconhecimento, mensuração e divulgação das transações e eventos em demonstrações contábeis de entidades públicas (ZEFF, 2007, p. 295).

O desenvolvimento de cada IPSAS segue, pelo IPSASB, um devido processo legal que abrange os passos numerados a seguir. 1. Estudo das normas e discussão com reguladores nacionais. 2. Consideração de pronunciamentos emitidos pelo IASB, normatizadores e autoridades reguladoras e outros órgãos competentes. 3.

Formação de grupos de coordenação e análise. 4. Publicação de minuta expositiva destinada à discussão e à consulta pública. 5. Consideração de todos os comentários recebidos dentro do período de consulta pública. 6. Publicação das IPSAS. Submeter o documento à consulta pública para colher opinião de diversos profissionais é tornar o processo de elaboração das normas aberto e transparente (IFAC, 2020, p. 10).

Até o momento, são 42 IPSAS publicadas. Muitas são baseadas nas IFRS emitidas pelo IASB para aplicação em entidades com fins lucrativos. O IPSASB valoriza todo processo assumido pelo IASB e, sempre que possível, tenta manter o tratamento contábil e o texto original das IFRS, a menos que haja uma questão significativa do setor público que justifique um afastamento (IFAC, 2020, p. 08).

A adoção das IPSAS não é obrigatória, uma vez que não há uma lei internacional que exija a sua aplicação. Contudo, é altamente recomendada pelos organismos internacionais – Fundo Monetário Internacional, Banco Mundial e Banco Interamericano de Desenvolvimento – (NEVES et al., 2020, p. 26) e é incentivada pelo IPSASB (IPSAS, 2020).

Alguns autores afirmam que as IPSAS têm se tornado referência internacional para o desenvolvimento da contabilidade do setor público e para promover a harmonização contábil a nível internacional (CHRISTIAENS et al., 2015, p. 162). No que se refere ao uso do termo harmonização, Mapurunga, Menezes e Peter (2011, p. 88) esclarecem que a convergência a padrões internacionais visa reduzir as divergências contábeis entre os países, mas não com o intuito de padronização, tendo em vista que cada país possui características próprias. Para Agostino et al. (2011, p. 437), ainda é positiva a proposta de modelos de evidenciação de eventos de mesma natureza entre os países, que molde as demonstrações financeiras a um padrão de informação que permita fazer comparações mais acuradas, tornando as informações mais inteligíveis aos vários usuários.

Cabe, assim, a cada país a escolha pela adoção das IPSAS ser de forma direta ou indireta. Na aplicação direta, a legislação do país assume o texto original das IPSAS.

Na forma indireta, o país aprova em maior ou menor grau, em sua legislação, as normas baseadas nas IPSAS (BERGMANN, 2009).

### **2.2.2 Normas Brasileira de Contabilidade Pública**

No Brasil, assim como aconteceu em muitos países, o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade iniciou-se no setor privado e objetivou atender as IFRS, tendo como marco a publicação das Leis nº 11.638/07 e 11.941/09, que alteraram a Lei nº 6.404/76, aplicada às Sociedades por Ações.

No âmbito do setor público, a contabilidade brasileira ingressou oficialmente no processo de convergência às normas internacionais com a publicação da Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) nº 184 de 25/08/2008, editada pelo Ministério da Fazenda (GAMA; DUQUE; ALMEIDA, 2013, p. 201), a qual determinou a necessidade de adoção de medidas para adequar as Normas Brasileiras de Contabilidade Pública, elaboradas pelo CFC, às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS).

Desta forma, as instituições que deram início ao processo de convergência no Brasil foram o CFC e a STN. O CFC, como Conselho Profissional de Classe, recebeu a incumbência de editar as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Já a STN, como representante do governo, recebeu a função de editar normativos, manuais, orientações contábeis e plano de contas de âmbito nacional em consonância com as normas brasileiras de contabilidade, que buscam a convergência com as IPSAS (BRASIL, 2008).

É de se considerar que a Portaria nº 184/2008 da STN foi de grande importância para a contabilidade pública brasileira, porque promoveu atualização aos normativos contábeis e orientações sobre assuntos ainda sem registro na legislação, a citar a depreciação (CARVALHO; LIMA; FERREIRA, 2012, p. 04). Desta forma, a contabilidade pública no Brasil pode ser vista sob três grandes momentos históricos: a edição da Lei nº 4.320/64, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços dos entes públicos e é o principal regimento legal da contabilidade pública brasileira; a Lei Complementar nº 101/2000,

conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que estabelece o conceito de transparência, equilíbrio das contas públicas, preservação do patrimônio e responsabilidade fiscal; e, o processo de convergência às normas internacionais (BARBOSA, 2013, p. 34).

Impulsionada pelas mudanças trazidas pelo movimento de convergência contábil, por meio de pesquisa, em 25/08/2021, ao site da Câmara de Deputados (site [www.camara.leg.br](http://www.camara.leg.br)), consta para a Lei nº 4.320/1964 pedido de revogação, Projeto de Lei Complementar nº 295/2016, com última movimentação em abril de 2019, e situação atual de aguardo de criação de comissão temporária pela MESA.

Pode-se considerar que, desde 2007, o Brasil vivencia o processo de convergência aos novos padrões de contabilidade, com a publicação pelo CFC do documento titulado “Orientações Estratégicas para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil” com diretrizes para estimular a convergência da contabilidade pública brasileira às Normas Internacionais de Contabilidade (CFC, 2007, p. 08).

Logo, em 2008, pela Portaria nº 184 da STN, o país é inserido oficialmente no processo de convergência aos padrões internacionais de contabilidade pública. Após isso, no mesmo ano, houve a publicação das primeiras dez Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, chamadas de NBC T 16, para entrada em vigor em 2010, já com alguns conceitos das normas internacionais (CFC, 2008).

Com o propósito de orientar os profissionais da área a promover um tratamento contábil padronizado dos atos e fatos administrativos em conformidade com as NBC T 16, a STN publicou em 2009 o primeiro MCASP, hoje em sua oitava edição. O manual é composto pelos volumes: I - Procedimentos Contábeis Orçamentários, II - Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III - Procedimentos Contábeis Específicos e IV - Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) (BRASIL, 2018). Para Barbosa (2013), o MCASP é uma das principais fontes normativas em contabilidade aplicadas ao setor público, pois reúne conceitos das IPSAS e sugere procedimentos específicos no tocante ao controle patrimonial.

Necessidade de um avanço na convergência das normas brasileiras às IPSAS, impulsionou o país a ingressar em uma nova fase, iniciada em 2015, quando o CFC criou uma comissão para avançar no processo de aproximar as NBC T 16 às IPSAS e adotou a estratégia de convergência integral. Ou seja, as normas internacionais passariam a ser traduzidas e adaptadas, sempre que necessário, à realidade brasileira.

Nesse novo formato, em 2016 iniciaram as publicações das Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC TSP. Segundo site do CFC as primeiras NBC TSP foram a Estrutura conceitual contábil e NBC TSP 01 a 05. No ano seguinte, seguiu-se com as publicações das NBC TSP 06 a 10. Já em 2018, a publicação das NBC TSP 11 a 21 foi realizada. As NBC TSP 22 a 26 foram publicadas no ano de 2019. As NBC TSP 27 a 29, no ano de 2020. E há outras quatro previstas a serem publicadas em 2021.

Com essas novas normas, todas as NBC T 16 foram revogadas, com exceção da NBC T 16.11, que trata do sistema de informação de custos do setor público. O Quadro 2 relaciona a data de publicação no Diário Oficial da União da Resolução do CFC instituindo a NBC TSP, o ano de início de vigência da norma, sua nomenclatura, e a IPSAS correspondente.

Quadro 2 – Normas Brasileiras de Contabilidade

Norma Brasileira de Contabilidade	Data de publicação da resolução	Início de vigência da norma	Nome da norma	IPSAS correspondente
NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL	DOU 04/10/16	2017	Estrutura Conceitual	Conceptual Framework
NBC TSP 01	DOU 28/10/16	2017	Receita de Transação sem Contraprestação	IPSAS 23
NBC TSP 02		2017	Receita de Transação com Contraprestação	IPSAS 9
NBC TSP 03		2017	Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes	IPSAS 19

NBC TSP 04	DOU 06/12/16	2017	Estoques	IPSAS 12
NBC TSP 05		2017	Contratos de Concessão de Serviços Públicos: Concedente	IPSAS 32
Norma Brasileira de Contabilidade	Data de publicação da resolução	Início de vigência da norma	Nome da norma	IPSAS correspondente
NBC TSP 06	DOU 28/9/17	2019	Propriedade para Investimento	IPSAS 16
NBC TSP 07		2019	Ativo Imobilizado	IPSAS 17
NBC TSP 08		2019	Ativo Intangível	IPSAS 31
NBC TSP 09		2019	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa	IPSAS 21
NBC TSP 10		2019	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador de Caixa	IPSAS 26
NBC TSP 11	DOU 31/10/18	2019	Apresentação das Demonstrações Contábeis	IPSAS 1
NBC TSP 12		2019	Demonstração dos Fluxos de Caixa	IPSAS 2
NBC TSP 13		2019	Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis	IPSAS 24
NBC TSP 14		2019	Custos de Empréstimos	IPSAS 5
NBC TSP 15	DOU 31/10/18	2019	Benefícios a Empregados	IPSAS 39
NBC TSP 16		2021	Demonstrações Contábeis Separadas	IPSAS 34
NBC TSP 17		2021	Demonstrações Contábeis Consolidadas	IPSAS 35
NBC TSP 18		2021	Investimento em Coligada e em Empreendimento Controlado em Conjunto	IPSAS 36
NBC TSP 19		2021	Acordos em Conjunto	IPSAS 37
NBC TSP 20		2021	Divulgação de Participações em Outras Entidades	IPSAS 38
NBC TSP 21		2021	Combinações No Setor Público	IPSAS 40

Norma Brasileira de Contabilidade	Data de publicação da resolução	Início de vigência da norma	Nome da norma	IPSAS correspondente
NBC TSP 22	DOU 28/11/19	2021	Divulgação sobre Partes Relacionadas	IPSAS 20
NBC TSP 23		2021	Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro	IPSAS 3
NBC TSP 24		2021	Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis	IPSAS 4
NBC TSP 25		2021	Evento Subsequente	IPSAS 14
NBC TSP 26		2021	Ativo Biológico e Produto Agrícola	IPSAS 27
NBC TSP 27		DOU 04/11/20	2022	Informações por Segmento
NBC TSP 28	2022		Divulgação de informação Financeira do Setor Governo Geral	IPSAS 22
NBC TSP 29	2022		Benefícios Sociais	IPSAS 42
NBC T 16.11	1.134/08	-	Sistema de Informação de Custos do Setor Público	Não há

Fonte: Conselho Federal de Contabilidade (2021).

Até o momento, estão publicadas 30 (trinta) NBC TSP. Um arcabouço normativo na contabilidade pública com conceitos obtidos das normas contábeis internacionais.

### 2.2.3 Histórico da depreciação na contabilidade pública brasileira

A Lei nº 4.320/64, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, é a principal legislação brasileira que rege a contabilidade pública. Essa lei apresenta a depreciação em seu artigo 108, §2ª: “as previsões para depreciação serão computadas para efeito de apuração do saldo líquido das entidades autárquicas e

paraestatais”. Contudo, apenas em 2008, com o advento das NBC T, o registro da depreciação passou a ser obrigatório a todas as entidades públicas nas esferas Federal, Estadual e Municipal.

Ademais, o CFC, em 21/11/2008, por meio das Resoluções nº 1.136 e 1.137, aprovou a NBC T 16.9, que trata especificamente sobre “Depreciação, Amortização e Exaustão”, e a NBC T 16.10, que sustenta os conceitos de avaliação e mensuração de ativos. Ambas as normas tiveram aplicação às entidades públicas de forma facultativa a partir de 2008, e obrigatória a partir de 01/01/2010.

Em conjunto com a publicação das NBC T, em 07/10/2009 ocorreu a publicação do Decreto nº 6.976, que destaca a importância do sistema de contabilidade federal na função de evidenciar a situação orçamentária, financeira e patrimonial da União. Dentre os registros destacados como importantes no citado Decreto, encontra-se a necessidade de evidenciar a situação patrimonial do ente público e suas variações, decorrentes ou não da execução orçamentária.

Diante da urgência de dar continuidade ao processo de convergência da contabilidade aplicada ao setor público aos padrões internacionais, a STN, por determinação da Portaria nº 634/2013, publicou a Portaria nº 548, em 24 de setembro de 2015, definindo prazos-limite obrigatórios de adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis na União, nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios, sob a mesma base conceitual. Além da definição de prazos, a referida portaria trouxe como anexo o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIP-CP), o qual lista a descrição do procedimento patrimonial, as fontes normativas e resumo das ações necessárias para as respectivas implantações. No que tange a datas para implantação do “Reconhecimento, mensuração e evidenciação de bens móveis, imóveis e respectiva depreciação ou exaustão; reavaliação e redução ao valor recuperável (exceto bens do patrimônio cultural e de infraestrutura)”, a obrigatoriedade de registro pela União é imediata. A Portaria considera imediata também a preparação de sistemas e outras providências de implantação.

Quanto às NBC T 16.9 e NBC T 16.10, estas foram revogadas e substituídas pela NBC TSP 07, publicada pelo CFC em 22 de setembro de 2017, destinada ao tratamento contábil de ativos imobilizados e suas variações, com aplicação às entidades públicas a partir de 01/01/2019.

Dessarte, as normas contábeis publicadas pelo CFC, juntamente com o MCASP, editados pela STN, cumprem a determinação da Portaria do Ministério da Fazenda nº184, de 25 de agosto de 2008, ao disporem diretrizes a serem observadas no setor público diante do processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público. As normas estabelecidas no MCASP, alinhadas às NBC TSP, aplicam-se, obrigatoriamente, a todas as entidades do setor público das três esferas: federal, estadual, e municipal. O manual é composto por: Parte Geral – Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários; Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais; Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos; Parte IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público; Parte V – Demonstrações contábeis.

A primeira aprovação da Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais do MCASP ocorreu em 06 de agosto de 2009 por meio da Portaria STN nº 467, que também aprovou a 2ª edição do MCASP, com adoção facultativa a partir de 2010 e obrigatória a partir de 2011 pela União.

Outrossim, sucessões do MCASP trouxeram atualizações dos procedimentos contábeis patrimoniais. A Portaria STN nº 664, de 30/11/2010, aprovou a 3ª edição do manual, com a adoção dos procedimentos patrimoniais pelos entes de forma obrigatória a partir de 2011.

Posteriormente, em 20 de junho de 2011, a Portaria STN nº 406 aprovou a 4ª edição do MCASP, com adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais a partir do exercício financeiro de 2012.

Em seguida, tem-se a Portaria STN nº 437, 12 de julho de 2012, que aprovou a 5ª edição do MCASP, com obrigatoriedade de adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais pelos entes da federação gradualmente até o final do exercício de 2014.

Sucessivamente, em 10 de dezembro de 2014, por meio da Portaria STN nº 700, foi aprovada a 6ª edição do MCASP, com adoção do manual a partir do exercício financeiro de 2015.

Já a sétima edição do MCASP veio com a publicação da Portaria STN nº 840, de 21 de dezembro de 2016, com efeito aplicado a partir do exercício financeiro de 2017.

E, em 18 de dezembro de 2018, aprovou-se a edição atual do MCASP, a 8ª edição, para vigorar a partir do exercício de 2019.

Assim, bem se observa a trajetória de normativos publicados desde 2008 para atenção por parte dos gestores públicos no cumprimento do reconhecimento, mensuração e evidenciação da depreciação de bens móveis em relatórios contábeis. O PIPCP veio a estabelecer um prazo-limite para cumprimento da obrigatoriedade de reconhecer, mensurar e evidenciar a depreciação de bens móveis. Esse prazo para os entes da União foi o ano de 2015.

### 2.3 PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS PATRIMONIAIS

Com a convergência às normas internacionais, pautada na Portaria nº 184/2008 do Ministério da Fazenda, e as publicações das NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão e NBC T 16.10 - Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos, a contabilização da depreciação tornou-se obrigatória, a partir de 2010, a todos os entes públicos.

A depreciação já era exigência trazida pela Lei n.º 4.320/1964 às entidades autárquicas. Conforme dispõe o artigo 108, parágrafo 2º, “as previsões para depreciação serão computadas para efeito de apuração do saldo líquido das entidades”. Contudo, especialistas dizem que a depreciação até então era apenas recomendada, devido à inexistência na Lei nº 4.320/64 de diretrizes técnicas acerca do cumprimento do procedimento contábil. A obrigatoriedade veio de fato com a publicação das NBC T 16 (NASCIMENTO NETO, 2016, p. 33).

A depreciação é a medida usada pela contabilidade para quantificar a redução do valor do ativo imobilizado, decorrente do desgaste ou da perda de utilidade, seja por obsolescência, uso ou ação da natureza (KOHAMA, 2009, p. 178).

O reconhecimento de um item como ativo se dá quando (a) for recurso controlado no presente pela entidade como resultado de evento passado, (b) for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade, (c) o custo ou o valor justo do item puder ser mensurado confiavelmente. Para classificar o ativo como imobilizado ainda precisa cumprir os requisitos: (d) ser tangível; (e) esperar utilizá-lo por mais de um período contábil; e (f) ter vida útil limitada (MCASP, 2018, p. 151). Por sua vez, o ativo imobilizado é composto pelos bens móveis e imóveis.

Dentre os documentos que orientam a instrumentalização da depreciação encontram-se a NBC TSP 07 – ativo imobilizado, revogou as NBC T 16.9 e 16.10, é a norma brasileira de contabilidade convergente a IPSAS que trata do ativo imobilizado; o MCASP, em especial o volume II, que traz os procedimentos contábeis patrimoniais; o Manual Siafi – Macrofunção 020330, que aborda os procedimentos para os registros da depreciação; e, ainda, demais documentos publicados pelo governo relacionados ao tema.

O ativo imobilizado é reconhecido inicialmente com base no valor de aquisição, construção ou produção. Após o reconhecimento inicial, ficam sujeitos a depreciação, amortização ou exaustão, bem como redução ao valor recuperável e reavaliação. Gastos posteriores ocorridos são incorporados ao valor do imobilizado desde que tais gastos aumentem a vida útil do bem e sejam capazes de gerar benefícios econômicos futuros (MCASP, 2018, p. 175).

A instituição pública que até então não aplicava integralmente as normas do MCASP, deve, portanto, instituir uma data de corte necessária para identificar o início da adoção do procedimento de depreciação pelo ente. Para os bens adquiridos antes da data de corte, a instituição deverá comparar o valor contábil ao

valor justo e proceder com os ajustes. Após isso, serão iniciados os procedimentos de depreciação a partir do novo valor (ALBUQUERQUE, 2019).

O valor justo é um termo evidenciado nas novas normas contábeis e conceituado como: valor de mercado ou de consenso pelo qual um ativo pode ser intercambiado (MCASP, 2018, p. 173). A avaliação inicial é a primeira atualização do ativo a valor justo.

Estabelecer base monetária confiável aos bens é necessária para início da depreciação. Concluído isso, a instituição deve definir o valor depreciável dos bens, a vida útil e a escolha do método de depreciação que será utilizado.

O valor depreciável é o valor de registro do ativo menos seu valor residual. O valor residual entende-se como o montante estimado 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 esperados para o fim de sua vida útil (MCASP, 2018).

A vida útil é “quanto ele vai durar, levando em consideração as causas físicas e as causas funcionais” (IUDÍCIBUS, 2009). Ou seja, a vida útil é o tempo de utilidade esperada do ativo para a entidade (MCASP, 2018). Assim, um bem que se queira utilizar por 5 anos, terá a taxa de depreciação de 20% ao ano.

A NBC TSP 07 alega que a estimativa de vida útil e de valor residual é uma questão de julgamento baseado na experiência da entidade com ativos semelhantes. Contudo, a STN determina que os órgãos pertencentes ao orçamento fiscal da seguridade social utilizem a tabela de vida útil e de valor residual determinada pelo Manual Siafi - Macrofunção 020330. A justificativa é pela necessidade de padronização de critérios para geração de dados consistentes e comparáveis e que essa padronização viabilizará a divulgação nas notas explicativas do Balanço Geral da União.

Quanto aos métodos de depreciação, as normas brasileiras reconhecem o método linear, o método dos saldos decrescentes e o método de unidades produzidas (CFC, 2017). Mas a determinação trazida no Manual Siafi - Macrofunção 020330 é

para que toda administração pública direta, autárquica e fundacional use o método de quotas constantes ou o método linear, isso para garantir a consistência e a comparabilidade das informações. O método de quotas constantes ou o método linear estabelece parcelas fixas que reduzirão de forma sistemática o valor contábil do ativo a cada período (CARVALHO; LIMA; FERREIRA, 2012, p. 07).

Como regra geral, a depreciação dos bens móveis deve ser iniciada a partir do primeiro dia do mês seguinte à data da colocação do bem em utilização (MANUAL SIAFI - Macrofunção 020330, 2020).

O Quadro 3 aponta alguns exemplos de bens com seu respectivo valor residual e vida útil, conforme indicado no Manual Siafi.

Quadro 3 – Classe de bens, respectiva vida útil e valor residual

Conta contábil	Descrição da conta contábil	Vida útil	Valor residual
12311.01.01	APARELHOS DE MEDIÇÃO E ORIENTAÇÃO	15	10
12311.01.02	APARELHOS E EQUIPAMENTOS DE COMUNICAÇÃO	10	20
12311.01.03	EQUIPAM/UTENSÍLIOS MÉDICOS, ODONTO, LAB E HOSP	15	20
12311.01.04	APARELHO E EQUIPAMENTO P/ ESPORTES E DIVERSÕES	10	10

Fonte: Manual Siafi 020330 (2020).

A depreciação do ativo cessa quando do término de vida útil ou quando ele é desreconhecido, o que ocorre por alienação ou quando encerra a expectativa de obter ganhos com o ativo (MCASP, 2018, p. 180). Se, ao final do período de vida útil, o valor residual não refletir o valor adequado do bem, deverá ser realizada a reavaliação. A partir daí, pode-se iniciar um novo período de depreciação (CFC, 2017).

A reavaliação e a redução ao valor recuperável – *impairment* – são mecanismos que fazem com que o valor contábil de um ativo seja atualizado e represente o seu valor justo. Em suma: “deve-se fazer a reavaliação dos bens registrados com valor

inferior ao valor justo; e para os que apresentam valor superior, é necessário fazer a redução ao valor recuperável” (OLIVEIRA; CLEMENTE, 2016, p. 06).

Por fim, o registro da depreciação do ativo imobilizado é um fator que altera a composição patrimonial. Portanto, deve ser reconhecida, mensurada, contabilizada e evidenciada nas demonstrações contábeis (KOHAMA, 2009, p178). O registro da depreciação é pelo regimento de competência conforme os ditames das normas brasileiras e das normas internacionais. Assim, há uma melhor avaliação dos ativos e melhor alocação da despesa, informa Robinson (1998, p. 362).

Para início do processo de depreciação, é primordial a conclusão do processo de inventário dos bens da instituição (MCASP, 2018). Ora, 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). Com o intuito de controle dos bens móveis, orienta-se que os órgãos e as entidades adotem formas de identificação individual desses ativos, bem como utilizem sistemas informatizados para controle e gestão desses bens (MANUAL SIAFI – Macrofunção 020330, 2020).

Outro fator importante para os procedimentos de registro contábil é haver segregação do responsável pelo registro contábil e o responsável pelo controle e gestão patrimonial. Os procedimentos relacionados ao ativo imobilizado guardam relação com a integração entre os sistemas de gestão patrimonial e o sistema contábil. Na impossibilidade dessa integração, é necessário a conciliação patrimonial entre o sistema de patrimônio e o sistema contábil SIAFI periodicamente (MCASP, 2015, p. 17). Sobre o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), este é um sistema informatizado por meio de terminais instalados em todo o território nacional e consiste no principal instrumento utilizado para registro, acompanhamento e controle da execução orçamentária, financeira e patrimonial do Governo Federal (SIAFI, 2021).

Totalmente diferentes dos ativos de entidades comerciais, que são empregados para gerar lucro, os ativos de um governo são empregados para fornecer serviços

públicos e atender as suas funções sociais e econômicas. Nas entidades privadas, contabilizar a depreciação propicia uma diminuição do imposto de renda, que efetivamente compensa de modo parcial o custo de aquisição do novo bem (HORNGREN; FOSTER; DATAR, 2000). Porém, as entidades governamentais não têm finalidade lucrativa. Sendo assim, o registro da depreciação caracteriza-se para fins gerenciais, pois altera apenas a composição patrimonial, não atingindo os sistemas orçamentários e financeiros (ARAÚJO, 2004).

A depreciação como informação de cunho gerencial é endossada por muitos estudiosos, a citar, para: definir e embasar futuros investimentos (FERREIRA; MENDES, 2016); implementar política de substituição e leilão de inservíveis (TEDROS et. al., 2015, p. 04); implementar sistemas de custos (BEZERRA FILHO; VIEIRA; FERREIRA, 2012); e, evidenciar a real dimensão do patrimônio da entidade (NASCIMENTO NETO, 2016).

Portanto, conclui-se que, com a depreciação, atualiza-se o valor do ativo, e saber-se-á assim, de forma mais confiável, a real capacidade econômica do ativo imobilizado, sendo possível mensurar a capacidade de prestação de serviços públicos por determinado bem (NASCIMENTO NETO, 2016, p. 21). Além disso, a prática da depreciação viabiliza a contabilidade de custos, que conduzirá a um melhor processo de tomada de decisões e a uma prestação de contas aos contribuintes quanto aos recursos empregados na entidade (IFAC, 2020).

## 2.4 PESQUISAS CORRELATAS

Realizada pesquisa por meio da plataforma “Períodos capes” e site de busca, utilizando o termo “depreciação”. Após, procedeu-se com a seleção dos trabalhos que traziam estudo sobre depreciação de bens públicos em âmbito federal, publicados entre os anos de 2010 a 2021.

O Quadro 4 apresenta o resultado desta pesquisa. Foi relacionado o ano de publicação, a autoria, o título, a metodologia e os resultados alcançados.



Quadro 4 – Trabalhos correlatos ao tema da pesquisa

Ano de publicação	Autores	Título	Metodologia	Resultados alcançados
2013	VIANA, Clilson Castro; TAMER, Carla Macedo Velloso dos Santos; SOARES, Luiz Augusto de Carvalho Francisco; LIMA, Mariomar de Sales	Implantação da depreciação no setor público e procedimentos contábeis: um estudo em uma instituição pública de ensino superior	Estudo de caso com uso de entrevista	A instituição necessita de controle mais aprofundado do imobilizado no que tange aos procedimentos de depreciação e ao teste de recuperabilidade; e que os gestores entendem que maiores detalhes nos conteúdos de relatórios mensais proporcionarão benefícios na programação de compras, bem como percebem a necessidade de capacitação para melhor uso desses relatórios
2015	TEDROS, Leonardo de Sá; CAITANO, Regeslane Candida; GAMA, Janyluce Rezende; CALIMAN, Douglas Roriz	Depreciação no setor público: um estudo em uma instituição pública de ensino superior	Estudo de caso na Universidade Federal do Espírito Santo. Uso de questionário	A instituição utilizou de estimativa para obter o valor justo dos bens registrados em exercícios anteriores, permitindo assim a apropriação da depreciação de seus bens móveis. Houve uma melhora no controle patrimonial pela evidenciação da real dimensão do patrimônio da entidade, porém não foram observadas contribuições advindas do registro da depreciação para a tomada de decisão na

Ano de publicação	Autores	Título	Metodologia	instituição Resultados alcançados
2016	OLIVEIRA, Joana D'Arc; CLEMENTE, Ademir	Reconhecimento da Depreciação e Gestão Patrimonial no Setor Público: Um estudo em uma Instituição Federal de Ensino Superior	Estudo de caso na Universidade Federal do Paraná. Uso de questionário	A instituição carece de aprimorar a metodologia para entrada de bens na instituição. Houve alegação da comissão de gestão patrimonial da necessidade de treinamento. Ademais a gestão patrimonial no setor público é eficiente quando todos os servidores e comunidade são conscientizados e se sentem responsáveis em colaborar para o resultado positivo da gestão de patrimônio
2016	FREITAS, Helena Gabriel Ferreira de; SOUZA, Fabia Jaiany Viana de; SILVA, Maurício Corrêa da Silva	Depreciação dos bens tangíveis de um ente público: um estudo de caso em uma instituição de ensino superior	Estudo de caso em uma Instituição federal de ensino. Uso de relatório e de entrevista	A instituição de ensino pesquisada implantou a depreciação para todos os seus bens móveis. Porém, não realizou todos os procedimentos recomendados pela NBCASP 16.9 para implantação desse processo

Ano de publicação	Autores	Título	Metodologia	Resultados alcançados
2016	NASCIMENTO NETO, Pedro Enéas do	Depreciação de bens públicos – Estudo sobre a implementação da nova sistemática em uma Instituição Federal de Ensino Superior	Estudo de caso em uma Instituição Federal do Rio Grande do Norte. Uso de relatórios contábeis institucionais	A implementação da nova sistemática de depreciação (NCB T 16.9) se deu de maneira plena na UFRN, uma vez que esta se valeu da automação dos procedimentos possibilitando, dessa maneira, a redução de eventuais erros, promoção de uma maior eficácia nos controles contábeis, assim como maximização da eficiência técnica-contábil dos procedimentos
2019	ALBUQUERQUE, Sheila Andréa Silva de	Depreciação de bens no setor público – proposta de implantação dos procedimentos obrigatórios da depreciação no Instituto Federal de Alagoas	Estudo de caso no Instituto Federal de Alagoas (IFAL). Aplicação de entrevista	Apontou-se que se faz necessário o levantamento de todo o acervo patrimonial para fazer a reavaliação dos ativos e estabelecer o valor dos bens do imobilizado, finalizando com a depreciação. Também será necessário investir em um sistema informatizado que permita um eficiente controle patrimonial e realize o cálculo da depreciação de acordo com as peculiaridades da entidade

Ano de publicação	Autores	Título	Metodologia	Resultados alcançados
2017	MORENO, Gleice Carvalho de Lima Moreno; MIRANDA, Luiz Carlos; NETO, José Moreira da Silva	Depreciação no setor público: o déficit da produção científica	-	Detectou que a progressão da pesquisa científica foi muito baixa, por causa da reduzida contribuição dos pesquisadores para a temática abordada neste estudo.

Fonte: Elaborado pela autora (2021).

Ao todo foram elencados seis trabalhos, sendo um artigo de 2013, outro de 2015, três trabalhos no ano de 2016, e apenas um estudo em 2019, todos sendo estudos de caso em instituição federal com conclusões pertinentes acerca do tema

Oportuno mencionar o estudo “Depreciação no setor público: o déficit da produção científica” publicado em 2017 que buscou por pesquisas publicadas entre 2011 a 2015 com a expressão “depreciação” no título ou resumo, e chegou ao número de sete publicações, detectando um número reduzido de estudos com a temática (MORENO; MIRANDA; NETO, 2017, p. 15).

O conhecimento de outros trabalhos é extremamente benéfico para a aprendizagem conjunta entre pesquisadores e para construção de propostas de melhorias para a gestão pública.

### **3 METODOLOGIA**

Para atender ao objetivo geral da pesquisa, os procedimentos metodológicos desenvolvidos na dissertação foram de caráter exploratório, abordagem qualitativa e escolha do método pesquisa de campo.

#### **3.1 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

A pesquisa exploratória foi realizada para compreender os desafios à implantação da depreciação de bens móveis em uma instituição federal de ensino. Por Gil (2002) a finalidade da pesquisa exploratória é ampliar o conhecimento a respeito de determinado assunto. Para isso, foram escolhidas as ferramentas: questionário e levantamento bibliográfico e documental.

Quanto a abordagem qualitativa, segundo Vieira (1996, p. 213), caracteriza-se, em princípio, por não utilizar instrumentos estatístico na análise dos dados, mas sim conhecimentos teórico-empíricos como atributos de cientificidade. Ainda, para Minayo (2001, p. 21), a pesquisa qualitativa preocupa-se em trabalhar com o universo de significados, motivos, aspirações, crenças, valores e atitudes, com um nível de realidade que não pode ser quantificado.

Por sua vez, o método escolhido para desenvolver o estudo foi a pesquisa de campo. Segundo Gil (2002, p. 52), a pesquisa de campo procura aprofundar-se em uma realidade específica e é desenvolvida no próprio local em que os fenômenos ocorrem. Assim, as fases da pesquisa de campo requerem: em primeiro lugar, a realização de uma pesquisa bibliográfica sobre o tema em questão; o segundo passo é estabelecer um modelo teórico de referência; após isso, define-se a forma de coleta de dados e a amostra; e, por último, estabelece as técnicas de registro para os dados coletados e técnicas que serão utilizadas em sua análise posterior (PRODANOV, 2013, p. 59).

Sobre a primeira fase da pesquisa de campo, a pesquisa bibliográfica desta dissertação compreendeu a leitura de artigos científicos nacionais e internacionais, livros, Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Manual Siafi, e Resoluções publicadas pela STN e pelo CFC, bem como demais legislações pertinentes ao assunto.

Consoante à segunda fase da pesquisa de campo, esta pesquisa foi fundamentada na teoria institucional, sob as fases do processo de institucionalização (habitualização, objetificação e sedimentação) preconizadas por Tolbert e Zucker (1999).

Quanto a coleta de dados, esta ocorreu por meio de questionário eletrônico, detalhado no subtópico seguinte, direcionado aos Coordenadores de Patrimônio, Coordenadores de Contabilidade, Diretores de Administração e Planejamento dos 22 *campi* do IFES, somando 66 servidores, esses são servidores responsáveis por atividades diretamente ligadas ao patrimônio, ao grupo amostral soma-se outros 05 servidores da Pró-Reitoria de Administração e Orçamento, área responsável pela elaboração da proposta orçamentária da instituição. Dessa forma, o grupo amostral foi composto por 71 pessoas. A técnicas de registro para os dados coletados foi por tabulação em planilha eletrônica, e a técnica utilizada para análise dos dados foi a análise de conteúdo.

Ademais, para atender especificamente a um dos objetivos específicos da pesquisa, esta dissertação contemplou a a análise do inventário de bens patrimoniais do Campus Serra do IFES, de caráter documental, com o intuito de avaliar o impacto que a despesa com depreciação de bens móveis causará no resultado patrimonial da unidade..

### **3.1.1 Questionário e amostra**

A coleta de dados, nesta dissertação, foi realizada por meio de questionário eletrônico. A escolha pelo questionário deu-se por sua capacidade de alcançar

todos os *campi* do IFES nos setores diretamente envolvidos nos procedimentos de patrimônio.

A fim de avaliar o roteiro de perguntas, o questionário foi submetido a fase de pré-teste com quatro servidores, sendo um da coordenadoria de contabilidade, um da coordenadoria de patrimônio, um da diretoria de administração e planejamento, e um da pró-reitoria de administração e planejamento escolhidos de forma aleatória. Após o prazo estipulado, os colaboradores deram retorno com melhorias para as questões, que foram analisadas e, as necessárias, implementadas.

Destarte, o questionário aplicado foi composto por 22 perguntas, sendo 19 perguntas fechadas, com respostas predefinidas, e 03 perguntas abertas, permitindo ao respondente expor livremente sua opinião.

Além disso, o questionário foi organizado em três blocos. O primeiro bloco – Identificação do perfil –, formado por 05 perguntas fechadas, objetivou identificar o perfil do respondente. O segundo bloco, intitulado Gestão de patrimônio, composto por 03 perguntas fechadas, buscou identificar a percepção dos respondentes sobre gestão do patrimônio. E o terceiro e último bloco, de título Depreciação no Setor Público, trouxe 11 perguntas fechadas e 03 perguntas abertas, objetivou traçar o nível de conhecimento dos respondentes sobre depreciação de bens, entender sua opinião em relação à importância do mecanismo de depreciação para a gestão do IFES, bem como conhecer as práticas adotados pela instituição no intuito de prover a implantação da depreciação de bens móveis. As perguntas abertas colocadas nesse terceiro bloco permitiram ao respondente a colocação de informações mais amplas e completas sobre a atualidade do tema no *campus* no qual trabalha.

O formulário, em formato eletrônico, foi enviado aos respondentes por e-mail e a pesquisa ficou disponível do dia 05/05/2021 a 20/05/2021. Os respondentes forneceram informações que foram tratadas como dados primários. Os dados obtidos permitiram traçar o nível de conhecimento dos respondentes sobre o tema e ajudou a criar o diagnóstico da situação atual do IFES frente à prática da depreciação de bens móveis.

Esta dissertação tem aspecto de pesquisa qualitativa e sobre isso Creswell (2007, p. 14) alerta sobre a importância de selecionar participantes mais indicados para ajudar o pesquisador a entender o problema e a questão de pesquisa. Com base nisso, o critério para inclusão dos participantes a esta pesquisa levou em consideração o envolvimento desses em atividades diretamente relacionadas à gestão do patrimônio.

Desta maneira, o grupo amostral da pesquisa contempla os coordenadores das coordenadorias de patrimônio, coordenadores das coordenadorias de contabilidade, e por diretores de administração e planejamento dos 22 (vinte e dois) *campi* do IFES, somando-se 66 (sessenta e seis) servidores.

O IFES bem define as funções de cada uma dessas áreas no Regimento Interno da entidade, conforme descrito: a Coordenadoria de Patrimônio tem competência para administrar e executar os procedimentos relativos ao patrimônio do *campus* em sistemas disponibilizados, e realizar periodicamente inventários de bens patrimoniais, excetuando-se o inventário anual, que é realizado por comissão específica. Já à Coordenadoria de Contabilidade cabe analisar e acompanhar o balanço patrimonial e suas variações. E ao Diretor de Administração e Planejamento é incumbido o planejamento, a execução e a avaliação das ações de patrimônio.

No intuito de investigar se a administração do IFES relaciona o valor da depreciação de bens móveis à gestão orçamentária da entidade, agrega ao grupo amostral outros 05 (cinco) servidores atuantes na Pró-reitoria de Administração e Planejamento, situada na Reitoria do órgão. A proposta orçamentária anual do IFES é elaborada pela Pró-reitoria de Administração e Orçamento em parceria com as Diretorias de Administração e Planejamento dos *campi*, com a junção de informações de relatórios gerenciais, dos Planos de Desenvolvimento Institucional e de Gestão para o exercício, bem como as diretrizes estabelecidas pelo Governo Federal. Assim, é a competência dessa Pró-Reitoria consolidar junto ao Ministério da Educação a proposta orçamentária anual do IFES, e é dessa a responsabilidade de gerir o patrimônio dos *campi*.

Consoante as etapas do método de pesquisa de campo, após a descrição da forma de coleta de dados e definição da amostra, chega-se a técnica de registro e análise dos dados coletados. O registro dos dados do questionário foi por tabulação em planilha eletrônica, compondo tabela com perguntas e respostas.

A técnica utilizada para análise dos dados foi a análise de conteúdo. Para Bardim (1977) é, portanto:

um conjunto de técnicas de análise das comunicações visando obter, por procedimentos, sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores (quantitativos ou não) que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) destas mensagens (BARDIN, 1977, p. 42).

Alinhada com Bardim, segundo Moraes (1999, p. 2), a análise de conteúdo constitui uma metodologia de pesquisa usada para descrever e interpretar o conteúdo de mensagens e a atingir uma compreensão de seus significados num nível que vai além de uma leitura comum.

A interpretação dos dados, guiado pela análise de conteúdo, assume lugar especial. É o momento de confrontação entre teoria, objetivos, e achados da pesquisa, a fim de proceder inferências e redigir sínteses interpretativas (CARDOSO; OLIVEIRA; GHELLI, 2021, p.13), objetivando resposta ao problema de pesquisa e alcance dos objetivos.

Evidencia o pedido de autorização ao IFES para realização da pesquisa, conforme Apêndice A. E, a concordância do “Termo de Consentimento Livre e Esclarecido” pelos servidores que responderam ao questionário, conforme Apêndice B.

### **3.1.2 – Inventário de bens móveis do Campus Serra do IFES**

Para responder a um dos objetivos específicos propostos, esta pesquisa contemplou o uso do inventário de bens patrimoniais do Campus Serra do IFES registrados até 31/12/2020, o relatório foi extraído do sistema de patrimônio do Campus em 02 de março de 2021. A escolha por este *campus* justifica-se devido ser unidade de trabalho da pesquisadora o que gera maior facilidade de acesso a informação. Esse *campus* foi o terceiro fundado no estado do Espírito Santo, inaugurado em 2001. Apesar da inauguração ter sido em 2001, constam bens em seu inventário com data de aquisição inferior a esta, que foram transferidos do atual *campus* Vitória. Dessa forma, o relatório de bens patrimoniais do Campus compreendeu todos os bens móveis registrados até 31/12/2020. Do relatório foi extraído as seguintes informações: descrição do bem, data de aquisição e valor de entrada (valor bruto contábil) que serviram de base para cálculo da depreciação.

### 3.2 FONTES DE DADOS DA PESQUISA

No intuito de atingir o objetivo geral da pesquisa, dispõe-se os objetivos específicos relacionados ao instrumento para coleta de dados (Quadro 5).

Quadro 5 – Objetivos e instrumentos para coleta de dados

Objetivo específico	Instrumento	Dados a serem coletados
Evidenciar como o IFES está se preparando para implantar a depreciação dos bens móveis	Documental e Questionário	Ações que estão sendo adotadas pelo IFES para implantar a depreciação de bens móveis
Compreender a institucionalização do processo de depreciação dos bens móveis no âmbito do IFES	Documental e Questionário	Percepção dos respondentes a realidade na qual se encontra o IFES, diante da obrigatoriedade da depreciação. Além de apurar como os demais Institutos Federais estão diante da obrigatoriedade.
Analisar o impacto do uso da depreciação no patrimônio do Campus Serra do IFES	Inventário de Bens do Campus Serra do IFES	Valor numérico do acervo patrimonial de bens móveis do Campus Serra e percentual de bens depreciados

Fonte: Elaborado pela autora (2021).

Para responder o primeiro objetivo específico, além do questionário, utilizou da busca a processos administrativos, por meio do sistema de processos eletrônicos do IFES – Sistema SIPAC, para buscar processos com objeto relacionado a medidas para implantação da depreciação dos bens móveis da instituição.

Para responder o segundo objetivo específico, contou-se com o questionário e também providenciou pesquisa a Relatórios Contábeis e de Gestão dos outros Institutos Federais, no intuito de conhecer como os pares estão diante da obrigatoriedade de evidenciar a depreciação de bens móveis.

Por fim, o terceiro objetivo específico trouxe o interesse em analisar o impacto do uso da depreciação no patrimônio do Campus Serra do IFES, para isso utilizou da análise do relatório patrimonial disponibilizado pela Coordenadoria de Patrimônio. A escolha pelo *campus* se deve a ser o terceiro campus com mais tempo de funcionamento, inaugurado em 2001, e ser o local de trabalho da pesquisadora.

Assim, metodologicamente, a pesquisa utilizou de questionário, relatório de bens patrimoniais, e outras pesquisas documentais, que juntos objetivaram levantar material para análise, compreensão e síntese de resultados.

### 3.3 DESENHO DA PESQUISA

Elaborou-se o desenho da pesquisa para fins de melhor compreensão da metodologia abordada nesta dissertação (Quadro 6).

Quadro 6 – Desenho da pesquisa

<b>Questão de pesquisa:</b> Quais os desafios para implantação da depreciação de bens móveis no IFES?	
<b>Coleta de dados</b>	
<b>Questionário</b>	<b>Documental</b>
Identificar o conhecimento dos servidores em relação ao tema estudado e possíveis ações que possam estar sendo adotadas pelo IFES	1- Identificar Institutos Federais que evidenciam a depreciação de bens móveis
	2- Reconhecer o acervo patrimonial do Campus Serra

Formado por 22 perguntas, fechadas e abertas; população de 71 servidores (Apêndice C)	1- Busca pelo Balanço Patrimonial dos Institutos
	2- Consulta ao inventário de bens patrimoniais do Campus Serra do IFES
<b>Apresentação dos resultados</b>	
<b>Questionário</b>	<b>Documental</b>
Uso da análise de conteúdo para compreender as dificuldades no processo de institucionalização da depreciação no IFES	1- Relação de Institutos Federais que praticam a depreciação de bens móveis, e as justificativas dos que ainda não praticam
	2- Evidenciar os números referentes ao uso da depreciação no patrimônio do Campus Serra.

Fonte: Elaborado pela autora (2021).

O Quadro acima define a pergunta que esta pesquisa se propôs a responder, bem como o alcance a seus objetivos específicos, e para tanto utilizou das ferramentas de coleta de dados, o questionário e a pesquisa documental. O desenho da pesquisa traz a apresentação dos resultados a serem obtidos após conclusão da pesquisa.

### 3.4 A INSTITUIÇÃO PESQUISADA

Os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia – Institutos Federais foram instituídos pela Lei nº 11.892, de 29 de dezembro de 2008. No Espírito Santo, as Unidades do Centro Federal de Educação Tecnológica (CEFET) - Vitória, Colatina, Serra, Cachoeiro de Itapemirim, São Mateus, Cariacica, Aracruz, Linhares e Nova Venécia - e as Agrotécnicas - Alegre, Colatina e Santa Tereza - integraram-se em uma estrutura única formando o Instituto Federal do Espírito Santo (IFES).

A referida instituição teve sua gênese em 23 de setembro de 1909, no governo de Nilo Peçanha, denominada Escola de Aprendizes Artífices do Espírito Santo, com o propósito de formar profissionais artesãos.

Em 1937, a instituição com o nome de Liceu Industrial de Vitória passou a formar profissionais voltados para a produção em série, porém, mantendo a característica

artesanal. Em fevereiro de 1942, o Liceu Industrial transformou-se em Escola Técnica de Vitória.

Acompanhada pelo contexto histórico, a Escola passou, no decorrer das décadas, por diversas transformações. Em 03 de setembro de 1965, mudou-se a denominação para Escola Técnica Federal do Estado do Espírito Santo, agora com uma modelagem empresarial. No ano de 1993, inaugurou-se a primeira Unidade de Ensino Descentralizada, situada em Colatina, norte do Estado.

Em março de 1999, a então Escola Técnica passou a ser um Centro Federal de Educação Tecnológica (CEFET), concretizando-se como uma instituição pública de ensino profissionalizante.

Já em 12 de março de 2001, iniciam-se as atividades letivas na Unidade de Ensino Descentralizada de Serra. E, em 2004, o CEFET do Espírito Santo, por meio de um decreto, tornou-se uma Instituição de Ensino Superior.

Em 2005, entrou em funcionamento a Unidade de Ensino Descentralizada de Cachoeiro de Itapemirim. Em 2006, duas novas unidades foram inauguradas, nos municípios de São Mateus e de Cariacica. Em 2008, criaram-se mais três unidades, localizadas em Aracruz, Linhares e Nova Venécia.

A publicação da Lei nº 11.892, de 29 de dezembro de 2008, cria 38 Institutos Federais e compõe a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, vinculada ao Ministério da Educação. Os Institutos Federais possuem natureza jurídica de autarquia, detentoras de autonomia administrativa, patrimonial, financeira, didático-pedagógica e disciplinar. São instituições de educação superior, básica e profissional, pluricurriculares e multicampi, especializados na oferta de educação profissional e tecnológica nas diferentes modalidades de ensino.

Hoje, o IFES conta com 22 *campi* (unidades) em funcionamento, incluindo o CEFOR, além, da unidade administrativa – Reitoria. A instituição está presente em vários municípios do Estado do Espírito Santo com a missão de “promover educação profissional pública de excelência, integrando ensino, pesquisa e extensão, para a construção de uma sociedade democrática, justa e sustentável” (IFES, 2021).

## 4. RESULTADOS DA PESQUISA

### 4.1 PERCEPÇÃO DOS SERVIDORES DO IFES SOBRE GESTÃO PATRIMONIAL E DEPRECIAÇÃO

O questionário foi disponibilizado a 71 servidores e obteve o retorno de 37, percentual de respondentes de 52,11%. As perguntas que compuseram o questionário foram divididas em três blocos. O bloco I levantou o perfil dos respondentes. O bloco II apurou qual a compreensão dos respondentes sobre gestão patrimonial. E, por fim, o bloco III trouxe a percepção dos respondentes em relação aos benefícios da depreciação e a opinião em relação a não evidenciação da depreciação de bens móveis pelo IFES.

Os *campi* participantes da pesquisa em número de servidores foram Aracruz (2), Barra de São Francisco (3), Cariacica (2), Centro-Serrano (2), Colatina (3), Alegre (2), Ibatiba (2), Linhares (1), Nova Venécia (3), Piúma (1), Santa Teresa (3), São Mateus (1), Serra (3), Venda Nova do Imigrante (2), Viana (1), Vitória (2), CEFOR (1) e Pró-Reitoria (3). Os *campi* Cachoeiro de Itapemirim, Guarapari, Itapina, Montanha e Vila Velha não ofereceram resposta.

Ao todo, contribuíram com a pesquisa 14 Coordenadores da Coordenadoria de Contabilidade, 14 Diretores de Administração, Planejamento e Orçamento, 06 Coordenadores da Coordenadoria de Patrimônio e 03 servidores atuantes na Pró-reitoria de Administração. A maioria dos respondentes, 67,57%, ocupa há mais de 06 anos a função atual.

Quanto à formação acadêmica, 36 possuem formação em nível superior, sendo nível de graduação (07); especialização (18); mestrado (10); doutorado (01); e 01 servidor com formação a nível de ensino fundamental.

Quanto a compreensão sobre gestão patrimonial, as respostas no questionário indicaram que 97,30% dos respondentes reconhecem a importância da gestão patrimonial para o IFES, e 81,58% disseram saber onde encontrar as normas de gestão patrimonial. Já o registro da depreciação ser obrigatório para o IFES, 29,73% disseram desconhecer a obrigatoriedade. Sobre o nível de conhecimento dos respondentes sobre a temática “depreciação” apresenta-se o Quadro 7. As opções colocadas no questionário foram: nível baixo - conhece apenas o conceito de depreciação de bens; nível médio - sabe o conceito de depreciação e conhece pouco das normas e manuais; nível alto - domina as orientações expostas nas normas e manuais.

Quadro 7 - Nível de conhecimento sobre depreciação

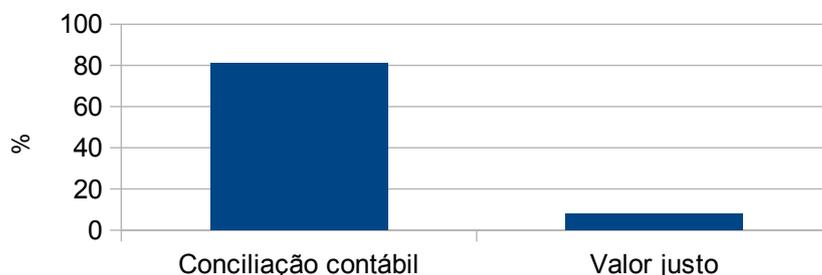
Nível de conhecimento	Baixo	Médio	Alto
	29,73%	59,46%	10,81%

Fonte: Elaborado pela autora (2021).

Sobre a prática do inventário de bens móveis, 94,59% dos respondentes disseram que no seu *campus* o inventário é realizado anualmente. Um dos respondentes fez a ressalva de que mesmo o inventário sendo realizado anualmente, há alguns anos o processo de inventário não é concluído com satisfação, e, outras 02 pessoas não souberam responder a essa pergunta.

O inventário patrimonial, segundo o Manual Siafi (2020), pode ser realizado pelos próprios servidores ou através de contratação de empresa. Dos respondentes, 83,78% apresentaram que o inventário no seu *campus* foi realizado pelos próprios servidores.

A conciliação do saldo patrimonial entre o sistema de patrimônio e o sistema contábil, e a atualização do valor do bem a valor justo são atividades primordiais para progredir com a implantação da depreciação. O Gráfico 1 representa o percentual de cumprimento destas práticas nos *campi* do IFES.

Gráfico 1 - Número de *campi* que fazem a conciliação contábil e ajuste a valor justo

Fonte: Elaborado pela autora (2021).

A conciliação do saldo patrimonial entre o sistema de patrimônio e o contábil é prática em 94,60% dos *campi*. E, apenas, 8,11% dos respondentes informaram que no seu *campus* se fez a atualização do valor do bem a valor justo.

Com respeito à afirmativa apresentada: a obrigatoriedade do registro da depreciação ser apenas para cumprir com a legislação, 75,68% discordam e 18,92% concordam. Sobre os benefícios, além do cumprimento da legislação, 89,19% acreditam que o mecanismo de depreciação traz vantagens gerenciais e orçamentárias; ademais, 97,30% associaram a prática da depreciação a benefício social.

As três últimas perguntas trazidas no questionário foram do tipo aberta. Isso contribuiu muito com a pesquisa, pois permitiu que os respondentes apresentassem sua percepção sobre o assunto de forma mais ampla. Assim as respostas dadas possibilitaram conhecer a realidade de muitos *campi* do IFES.

Com a prática da depreciação, além dos benefícios categorizados em gerencial, orçamentário e social, os respondentes detalharam demais benefícios oriundos do registro permanente da depreciação:

- “ter o valor correto dos bens móveis do instituto, e não valores fictícios”;

- “manter os bens atualizados e cumprir as exigências legais com o objetivo de atualizar os bens e manter os controles legais mediante atendimento a legislação e aplicabilidade de recursos, bem como propiciar o uso devido dos bens e zelo do bem público perante a sociedade e suas finalidades”;
- “verificar o valor patrimonial correto”;
- “ciclo de vida/renovação de frota”;
- “em caso de ressarcimentos ao erário”;
- “determinar o valor real do bem de acordo com sua aquisição e tempo de uso, facilitando o desfazimento e um possível leilão do mesmo”;
- “avaliação do valor real dos bens patrimoniais”;
- “demonstrar a realidade da situação do patrimônio da instituição”;
- “redução do imposto de renda em empresas privadas”;
- “atualização do valor real do patrimônio”;
- “transmite o valor real do bem”;
- “a gestão necessita do registro da depreciação; sem o registro, a gestão fica mais complicada”;
- “fins ambientais”;
- “a retratação do valor patrimonial mais próximo da realidade”;
- “melhorar a tomada de decisão quanto ao valor máximo (50%) a ser aplicado nas manutenções corretivas de equipamentos”.

Ademais, perguntou-se se houve alguma iniciativa no *campus* do respondente para implantação da depreciação: 43,24% afirmaram positivamente e alguns apresentaram as ações:

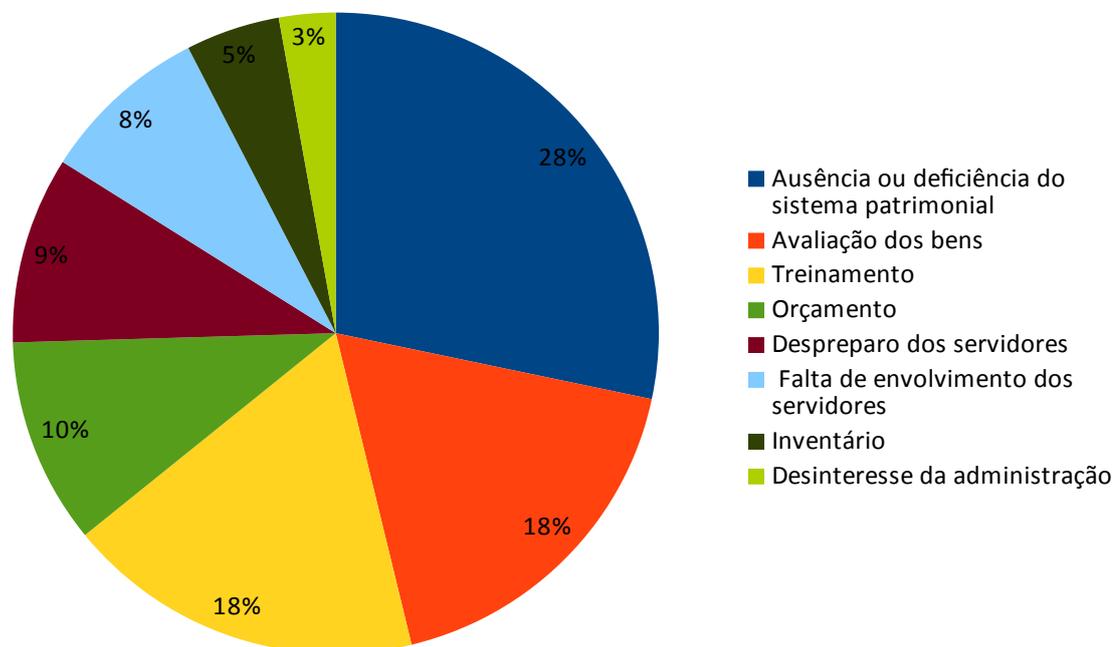
- Servidor do Campus Alegre: “Contratação de empresa para adequação e levantamento dos bens para migração para o SIADS”.

- Servidores da Reitoria: “Uso do sistema SIADS e contratação da empresa INTEGAD para realizar o inventário de todos os *campi*”. “Conciliação contábil dos bens”. “Migração ao sistema Siads”.
- Servidores do Campus Santa Teresa: “Adequação ao Siads”. “Início de implantação do Siads”. “Implantação do SIADS”.
- Servidor do Campus Colatina: “Previsão de migração para o Siads”.
- Servidores do Campus Ibatiba: “Avaliação dos bens móveis para migração de novo sistema que efetua cálculo da depreciação”. “O Campus tem trabalhado para migrar os itens de patrimônio para o Siads (Sistema Integrado de Administração de Serviços), o que permitirá a realização do registro da depreciação”.
- Servidores do Campus Nova Venécia: “Está em fase de implantação a migração para o sistema SIADS”. “Inicialização do SIADS”. “O sistema utilizado no campus já estava apto e calculando corretamente”.

Observou-se a citação do sistema SIADS pelos *campi*: Alegre, Santa Teresa, Colatina, Ibatiba, Nova Venécia e Reitoria, além da informação relevante trazida por membro da Reitoria sobre a contratação de empresa para realizar o inventário de todos os *campi* do IFES.

Em uma das perguntas do questionário, os servidores responderam quais as dificuldades vistas por eles para implantar a depreciação de bens móveis no IFES. A “ausência ou deficiência de sistema patrimonial” foi apontada por 81,08% dos respondentes. Citaram também “Dificuldade em realizar avaliação dos bens” e “Ausência de treinamento sobre o assunto”, representou cada 51,35%, problema relacionado a orçamento para realizar contratação de empresa e aquisição de sistema patrimonial foi colocado por 29,73%, o “Despreparo dos servidores”, 27,03%, seguido por “Falta de envolvimento dos servidores”, 24,32%; já a “Falta de Inventário de bens móveis” foi indicado por 13,51% e por último o “Desinteresse da administração” 8,11%, como visto no Gráfico 2.

Gráfico 2 - Dificuldades para implantação da depreciação de bens móveis do IFES



Fonte: Elaborado pela autora (2021).

Já sobre as dificuldades em implantar a depreciação pelo IFES, uma resposta relevante foi dada pelo servidor do Campus Nova Venécia, que expôs que o *campus* “não teria dificuldade, só não foi executado por questão de problemas de gestão patrimonial de outros *campus*”.

Para finalizar, os servidores sugeriram ações necessárias para haver o registro da depreciação de bens móveis do IFES. A aquisição de sistema foi relatada por alguns respondentes, como bem se observa nas colocações: “Sistema que possua depreciação automática”; “Definição Administrativa de qual sistema de patrimônio deverá ser utilizado pelo IFES”; “É necessário implantação de sistema”; “Aguardando a contratação de sistema de gestão patrimonial que possua a funcionalidade de depreciação de bens”.

Relacionado à aquisição de sistema, alguns respondentes citaram o SIADS, como se observa: “Implantação do sistema Siads”; “[...], estamos caminhando para migrar todos os itens de patrimônio para o Siads”; “Uso do Siads”; “Implantação do Siads”; “Integração ao Siads”; “[...] implantação do Siads”.

Os registros feitos pelos respondentes nas perguntas abertas demonstraram a necessidade de práticas de gestão patrimonial para prosseguir no registro contábil da depreciação de bens móveis, como: a finalização de inventário, a baixa de bens inservíveis, regularização do registro dos bens patrimoniais, e formação de comissões de reavaliação. Além disso, foi apontada a promoção de treinamento e engajamento dos atores envolvidos.

Um respondente sugeriu o controle da depreciação ser realizada em planilha enquanto não há sistema: “Patrimônio fazer o controle por planilha e passar os valores para a contabilidade lançar, enquanto não se implanta o módulo”.

Foram feitas diversas menções de ações para implantar a depreciação, mas alguns respondentes evidenciaram uma marginalização ao tema, como se observa: “Até o momento nenhuma ação, apenas eu e o setor de patrimônio estamos procurando informações”; “Nenhuma ação implantada”; “Não”.

Foi interesse da pesquisa esclarecer se a não prática da depreciação pelo IFES impacta de alguma forma o orçamento da instituição. Para tanto, esse questionamento foi levado aos ocupantes de funções da Pró-reitoria de Administração, área responsável pela elaboração da proposta orçamentária anual do IFES. Obtivemos dois servidores apresentando que a não prática da depreciação pelo IFES não impacta o orçamento da instituição, e um terceiro servidor apresentou sua opinião em relação à depreciação e ao orçamento com um viés mais gerencial: “Sim, pois caso seja realizada essa depreciação, poderão ser adquiridos novos bens de nova tecnologia e descartados os obsoletos e em situações precárias. Verifica-se uma previsão de custos mais correta, uma redução de gastos e uma otimização de processos de compras, assim, afetando diretamente no orçamento.”

Por fim, conclui-se que o IFES conta com um quadro de servidores com formação de nível superior, a maioria desses está há mais de seis anos no cargo com relação direta na atividade de gestão patrimonial. Alguns servidores alegaram carecer de treinamento e de oportuno aprofundamento na temática de depreciação de bens móveis. A nível operacional, a maior alegação pelo não registro da depreciação de

bens móveis se dá pela ausência de sistema que viabilize o cálculo. A maioria dos *campi* concluíram o inventário e poucos fizeram a avaliação dos bens a valor justo, e alguns estão implantando o sistema do Governo SIADS.

## 4.2 DEMAIS RESULTADOS

Além do questionário, a pesquisa contou com resultados da consulta a demonstrações contábeis e relatório de gestão dos Institutos Federais; estabeleceu correlação entre as fases de institucionalização de Tolbert e Zucker com o processo da prática da depreciação no IFES, e, ainda desenvolveu a análise do inventário do Campus Serra do IFES.

### **4.2.1 Registro da depreciação pelos Institutos Federais**

Os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia no Brasil, sendo autarquias, devem reconhecer, mensurar e evidenciar a depreciação de seus bens móveis. No intuito de investigar quais Institutos Federais, 38 ao todo, cumprem com a obrigatoriedade buscou-se pelo Relatório de Gestão e Demonstrações Contábeis das respectivas instituições.

Vale frisar que o Relatório de Gestão é o instrumento que apresenta ao Público, e em particular aos Órgãos de Controle, as ações desenvolvidas pelos Institutos. A publicação é anual e cumpre a exigência da Constituição Federal, artigos 70 e 71, que obriga administradores e responsáveis da administração pública federal a apresentarem e a divulgarem informações e análises quantitativas e qualitativas dos resultados da gestão orçamentária, financeira, operacional e patrimonial do exercício, com vistas ao controle social e ao controle institucional.

Concluída a consulta aos relatórios e análise das informações, apresentam-se os resultados nos Quadros abaixo.

Os Institutos Federais que atenderam integralmente os procedimentos contábeis patrimoniais de reconhecimento, mensuração e evidenciação da depreciação, e como o fez estão listados no Quadro 8.

Quadro 8 - Institutos Federais que atenderam integralmente os procedimentos contábeis patrimoniais

<b>Instituto Federal</b>	<b>Informações relevantes trazidas no Relatório</b>
Amapá	De acordo com as normas vigentes
Baiano	De acordo com a macrofunção 020330
Brasília	Macrofunção 020330. O sistema de controle de inventário do Órgão ainda está em fase de desenvolvimento e implantação, de modo que os cálculos de depreciação estão sendo temporariamente realizados por meio de planilhas
Ceará	De acordo com as normas vigentes
Farroupilha	De acordo com as normas vigentes
Goiás	De acordo com as normas vigentes
Rio Grande do Norte	Início no ano de 2016 para os bens colocados em condições de uso. Os bens colocados em condições de uso anterior a 1º de janeiro de 2016, sofreram o processo de avaliação, conforme cronograma estabelecido pela Nota Técnica nº 4/2015 – PROAD/IFRN. Para efetivar o controle patrimonial, a Instituição dispõe de módulo no Suap A conciliação desses registros é realizada mensalmente, com os saldos registrados no Siafi
São Paulo	De acordo com as normas vigentes
Sul de Minas Gerais	De acordo com as normas vigentes
Sul-rio-grandense	De acordo com as normas vigentes
Triângulo Mineiro	De acordo com as normas vigentes

Fonte: Elaborado pela autora (2021).

Assim, dos 38 Institutos, 11, ou seja, 28,95%, evidenciaram saldo na conta “Depreciação acumulada de bens móveis” e apresentaram nos documentos institucionais o cumprimento integral dos procedimentos contábeis patrimoniais relacionados à depreciação de bens móveis. Alguns Institutos detalharam no Relatório a prática da entidade; e a maioria expôs simplesmente o atendimento as normas vigentes, apresentando uso dos documentos: NBC TSP, Macrofunção do Manual Siafi, MCASP, Plano de Contas, Resoluções dos órgãos pertinentes, e alguns expuseram o uso do sistema SUAP – Sistema Unificado de Administração Pública.

Os demais Institutos Federais, 27, estão divididos em: 14 que cumpriram parcialmente os procedimentos patrimoniais relacionados à depreciação, com valor na conta “Depreciação acumulada de bens móveis” diferente de zero, e 13 que evidenciaram valor zero nessa conta.

O Quadro 9 relaciona os 14 Institutos Federais que cumpriram parcialmente os procedimentos patrimoniais e evidenciaram a depreciação com ressalva, ou seja, apresentaram alguma limitação que não permitiu o cumprimento total da prática.

Quadro 9 - Institutos Federais que atenderam parcialmente os procedimentos contábeis patrimoniais

Instituto Federal	Informações relevantes trazidas no Relatório
Amazonas	Ausência de servidores capacitados suficientes. Há uma morosidade no processo de conciliação dos saldos, de modo que nem todas as unidades apresentam depreciação
Catarinense	Algumas unidades a depreciação não está sendo registrada no SIAFI. Aguardam a reavaliação de bens
Fluminense	Ausência de procedimentos de reavaliação. Os bens móveis adquiridos a partir de 2015 estão em um novo sistema (SUAP), onde o módulo “Depreciação” está em fase de ajustes finais
Goiano	Ainda não concluiu a implantação do sistema SUAP que mesmo implantado, apresenta falhas. Com ele alguns <i>campi</i> contabiliza a depreciação acumulada. Existe a possibilidade de adesão ao SIADS
Mato Grosso	Alguns <i>campi</i> estão com necessidade de realizar o inventário anual e conciliação do sistema de Patrimônio (SUAP) e SIAFI
Minas Gerais	Alguns <i>campi</i> necessitam da reavaliação patrimonial nos bens
Norte de Minas Gerais	De forma integral em algumas unidades. Parcial em uma unidade, pendente o procedimento de ajuste de exercícios anteriores. Um campus não realiza pela inexistência de sistema, reavaliação e pessoal
Paraíba	Desde 01/01/2019 vem registrando a depreciação contábil no siafi com base nos relatórios emitidos pelo sistema SUAP, enquanto aguardamos a implementação do sistema SIADS
Paraná	Implantação do novo sistema de controle patrimonial analítico (SIASDS) em andamento, o que permitirá apurar e reconhecer a depreciação acumulada da totalidade das unidades
Pernambuco	Algumas unidades carecem da conclusão dos Inventários Físicos e Avaliação

	Patrimonial. Foi contratado uma empresa especializada para a execução do inventário patrimonial
Instituto Federal	Informações relevantes trazidas no Relatório
Rio de Janeiro	Cerca de 7 <i>campi</i> iniciaram o registro de forma parcial (2018 adiante), e 3 iniciaram o registro de forma parcial (2010 adiante). Inexistência de sistema de controle de patrimônio
Rio Grande do Sul	Problema de cálculo do relatório de depreciação acumulada no Sistema Integrado de Gestão (SIG). E, alguns <i>campi</i> não realizam a depreciação e não há providências relatadas de forma institucional
Sergipe	Falta de reavaliação. Não houve conclusão de todos os inventários
Tocantins	Não há registro da depreciação em todas as unidades. Estratégia é concluir o inventário, fazer os ajustes necessários no sistema SUAP e migrar o valor de depreciação para o sistema SIADS

Fonte: Elaborado pela autora (2021).

Nesse grupo as dificuldades que se apresentaram para o não cumprimento integral da depreciação dos bens móveis da instituição, foram: morosidade na conclusão dos processos; algumas unidades do Instituto Federal não concluíram o procedimento de depreciação, assim, a apresentação do valor no Balanço Patrimonial não representa a instituição; a falta de reavaliação de bens; e problemas no sistema de patrimônio. por fim, o Quadro 10 apresenta os Institutos Federais que evidenciaram valor zero na conta “Depreciação acumulada de bens móveis”, e suas justificativas.

Quadro 10 - Institutos Federais que não atenderam os procedimentos contábeis patrimoniais

Instituto Federal	Informações relevantes trazidas no Relatório
Acre	Previsão do novo sistema patrimonial e após o ajuste dos saldos reais do órgão, será possível a efetivação da depreciação/amortização
Alagoas	Inexistência de conclusão do inventário patrimonial de todas as unidades
Bahia	Aquisição do SIADS
Espírito Santo	Inexistência de sistema ou programa integrado no IFES, capaz de realizar de forma confiável os cálculos e registros da Depreciação, Amortização e

	Exaustão
Maranhão	Aquisição do SIADS estar em processo de implantação
Instituto Federal	Informações relevantes trazidas no Relatório
Mato Grosso do Sul	Aquisição do Siads, iniciou a implantação em julho/2019. Concluir inventário
Pará	Fase de implantação do Siads, Pendente inventário e conciliação
Piauí	Ainda não iniciou o cálculo e o registro, por não dispor ainda de um sistema informatizado. O SIADS está em fase de implantação
Rondônia	Migração para o Siads
Roraima	No âmbito do IFRR não é realizada a sistemática de depreciação de bens não cadastrado no SPIUnet
Santa Catarina	Incompatibilização entre o saldo contábil com o relatório de movimentação de bens móveis. Além disso, existem bens não encontrados fisicamente durante o inventário patrimonial
Sertão Pernambucano	Sem avaliação. Sem conciliação contábil
Sudeste de Minas Gerais	Finalização da implantação do sistema de controle patrimonial e o ajuste da depreciação mensal

Fonte: Elaborado pela autora (2021).

Desse grupo de 13 Institutos Federais, as alegações relatadas para a não evidenciação, ainda, da depreciação, se agrupam em: problema de sistema, sendo inexistência, inoperância ou limitação; falta finalizar o inventário; falta a reavaliação dos bens; não conclusão da conciliação do saldo patrimonial com o saldo contábil.

Sabe-se que a não operacionalização da depreciação de bens móveis gera restrição contábil relevante para a instituição, com equação no sistema SIAFI nº 640 que indica que o saldo contábil de bens móveis não confere com o Relatório de Movimentação de Bens Móveis, emitido pela Coordenadoria de Patrimônio e conciliado pela Coordenadoria de Contabilidade.

A justificativa do IFES apresentada no Relatório de Gestão, exercício de 2020, para a não prática da depreciação de seus bens móveis é a falta de sistema que viabilize

a prática da depreciação, segue transcrição: “Inexistência de sistema ou programa integrado no IFES, capaz de realizar de forma confiável os cálculos e registros da Depreciação, Amortização e Exaustão, conforme preceitua nas NBC’s”.

Além disso, nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do IFES (2020, p. 09), expõem que as reavaliações precisam ser feitas para ajustar os valores dos bens defasados. Mas isso ainda não é possível devido ao sistema de patrimônio que o órgão possui estar desatualizado e não permitir a reavaliação dos bens, as depreciações e as amortizações. Ainda segundo a instituição, para estas ações, o órgão está tomando providências para a implantação do SIADS (Sistema Integrado de Administração de Serviços) no ano de 2020.

E, para o ano de 2021, a instituição aponta no Relatório de Gestão (2020, p. 103) como principais desafios em respeito à gestão patrimonial e de infraestrutura o processo de volta gradual ao ensino presencial e toda a expectativa de corte orçamentário, e de que forma este impactará na execução de serviços essenciais para manutenção dos *campi*. Nada dito sobre as perspectivas quanto a implantar a depreciação de bens móveis.

É importante ressaltar que a alegação da maioria dos Institutos Federais, dada a impossibilidade da prática da depreciação, ficou a cargo da falta ou deficiência de sistema de patrimônio. A exemplo do Instituto Federal de Brasília, onde o sistema de controle de inventário ainda está em fase de desenvolvimento e implantação, os cálculos de depreciação estão sendo temporariamente realizados por meio de planilhas. O estudo Da Costa e Hartwig (2017) concluiu que manter os registros do ativo imobilizado devidamente atualizados requer controles detalhados e individuais, e a utilização de sistema informatizados se torna imprescindível. O autor afirma que a alocação sistemática do valor dos ativos durante sua vida útil exige controles específicos, e reque manter o histórico da depreciação do bem.

Dada a relevância do sistema de gestão patrimonial, houve na pesquisa a menção por vários Institutos Federais do sistema SIADS (Sistema Integrado de Gestão Patrimonial). O SIADS foi instituído, no âmbito da Administração Pública Federal

direta, autárquica, fundacional e empresas públicas dependentes do Poder Executivo Federal pela Portaria nº 385, de 28 de novembro de 2018, do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Posteriormente, em 03 de junho de 2020 foi publicado pelo Ministério da Economia a Portaria nº 232 que substituiu a Portaria nº 385/2018 e dá outras providências.

O SIADS é um sistema destinado à informatização e à operacionalização do gerenciamento e controle de bens móveis, permanentes e de consumo, de bens intangíveis e de frota de veículos. Dentre os objetivos estão: realizar o reconhecimento periódico da depreciação e amortização, e ampliar a automação do registro contábil, possibilitando o registro no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI de forma *on-line*, além de subsidiar a geração de informações de custos e proporcionar conteúdo informacional para apoiar as decisões governamentais de alocação de recursos (BRASIL, 2020).

As autarquias que ainda não utilizam o SIADS têm o prazo de até 01 de dezembro de 2021 para adotar as providências necessárias a sua implantação. O prazo-limite antes trazido pela Portaria nº 385/2018, era novembro de 2020. Fica vedada a realização de despesas para contratação e alteração contratual para outro sistema diferente do SIADS.

Segundo a Coordenação de Informações de Custos e do Sistema Integrado de Gestão Patrimonial da STN, o IFES assinou o termo de adesão para utilização do SIADS em 29/12/2020. Na necessidade de adequar a entidade para implantar a depreciação de bens móveis, o IFES realizou chamamento público com o pregão eletrônico nº 02/2020, encerrado em 28 de fevereiro de 2020, para contratação de empresa responsável por realizar o inventário físico e a entrega de planilha para migração de dados do inventário para o SIADS. Dos *campi* do IFES, os que fizeram a contratação foram: Reitoria, Viana, Vitória, Cachoeiro de Itapemirim, Linhares, Cariacica, São Mateus, Itapina, Alegre, Santa Teresa, Ibatiba, Venda Nova do Imigrante, Barra de São Francisco e Piúma. Os que registraram interesse na contratação, mas não a fizeram, foram os *campi*: Colatina, Serra, Aracruz, Nova Venécia, Vila Velha, Guarapari, Montanha e Centro-Serrano.

O Relatório de Gestão de 2020 do IFES mantém a ausência do valor de depreciação de bens móveis, com a justificativa de falta de sistema que viabilize a prática da depreciação.

#### **4.2.2 Institucionalização da depreciação no IFES**

No interesse da padronização dos procedimentos contábeis pelos entes públicos, o que permitirá a comparabilidade e a adequada consolidação das contas públicas, o Brasil assume a convergência dos padrões contábeis brasileiros às normas internacionais.

Essa convergência se dá com abordagem isomórfica coercitiva, representada nos documentos publicados por órgãos superiores – Ministério, Secretarias – exigindo dos entes públicos a adequação aos padrões contábeis publicados, estes alinhados aos padrões internacionais, com estabelecimento de prazos-limite para efetivar as mudanças.

Então, quando há uma mudança e um novo elemento institucional precisar ser incorporado por uma organização, ele estabelece referência ao processo de institucionalização (ZUCKER, 1977, p. 726). O processo de institucionalização, conforme modelo de Tolbert e Zucker (1999), inicia-se com a necessidade de inovar, quando um novo conceito ou técnica surge. A inovação se dá por meio de mudança tecnológica, legislação e forças do mercado.

Na pesquisa em questão, verificou-se que o processo de inovação, isto é, a necessidade de instituir um novo procedimento, no caso a depreciação de bens móveis em uma instituição pública de ensino, deu-se por meio de legislação.

O aceite do Brasil, ano de 2009, em prover a convergência das práticas contábeis brasileiras às normas internacionais, trouxe a obrigatoriedade de reconhecer, mensurar e evidenciar a depreciação a todas as entidades públicas em qualquer esfera de governo.

As práticas contábeis no setor público brasileiro são regulamentadas pela Lei nº 4.320/1964, normas e manuais. O cômputo da depreciação, com congruência às

normas internacionais de contabilidade, está regulamentado na NBC TSP 07, MCASP e Manual Siafi. Importante mencionar ainda o PIPCP, que traz calendário de prazos para os entes das esferas públicas concluírem as etapas de transição para as novas normas contábeis patrimoniais.

A total institucionalização de uma nova prática permeia três fases: habitualização, objetivação e sedimentação.

Ingressa-se na primeira fase, a habitualização, após o aceite da inovação ocasionado por pressões externas.

Os Quadros a seguir relacionam características que compõe as fases do processo de institucionalização com os aspectos obtidos nessa pesquisa associada ao IFES.

Quadro 11 - Características da fase de habitualização

Fase		Características	Aspectos de análise
Habitualização	Monitoramento Interorganizacional	Análise das entidades, a fim de buscar ações legitimadas (DIMAGGIO; POWELL, 1983)	Compreender se outras instituições implementaram a estrutura e como administram atualmente
	Teorização	Os novos arranjos organizacionais adquirem políticas e procedimentos específicos dentro da organização (TOLBERT; ZUCKER, 1998)	Procedimentos e alteração em estrutura. Capacitação

Fonte: Elaborado pelo autor (2021) adaptado de Menezes (2019).

A etapa monitoramento interorganizacional (Quadro 11) busca compreender se outras instituições implementaram a depreciação de bens móveis e como administram, para isso optou-se pela pesquisa a relatórios de gestão dos outros Institutos Federais. A conclusão da pesquisa foi de que 71,05% são os Institutos Federais que ainda não cumpriram na integralidade as disposições normativas da NBC TSP 07, MCASP, Manual Siafi. E, 11 Institutos Federais, 28,95%, são os que cumpriram, e evidenciaram valor monetário em Depreciação acumulada de bens

móveis no Balanço Patrimonial. Nove desses Institutos Federais registraram nos Demonstrativos Contábeis e Relatório de Gestão apenas o cumprimento da depreciação de acordo com as normas vigentes. Os demais, o Instituto Federal de Brasília apresentou que os cálculos da depreciação estão sendo feitos em planilha eletrônica, enquanto o sistema ainda não está implantado. E o Instituto Federal do Rio Grande do Norte detalhou o procedimento, colocando que a depreciação iniciou em 2016, como data de corte, depois procedeu com as avaliações dos bens anteriores a 2016, e a conciliação feita mensalmente entre sistema de patrimônio e SIAFI.

Na teorização (Quadro 11), a implantação da prática de depreciação de bens móveis pela instituição assume procedimentos e alteração em estrutura. Os procedimentos para implantação da depreciação são bem definidos pelas normas e manuais. O que se observou na pesquisa, tendo como fonte de dados o questionário, é um descompasso na adoção dos procedimentos necessários para a instalação da depreciação de bens móveis entre os *campi* do IFES. Há *campi* que confere periodicidade ao inventário, outros não. Há *campi* que rotineiramente fazem a conciliação de saldo patrimonial e contábil, outros não. E poucos *campi* fizeram a atualização de bens a valor justo. Não se identificou alteração em estrutura, normalização de procedimentos organizacionais e consistência de arranjos estruturais em resposta à necessidade presente.

Por meio da pesquisa documental, localizou-se manifestação da entidade por meio de chamamento público em forma de pregão eletrônico em sistema de registro de preço, nº 02/2020, gerido pela Reitoria, para contratar serviço de inventário físico para atualização da base de dados, identificação dos bens do ativo imobilizado e intangível que constituem o acervo patrimonial do IFES e migração de dados para o SIADS. De todos os *campi*, 11 seguiram com a contratação da empresa vencedora do certame a valor unitário por bem de R\$ 2,59.

A subfase de teorização alcança a capacitação. Observou-se com o questionário o relato de alguns servidores sobre a carência de treinamento e despreparo em relação ao tema. Sobre isso, o CFC e a STN realizam frequentemente treinamentos.

O último divulgado foi o *Workshop* de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, evento virtual, gratuito, ocorrido em junho de 2021, tendo como objetivo identificar e compartilhar as experiências na implementação das NBC TSP.

Além desses treinamentos já organizados e difundidos, a capacitação voltada a políticas e procedimentos específicos dentro da organização pode também ser promovida por servidores da instituição mais capacitados no assunto. O perfil obtido com o questionário foi de servidores com formação em nível superior, em maioria nas áreas de administração e contabilidade, e alguns reconhecendo excelente conhecimento sobre procedimentos patrimoniais. O treinamento é ferramenta para consolidar os novos arranjos organizacionais ao se transformarem em política e procedimentos específicos dentro da organização.

O IFES está muito incipiente na fase seguinte, a objetivação (Quadro 12), não aparenta se importar com a legitimidade, já que não iniciaram a depreciação e não impuseram nenhum cronograma de prazo. O que se observou foram ações independentes dos *campi* que, por isso, encontram-se em fases distintas do processo de implantação da depreciação.

Quadro 12 - Características da fase de objetivação

Fase		Características	Aspectos de análise
Objetificação	Difusão da Estrutura	As formas organizacionais se tornam mais legítimas quando se espalham. (DIMAGGIO; POWELL, 1983)	Disseminação da prática de depreciação
	Consenso Social	Quanto maior o grau de institucionalização, menor é a resistência e maior é o consenso social sobre o valor da estrutura (TOLBERT; ZUCKER, 1998)	Valor positivo e aceitação atribuídos à depreciação
	Presença de <i>Champions</i>	Pessoa ou grupo que tem interesse na estrutura e pode promover sua difusão (TOLBERT; ZUCKER, 1998)	Pessoa (s) de importante contribuição

Fonte: Elaborado pelo autor (2021) adaptado de Menezes (2019).

Quanto à etapa “consenso social”, ainda existe resistência que pode ser facilmente verificada quando os respondentes começam a levantar as dificuldades para implantar o mecanismo de depreciação de bens móveis. Esta subfase poderá ser

avaliada *a posteriori* quando ocorrer a institucionalização da prática, tendo em vista que essa subfase relaciona a maior institucionalização e gera menor resistência e maior consenso social sobre o valor positivo da estrutura.

A pesquisa não evidenciou os *champions*, que poderiam ser os elaboradores da proposta orçamentária anual, Diretoria e Pró-Reitoria de Administração e Planejamento, caso a depreciação tivesse relevância sobre esta. A terceira e última fase do processo de institucionalização (Quadro 13), definitivamente, não está representada no IFES.

Quadro 13 - Características da fase de sedimentação

Fase	Características	Aspectos de análise
Sedimentação	Resultados Positivos	É necessária uma relação positiva entre a instituição e os resultados (TOLBERT; ZUCKER, 1998)
	Continuidade da estrutura	Continuidade histórica da estrutura adotada (TOLBERT; ZUCKER, 1998)

Fonte: Elaborado pelo autor (2021) adaptado de Menezes (2019).

Os benefícios que poderão vir para a instituição com a total institucionalização da prática da depreciação são, primordialmente, de caráter gerencial, e logo o social. E, a continuidade da estrutura ser por exigência legal e legitimidade da prática.

#### 4.2.3 Análise do inventário de bens móveis do Campus Serra do IFES

Para avaliar o impacto que a despesa com depreciação de bens móveis causará no resultado patrimonial do Campus Serra do IFES foi realizado um estudo no inventário dos bens patrimoniais da unidade.

O relatório de bens foi emitido pelo sistema patrimonial e disponibilizado pela Coordenadoria de Patrimônio. Do relatório, configurado em formato de planilha eletrônica, extraiu-se as seguintes informações: classificação contábil, descrição do bem, valor e data de entrada.

O Campus Serra foi inaugurado em 2001, e os bens anteriores a essa data tiveram sua inclusão no patrimônio por processo de transferência vindos do campus Vitória que já utilizavam-os.

Para esta análise utilizou-se a vida útil, em anos, e taxa residual, conforme definido na Macrofunção Siafi 020330 – Depreciação. O valor monetário foi considerado o valor de registro dos bens no patrimônio do *campus*. Já o percentual depreciado foi obtido após cálculo em planilha eletrônica (Apêndice D), utilizando o somatório dos bens da classe contábil por ano, calculando o valor residual, e cálculo do valor depreciado, utilizando o percentual de vida útil. Após, procedeu com a relação entre o valor com depreciação e o valor total da classe (Quadro 14). Assim, observa-se o percentual depreciado de cada classe contábil.

Quadro 14 – Relação de bens por classe contábil com definições de depreciação

Classe contábil	Descrição	Vida útil (anos)	Valor residual (%)	Valor monetário (R\$)	Percentual depreciado (%)
123110101	APARELHOS DE MEDIÇÃO E ORIENTAÇÃO	15	10	2.708.246,97	56,67%
123110102	APARELHOS E EQUIPAMENTOS DE COMUNICAÇÃO	10	20	80.280,70	59,77
123110103	EQUIPAMENTOS/UTENSÍLIOS MÉDICOS, ODONTOLÓGICOS, LABORATORIAIS E HOSPITALARES	15	20	291.080,68	69,65
123110104	APARELHO E EQUIPAMENTO PARA ESPORTES E DIVERSÕES	10	10	838,00	36,00
123110105	EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO, SEGURANÇA E SOCORRO	10	10	31.922,50	80,73
123110106	MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS	20	10	14.980,00	90,00
123110107	MÁQUINAS E EQ. ENERGÉTICOS	10	10	125.232,81	42,60
123110108	MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS GRÁFICOS	15	10	14.398,00	36,53

Classe contábil	Descrição	Vida útil (anos)	Valor residual (%)	Valor monetário (R\$)	Percentual depreciado (%)
1231100109	MÁQUINAS, FERRAMENTAS E UTENSÍLIOS DE OFICINA	10	10	397.045,39	69,94
123110112	EQUIPAMENTOS, PEÇAS E ACESSÓRIOS PARA AUTOMÓVEIS	5	10	1.900,00	90,00
123110120	MÁQUINAS E UTENSÍLIOS AGROPECUÁRIOS/RODOVIÁRIOS	10	10	58.989,36	90,00
123110121	EQUIPAMENTOS HIDRÁULICOS E ELÉTRICOS	10	10	298.642,94	68,49
123110125	MÁQUINAS, UTENSÍLIOS E EQUIPAMENTOS DIVERSOS	10	10	368.439,58	78,51
123110201	EQUIPAMENTOS DE PROCESSAMENTO DE DADOS	5	10	3.638.572,81	69,73
123110301	APARELHOS E UTENSÍLIOS DOMÉSTICOS	10	10	537.682,46	29,53
123110302	MÁQUINAS E UTENSÍLIOS DE ESCRITÓRIO	10	10	19.707,50	89,68
123110303	MOBILIÁRIO EM GERAL	10	10	1.863.788,11	50,43
123110402	COLEÇÕES E MATERIAIS BIBLIOGRÁFICOS	10	-	181.244,18	84,49
123110405	EQUIPAMENTOS PARA ÁUDIO, VÍDEO E FOTO	10	10	199.739,08	56,08
123110501	VEÍCULOS EM GERAL	15	10	2.797,65	50,65
123110503	VEÍCULOS DE TRAÇÃO MECÂNICA	15	10	118.983,45	61,52
123119909	PEÇAS NÃO INCORPORÁVEIS A IMÓVEIS	10	10	2.349,60	90,00

Fonte: Elaborado pela autora (2021).

Deve-se ressaltar que o Campus Serra não iniciou a depreciação de bens móveis. Todos os bens estão registrados no patrimônio pelo valor de entrada ou compra. A

instituição computa, também, o estado do bem como: inservível, ruim, regular, bom, ótimo. Assim, os bens não foram avaliados a valor justo, sendo isso um limitador deste estudo.

O patrimônio de bens móveis do referido *campus* entre os anos de 1994 a 2020 totaliza 9.148 itens e valor monetário de R\$ 10.956.861,77 (dez milhões, novecentos e cinquenta e seis mil, oitocentos e sessenta e um reais e setenta e sete centavos). No inventário, importante ressaltar que constam 92 bens com valor registrado a R\$ 0,01, estes bens tiveram aquisição entre os anos de 1993 a 1998. E outros 15 bens estão com estado de conservação registrado como “inservível”, um somatório de R\$ 39.266,23 (trinta e nove mil, duzentos e sessenta e seis reais e vinte e três centavos). Além de outros 73 bens com registro de conservação “ruim”, somando R\$ 98.426,07 (noventa e oito mil, quatrocentos e vinte e seis reais e sete centavos).

Ao todo, o *campus* conta com 1.024 bens que já excederam a vida útil, ou seja, já estão completamente depreciados. Esses itens foram registrados entre os anos de 1994 a 2015, o valor registrado soma R\$ 3.926.118,75 (três milhões, novecentos e vinte e seis mil, cento e dezoito reais e setenta e cinco centavos) e o valor depreciado, R\$ 3.493.510,56 (três milhões, quatrocentos e noventa e três mil, quinhentos e dez reais e cinquenta e seis centavos), a diferença representa o valor residual.

Os demais bens, que ainda não excederam a vida útil, somam R\$ 7.030.743,02 (sete milhões, trinta mil, setecentos e quarenta e três reais e dois centavos), com valor depreciado de R\$ 3.211.785,62 (três milhões, duzentos e onze mil, setecentos e oitenta e cinco reais, e sessenta e dois centavos), o que representa 45,68%. Nesse grupo, as classes de ativo mais representativas, em valor monetário, são: 123110101 (APARELHOS DE MEDIÇÃO E ORIENTAÇÃO) – R\$ 2.657.990,73, com 56,04% depreciado; 123110303 (MOBILIÁRIO EM GERAL) - R\$ 1.333.041,03, com 35,25% depreciado; 123110201 (EQUIPAMENTOS DE PROCESSAMENTO DE DADOS) – R\$ 1.325.562,03, 34,36% depreciado; 123110301 (APARELHOS E UTENSÍLIOS DOMÉSTICOS) - R\$ 509.658,49, 26,20% de depreciação; 123110402 (COLEÇÕES E MATERIAIS BIBLIOGRÁFICOS) - R\$ 173.152,67, 83,76% de

depreciação; 123110121 (EQUIPAMENTOS HIDRÁULICOS E ELÉTRICOS) – R\$ 149.061,66, 46,91% de depreciação.

Por fim, o Campus Serra soma o valor de todos os seus bens móveis em R\$ 10.956.861,77 (dez milhões, novecentos e cinquenta e seis mil, oitocentos e sessenta e um reais e setenta e sete centavos), com valor depreciado de R\$ 6.705.296,18 (seis milhões, setecentos e cinco mil, duzentos e noventa e seis reais e dezoito centavos), o que representa o percentual de depreciação de 61,20% .

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Este estudo teve o objetivo de identificar quais os desafios para implantação da depreciação de bens móveis em uma autarquia federal.

Todos os entes públicos tem o dever de mensurar, registrar e evidenciar a depreciação de seus bens, obrigatoriedade essa, que para as autarquias, está registrada na Lei 4.320/1964, e foi impulsionada com a publicação das NBC T, a partir de 2008.

A evidenciação da depreciação de bens móveis no Balanço Patrimonial tem suporte legislativo, no cumprimento das leis e normas contábeis, e valorosamente o caráter gerencial, no intuito de preservar o acervo patrimonial da instituição ao dispor de maior clareza da situação real em que se encontra a entidade, possibilitando estruturar os futuros investimentos e, até mesmo a elaboração de política de substituição e de leilão de inservíveis. Também, a depreciação como informação gerencial contribui no aprimoramento e desenvolvimento das ações de governo. Além do enquadramento gerencial, a depreciação traz benefício social ao promover melhoria na transparência das demonstrações contábeis disponibilizadas à população, e, também ser requisito para a implementação do sistema de custos. Assim, a implantação dos procedimentos de depreciação pelas entidades públicas brasileiras promove a melhoria na gestão patrimonial e qualidade da informação contábil gerada.

Mesmo diante da obrigatoriedade e dos benefícios oriundos da prática da depreciação, o IFES, autarquia federal, ainda não evidencia em seu Relatório de Gestão e Demonstrações Contábeis o valor com depreciação de bens móveis. Com o exposto, este estudo assumiu o objetivo de identificar quais os desafios para implantação da depreciação de bens móveis em uma autarquia federal.

Para responder aos objetivos da pesquisa, além do uso do questionário, a pesquisa contou com a busca as Demonstrações Contábeis dos Institutos Federais, e com a análise do inventário de bens móveis do Campus Serra do IFES.

As respostas dadas no questionário pelos servidores do IFES demonstraram que 97,30% dos respondentes assumem a importância da gestão patrimonial para o IFES. Outros, 89,19%, compreendem o caráter gerencial e orçamentário da evidência da depreciação de bens móveis, e, 97,30%, atribuiu benefício social, ao publicar informações do patrimônio público de forma que espelhe melhor a realidade da instituição. Além dos benefícios categorizados, os respondentes detalharam outros, como: ciclo de renovação de frota, em caso de cálculo de ressarcimento ao erário, buscar o valor real do bem para facilitar o desfazimento e melhor tomada de decisão nas manutenções corretivas.

Sobre o registro da depreciação ser obrigatório para o IFES, 29,73% disseram desconhecer a obrigatoriedade. Quanto ao nível de conhecimento dos respondentes sobre a temática “depreciação” 59,46%, assumiram nível de conhecimento médio, no qual disseram saber o conceito de depreciação e conhecer pouco das normas e manuais. Já, 29,73% reconheceram ter conhecimento nível baixo, o que significa saber apenas o conceito de depreciação. E, os demais, 10,81%, alegaram ter conhecimento de nível alto, com domínio das orientações expostas nas normas e manuais.

A pesquisa obteve que a maioria dos *campi* respondentes, 94,60%, tem a prática de realizar o inventário anualmente, e, 83,78%, o inventário é feito pelos próprios servidores.

Além do inventário, a conciliação do saldo contábil ao patrimonial, e a atualização do valor do bem a valor justo são atividades primordiais para progredir com a implantação da depreciação. A conciliação do saldo patrimonial com o contábil é feito por 94,60% dos *campi* respondentes. Mas apenas 8,11% dos *campi* informaram a conclusão da fase de atualização do valor do bem a valor justo.

Ademais, a pesquisa evidenciou que 43,24% dos *campi* do IFES declararam iniciativa para implantação da depreciação. Dentre as ações estão: contratação de empresa terceirizada para realização do inventário, conciliação entre saldo

patrimonial e contábil, avaliação dos bens a valor justo, e ajuste dos dados para migrar para o sistema SIADS.

Como dificuldade para a prática da depreciação de bens móveis nos *campi* do IFES, a ausência ou deficiência de sistema patrimonial foi o motivo mais citado, 81,08% dos servidores pesquisados; seguido por “Ausência de treinamento sobre o assunto” e “Dificuldade em realizar avaliação dos bens”, com 51,35% cada; 29,73% apontaram a falta de orçamento para proceder com contratação de empresa para realização de inventário e avaliação dos bens, ou aquisição de sistema; o “Despreparo dos servidores” foi colocado por 27,03%, outros 24,32% apresentaram a “Falta de envolvimento dos servidores”; já, “Falta de Inventário de bens móveis” foi identificado por 13,51% e por último o “Desinteresse da administração”, 8,11%.

Ao todo, no Brasil, são 38 Institutos Federais, e apenas 11 deles cumpriram na integralidade as normas contábeis relacionadas a depreciação de bens móveis. Outros, 14, cumpriram parcialmente os procedimentos patrimoniais imprimindo ressalva nos demonstrativos contábeis, e 13 evidenciaram valor zero na conta “Depreciação acumulada de bens móveis”.

A alegação de problema com sistema (sendo inexistência, inoperância ou limitação) foi mencionado por 16 dos 27 Institutos pelo não cumprimento da exigência de evidenciar a depreciação de bens móveis no Balanço Patrimonial.

Sobre isso, o Governo Federal, em 2018, dispôs do sistema SIADS que dentre os objetivos tem o de realizar o reconhecimento periódico da depreciação. Os Institutos Federais têm até 01/12/2021 para implantar o sistema.

Quanto ao IFES, este formalizou a adesão ao SIADS em dezembro de 2020, mas cada *campi* deve proceder com o aceite e a formação de equipe para receber treinamento e instituir o sistema na unidade. Ainda sobre as ações promovidas pela entidade, por meio de pesquisa ao sistema de protocolo eletrônico do IFES, constatou-se que a instituição realizou licitação na modalidade pregão eletrônico, encerrado em fevereiro de 2020, para contratar empresa responsável por realizar o inventário físico e entregar a planilha para migração de dados do inventário para o

SIADS. Houve a manifestação de interesse por parte de todos os 22 *campi*, porém, desse número, 11 contrataram o serviço.

Além de ferramenta operacional, como um sistema de patrimônio, outras ações precisam ser concluídas pelo IFES para dar início a depreciação de seus bens móveis, a citar: proceder com a conclusão do inventário; conciliação periódica do saldo patrimonial com o registro contábil; definir “data de corte” para início do cálculo da depreciação dos bens; avaliar a valor justo os bens adquiridos anteriormente à “data de corte”; iniciar procedimento de cálculo da depreciação; e proceder registro no sistema SIAFI.

O IFES tem R\$ 211.406.797,55 (duzentos e onze milhões, quatrocentos e seis mil, setecentos e noventa e sete reais e cinquenta e cinco centavos) na conta de bens móveis. No Relatório de Gestão de 2020, a alegação dada pelo IFES para a não prática da depreciação foi a “Inexistência de sistema ou programa integrado no IFES, capaz de realizar de forma confiável os cálculos e registros da Depreciação [...]”.

A adoção de novos arranjos estruturais em resposta a problemas organizacionais específicos é princípio do processo de institucionalização de Tolbert e Zucker (1999). Notou-se, com a pesquisa, morosidade no processo de institucionalização da depreciação de bens móveis no IFES. Poucas ações foram concluídas. A pesquisa não identificou políticas e procedimentos institucionais relevantes relacionados ao processo de implantação da depreciação de bens móveis pela Reitoria e pelos *campi* do IFES. Conclui-se que mesmo com algumas ações tomadas o processo de institucionalização da depreciação de bens móveis no IFES está bem incipiente. Insta frisar que ainda não se observa o compromisso do IFES com a legitimidade, já que não iniciaram a depreciação e não impuseram nenhum cronograma de prazo. E, ficou evidente a limitação da unidade centralizadora para guiar os *campi* no processo de implantação da depreciação de bens móveis da instituição.

Sugere-se o modelo de institucionalização de Tolbert e Zucker (1999) para auxiliar a instituição no preparativo de ações a serem cumpridas no intuito de levar a entidade à total institucionalização da prática de depreciação de bens móveis.

Como requisito deste mestrado profissional, com o final do desenvolvimento da pesquisa, apresentou-se como produto técnico o “Relatório de instrução para implantação da depreciação dos bens móveis do IFES”, documento que definiu as etapas para implantar a depreciação dos bens móveis do IFES de acordo com os procedimentos patrimoniais e contábeis. Esse relatório servirá de base para os profissionais que atuam diretamente na gestão patrimonial agir para o registro da depreciação em conformidade com a legislação vigente: Lei nº 4.320/64; MCASP; NBC TSP 07; Manual Siafi; e Plano de Implementação dos procedimentos patrimoniais.

Como limitador da pesquisa, não houve o retorno de representante de todos os *campi* o que não proporcionou o resultado da pesquisa ser a nível institucional.

A nível de contribuição, essa pesquisa contribuiu para a área pública ao promover as vantagens da depreciação como informação gerencial e social. Para a população em ser um convite a participação no acompanhamento dos relatórios publicados pelos entes públicos; e para a academia ao trazer o tema para discussão e incrementar o número de pesquisas na área pública, as quais contribuem para a solidez de conceitos e práticas.

Como sugestão de pesquisa futura, vale estudo de comparação do balanço patrimonial sem a evidência de saldo na conta depreciação de bens móveis e após findo o processo institucional da depreciação, com avaliação, mensuração, registro e evidenciação, para se conhecer o impacto no relatório contábil. Além disso, há sugestão de pesquisa para promover o modelo de institucionalização de Tolbert e Zuckert (1999) como ferramenta para implementar novas práticas na administração pública.

## REFERÊNCIAS

AGOSTINO, M., Drago et al. **The value relevance of IFRS in the European banking industry**. Review of quantitative finance and accounting, 36(3), p. 437-457. 2011.

AGUIAR, A. et al. **Fatores determinantes no processo de institucionalização de uma metodologia de programação de orçamento implementada em uma unidade do SESC São Paulo**. In: Congresso USP – Controladoria e Contabilidade, São Paulo, 2005.

ALBUQUERQUE, Sheila Andréa Silva de. **Depreciação de bens no setor público – proposta de implantação dos procedimentos obrigatórios da depreciação no Instituto Federal de Alagoas**. 2019. 88 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Mestrado Profissional em Administração Pública, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2019.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. **Redescobrimo a contabilidade Governamental uma mudança de paradigmas para uma melhor transparência**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

BARDIN, L. **Análise de Conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 1977.

BARBOSA, D. D. **Manual de Controle Patrimonial nas Entidades Públicas**. Brasília: Gestão Pública, 2013.

BERGMANN, A. **Public Sector Financial Management**. London, 2009.

BEZERRA FILHO, João Eudes; VIEIRA, Renata Santana; FERREIRA, Rômulo Anderson Matias. **A implantação da Depreciação Gerencial no setor público brasileiro: rumo à convergência com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (IPSAS)**. Revista Brasileira de Contabilidade, n.196, p. 26-37, 2012. Disponível em: <<http://rbc.cfc.org.br/index.php/rbc/article/view/1002>>. Acesso em: 04 jan. 2021.

BEZERRA FILHO, J. E; BRAGA, I. **A. Convergência às NBCASP e ao MCASP: um estudo sobre os municípios pernambucanos em 2014**. In: CONGRESSO ANPCONT, São Paulo, 2016. Disponível em: <<http://congressos.anpcont.org.br/x/anais/fles/2016-05/cpt73.pdf>>. Acesso em: 04 dez. 2020.

BRASIL. **Lei 4.320/1964**, 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/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/l4320.htm)>. Acesso em: 15 jun. 2020.

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. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 5 de maio, 2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)>. Acesso em: 18 fev. 2021.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Portaria STN ° 184, de 25 de agosto de 2008**. Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Diário Oficial da União de 26 de agosto de 2008. Disponível em: <<http://pesquisa.in.gov.br>>. Acesso em: 02 mar. 2021.

BRASIL. **Lei nº 11.892, de 29 de dezembro de 2008**. Institui a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, cria os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia, e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, 30 dez. 2008. Disponível em: <<http://www.in.gov.br>>. Acesso em: 13 out. 2019.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Portaria nº 467, de 06 de agosto de 2009**. Aprova os volumes II - Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III - Procedimentos Contábeis Específicos e IV - Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, da 2ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, e dá outras providências. Diário Oficial da União de 10 de agosto de 2009. Disponível em: <<http://pesquisa.in.gov.br>>. Acesso em: 10 jan. 2021.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Portaria STN nº 664, de 30 de novembro de 2010**. Aprova as Partes II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III – Procedimentos Contábeis Específicos, IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, VI – Perguntas e Respostas e VII – Exercício Prático, da 3ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, e dá outras providências. Disponível em: <<https://sisweb.tesouro.gov.br>>. Acesso em: 10 jan. 2021.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Portaria STN nº 406, de 20 de junho de 2011**. Aprovar as Partes II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III – Procedimentos Contábeis Específicos, IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, VI – Perguntas e Respostas e VII – Exercício Prático, da 4ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público,(MCASP). Diário Oficial da União de 02 de dezembro de 2010. Disponível em: <<https://sisweb.tesouro.gov.br>>. Acesso em: 10 jan. 2021.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Portaria STN nº 828, de 14 de dezembro de 2011**. Altera o prazo de implementação do Plano de Contas Aplicado ao Setor

Público e dá outras providências. Disponível em: <<https://sisweb.tesouro.gov.br>>. Acesso em: 10 jan. 2021.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Portaria STN nº 437, de 12 de julho de 2012**. Aprova as Partes II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III – Procedimentos Contábeis Específicos, IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, VI – Perguntas e Respostas e VII – Exercício Prático, da 5ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Disponível em: <<https://sisweb.tesouro.gov.br>>. Acesso em: 10 jan. 2021.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Portaria STN nº 439, de 12 de julho de 2012**. Estabelece o cronograma de ações a adotar até 2014, para implantação, no âmbito da União, dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais e Específicos, conforme definido no art. 1º da Portaria STN nº 828, de 14 de dezembro de 2011, alterada pela Portaria STN nº 231, de 29 de março de 2012. Disponível em: <<https://sisweb.tesouro.gov.br>>. Acesso em: 10 jan. 2021.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Portaria STN nº 634, de 19 de novembro de 2013**. Dispõe sobre regras gerais acerca das diretrizes, normas e procedimentos contábeis 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. Disponível em: <<https://sisweb.tesouro.gov.br>>. Acesso em: 10 jan. 2021.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Portaria STN nº 700, de 10 de dezembro de 2014**. Aprova as Partes II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III – Procedimentos Contábeis Específicos, IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público da 6ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Disponível em: <<https://sisweb.tesouro.gov.br>>. Acesso em: 10 jan. 2021.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Portaria nº 548, de 24 de setembro de 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. Diário Oficial da União de 29 de setembro de 2015. Disponível em: <<http://pesquisa.in.gov.br>>. Acesso em: 06 mar. 2021.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Portaria STN nº 840, de 21 de dezembro de 2016**. Aprova as Partes Geral, II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III – Procedimentos Contábeis Específicos, IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público da 7ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) . Disponível em: <<https://sisweb.tesouro.gov.br>>. Acesso em: 10 jan. 2021.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão . **Portaria nº 385, de 28 de novembro de 2018**. Institui o Sistema Integrado de Gestão Patrimonial - Siads, no âmbito da Administração Pública federal direta, autárquica e fundacional e empresas públicas dependentes do Poder Executivo Federal. Diário Oficial da União de 29 de novembro de 2018. Disponível em: <<https://www.in.gov.br>>. Acesso em: 20 jun. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. **Portaria nº 232, de 02 de junho de 2020**. Institui o Sistema Integrado de Gestão Patrimonial - Siads, no âmbito da administração pública federal direta, autárquica e fundacional e das empresas públicas dependentes do Poder Executivo federal, e dá outras providências. Diário Oficial da União de 03 de junho de 2020. Disponível em: <<https://www.in.gov.br>>. Acesso em: 20 jul. 2021.

BRASIL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)**. Brasília: Ministério da Fazenda/Secretaria do Tesouro Nacional, 8ª ed, 2018. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br>> Acesso em: 15 ago. 2020.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual Siafi – Macrofunção 020330 - DEPRECIÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO NA ADM. DIR. UNIÃO, AUT. E FUND. 2020**. Disponível em: <<conteudo.tesouro.gov.br>>. Acesso em: 03 jan. 2021.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual Siafi – Macrofunção 020343 – BENS MÓVEIS. 2020**. Disponível em: <<conteudo.tesouro.gov.br>>. Acesso em: 03 jan. 2021.

BRASIL. MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. **Expansão da Rede Federal**. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/setec-programas-e-aco/es/expansao-da-rede-federal>>. Acesso em 19 fev. 2021.

BRASIL. MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. **Instituições da Rede Federal**. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/rede-federal-inicial/instituicoes>>. Acesso em 19 fev. 2021.

BURNS, J.; SCAPENS, R. W. **Conceptualizing management accounting change: an institutional framework**. Management Accounting Research, v. 11, p. 3-25, 2000.

CARDOSO, Márcia Regina Gonçalves; OLIVEIRA, Guilherme Saramago de; GHELLI, Kelma Gomes Mendonça. **Análise de conteúdo: uma metodologia de pesquisa qualitativa**. Cadernos da Fucamp, v.20, n.43, p.98-111/2021.

CARVALHO, R. de M. F.; LIMA, D. V. de; FERREIRA, L. O. G. **Processo de Reconhecimento e Mensuração do Ativo Imobilizado no Setor Público Face aos Padrões Contábeis Internacionais: Um estudo de Caso na Anatel**. Revista Universo Contábil, Blumenau, v. 8, n. 3, p. 62-81, jul./set. 2012. Disponível em:

<<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/2652>>. Acesso em: 12 nov.2020.

CARVALHO, C.A.P., VIEIRA, [M. M. F. LOPES, F. D.](#) **Contribuições da perspectiva institucional para análise das organizações**. Anais do Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, Foz do Iguaçu, PR, Brasil, 1999.

CHRISTIAENS, J., VANHEE, C., MANES-ROSSI, F., AVERSANO, N., VAN CAUWENBERGE, P. (2015). **The effect of IPSAS on reforming governmental financial reporting: an international comparison**. International Review of Administrative Sciences, p. 158–177.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Orientações Estratégicas para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil**. 2007. Disponível em: <[cfc.org.br](http://cfc.org.br)>. Acesso em: 02 fev. 2021.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 1.136, de 21 de novembro de 2008**. Aprova a NBC T 16.9 - Depreciação, Amortização e Exaustão. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília-DF, 25 nov. 2008. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 02 ago. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 7, de 22 de setembro de 2017**. Aprova a NBC TSP 07 – Ativo imobilizado. . Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília-DF, 28 set. 2017. Disponível em: <<http://in.gov.br>>. Acesso em: 02 ago. 2020.

CRESWELL, John W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**; tradução Luciana de Oliveira da Rocha. -2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2007.

DA COSTA, Fábio Moraes; HARTWIG, Gilmar. **Adoção dos novos padrões de contabilidade na administração pública sob a perspectiva do ativo imobilizado: estudo de caso do processo de convergência no Governo do Estado do Espírito Santo**. Revista Brasileira de Contabilidade, n. 226, p. 10-23, ago. 2017. Disponível em: <<http://rbc.cfc.org.br/index.php/rbc/article/view/1597>>. Acesso em: 27 ago. DAFT, Richard L. Teoria e projeto das organizações. 6. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1999.

DARÓS, L. L; PEREIRA, A. de S. **Análise das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público – NBCASP: Mudanças e desafios para a contabilidade pública**. Santa Catarina, 2009.

DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W.W. Introduction. In: POWELL, W.W.; DIMAGGIO, P.J. (ed). **The new institutionalism in organizational analyses**. Chicago: The University of Chicago Press, 1991.

DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. **The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields**. American Sociological Review, v.48, p. 147-160, 1983.

ERNST & YOUNG. **Manual de normas internacionais de contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

FACHIN, R. C.; MENDONÇA, J. R. C. **O conceito de profissionalização e da teoria institucional**. Rio de Janeiro: FGV, 2003.

FALCÃO, Patrícia Garone Figueira. **Crêterios dereconhecimento, mensuração e evidenciação da depreciação no setor pùblico à luz da teoria da contabilidade, da legislação brasileira e das normas da IFAC**. Brasília. 2010.

FERREIRA, Lis de Oliveira; MENDES, Luís Roberto Souza. **O Registro da depreciação patrimonial e seu reflexo na gestão da informação pùblica**. Revista Hùmus, v.6, n.16, p. 96-113, 2016. Disponível em: <<http://www.periodicoseletronicos.ufma.br/index.php/revistahumus/article/view/4672/2543>>. Acesso em: 06 nov. 2020.

FREITAS, Helena Gabriel Ferreira de; SOUZA, Fabia Jaiany Viana de; SILVA, Maurício Corrêa da Silva. **Depreciação dos bens tangíveis de um ente pùblico: um estudo de caso em uma instituição de ensino superior**. 2016.

GAMA, Janyluce Rezende; DUQUE, Claudio Gottschalg; ALMEIDA, José Elias Feres de. **Convergência brasileira aos padrões internacionais de contabilidade pùblica vis-à-vis as estratégias top-down e bottom-up**. Revista de Administração Pùblica, Rio de Janeiro, p. 183-2016, 2013.

GEORGE, E. et al. **Cognitive underpinnings of institutional persistence and change: A framing perspective**. Academy of Management Review, v. 31, n. 2, p. 347-365, 2006.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HOLANDA, Luciana Araújo de. **Formação e institucionalização do campo organizacional do turismo no Recife-PE**. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal de Pernambuco, Pernambuco, 2003.

HORNGREN, C. T.; FOSTER, G.; DATAR, S. M. **Contabilidade de Custos**. 9° ed. Rio de Janeiro, 2000.

INSTITUTO FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO (IFES). **Institucional**. Disponível em <<http://www.ifes.edu.br>>. Acesso em 15 mar. 2021.

INSTITUTO FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO (IFES). **Balço Geral Demonstrações Contábeis Consolidadas do Ifes**. Disponível em <<http://www.ifes.edu.br>>. Acesso em 12 ago. 2021.

INSTITUTO FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO (IFES). **Relatório de Gestão IFES**. Disponível em <<http://www.ifes.edu.br>>. Acesso em 12 ago. 2021.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). **Introduction to IPSAS**, 2020. Disponível em <<http://www.ifac.org>>. Acesso em 20 nov. 2020.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). **IPSAS 17—PROPERTY, PLANT AND EQUIPMENT**. Disponível em: <<http://ifac.org>>. Acesso em: 10 ago. 2020.

IUDÍCIBUS, Sérgio de.; MARTINS, Eliseu; GELBCKER, Ernesto Rubens. **Manual de contabilidade das sociedades por ações: aplicado às demais sociedades-FIPECAFI**. São Paulo: Atlas, 2009.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

KUTIANSKI, Sandi. **Processo de mudança da contabilidade aplicada ao setor público sob a ótica dos órgãos executores e fiscalizadores do Estado do Paraná**. Curitiba, 2015.

LEWIN, Arie Y.; VOLBERDA, Henk W. **Prolegomena on coevolution: a framework for research on strategy and new organizational forms**. Organization Science, v.10, n.5, p. 519-534, 1999.

MACHADO JR, J.T; REIS, H.C. **A Lei 4.320 Comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 31ª ed. Rio de Janeiro: 2003.

MAPURUNGA, Patrícia V. Rocha; MENESES, Anelise Florencio; PETER, Maria da Glória Arrais. **O Processo de Convergência das Normas Internacionais de Contabilidade: uma realidade nos setores privado e público brasileiros**. Revista Controle, v.IX, n.1, Jan/Jun.2011. Disponível em: <<http://website.acep.org.br/2011/wp-content/uploads/2014/11/ARTIGO-4.pdf>>. Acessado em 20 nov. 2020.

MENEZES, Vanildo da Cunha. **REGIME DE COMPETÊNCIA CONTÁBIL NA CÂMARA DOS DEPUTADOS: Uma análise do processo de institucionalização do regime de competência contábil para o registro patrimonial na Câmara dos Deputados segundo a vertente sociológica do institucionalismo**. Brasília, 2019.

MINAYO, Maria Cecília de Souza (org.). **Pesquisa Social. Teoria, método e criatividade**. 18 ed. Petrópolis: Vozes, 2001.

MORAES, R. Análise de conteúdo. **Revista Educação**, Porto Alegre, RS, v. 22, n. 37, p. 7-32, 1999.

MORENO, Gleice Carvalho de Lima Moreno; MIRANDA, Luiz Carlos; NETO, José Moreira da Silva. **Depreciação no setor público: o déficit da produção científica**. Revista UNEMAT de Contabilidade, 2017.

NASCIMENTO NETO, Pedro Eneas do. **Depreciação de bens públicos: Estudo sobre a implementação da nova sistemática em uma Instituição Federal de Ensino Superior**. 2016. 70 f. TCC (Graduação) - Curso de Pós-Graduação em Gestão de Processos Institucionais, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, RN, 2016.

NEVES, Fabrício Ramos; GÓMEZ-VILLEGAS, Mauricio. **Reforma contábil do setor público na América Latina e comunidades epistêmicas: uma abordagem institucional**. **Revista de Administração Pública**, p. 11-31, fev. 2020.

OLIVEIRA, Joana D'Arc; CLEMENTE, Ademir. **Reconhecimento da Depreciação e Gestão Patrimonial no Setor Público: Um estudo em uma Instituição Federal de Ensino Superior**. Anais Do Congresso Brasileiro De Custos – ABC, Porto de Galinhas, 2016.

PEREIRA, F. A. M. **A evolução da teoria institucional nos estudos organizacionais: um campo de pesquisa a ser explorado**. **Revista Organizações em Contexto**, São Bernardo do Campo, v. 8, n. 16, p. 275-295, jul.-dez.2012. Disponível em: <<http://mjs.metodista.br/index.php.roc>> Acesso em : 03/02/2021.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

REIS, Luciano Gomes dos. **A influência do discurso no processo de mudança da contabilidade gerencial: um estudo de caso sob o enfoque da teoria institucional**. 2008. 187f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, USP, São Paulo, 2008.

ROBINSON, M.. **Accrual Accounting and the efficiency of the core public sector**. **Financial Accountability & Management**, p. 354-374, 1998.

SCAPENS, R.W. **Understanding management accounting practices: A personal journey**. **British Accounting Review**, 38, p. 1-30, 2006.

SILVA, Júlio César da, et al. **O Impacto da Depreciação nos Índices Econômicos e Financeiros de uma Organização Pública pela Aplicação da Ipsas 17.** *Pensar Contábil*, v.16, 83n.60, p. 32-40, mai./ago.2014. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/pensarcontabil/article/viewFile/2191/1928>. Acesso em: 11 set. 2020.

SILVA, Maurício Corrêa. **Depreciação no Setor Público: análises de procedimentos em uma Unidade Gestora.** 2011.

TEDROS, Leonardo de Sá, CAITANO, Regeslane Candida, GAMA, Janyluce Rezende, CALIMAN, Douglas Roriz. **Depreciação no setor público: um estudo em uma instituição pública de ensino superior.** 2015.

TOLBERT, P. S.; ZUCKER, L. G. **A institucionalização da teoria institucional.** In: CLEGG, S. *Handbook de estudos organizacionais.* São Paulo: Atlas, 1999, v. 3, p. 196-219.

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

VICENTE, Ernesto F.R.; MORAIS, Leandro M.; PLATT NETO, Orion A. **A reforma na contabilidade pública brasileira e o processo de convergência: Implicações e perspectivas.** *Revista de Informação Contábil*, v. 6, n. 2, p. 01-20, 2012.

VIEIRA, Marcelo Milano Falcão Vieira. **A comparative study on quality management in the brazilian and the Scottish prison service.** 1996. Tese [Doutorado PhD on Business Studies] – Scotland, University of Edinburg, Edimburgo, 1996.

WOOD JR., T. (Org.). **Mudança organizacional: aprofundando temas atuais em administração.** São Paulo: Atlas, 1995.

ZEFF, S. A. **Some obstacles to global financial reporting comparability and convergence at a high level of quality.** *The British Accounting Review*, p. 290-302, dez. 2007.

ZUCKER, Lynne. **The Role of Institutionalization in Cultural Persistence.** *American Sociological Association Stable*, Vol. 42, p. 726-743, out. 1977.

**APÊNDICE A – PEDIDO DE AUTORIZAÇÃO PARA REALIZAÇÃO DA PESQUISA**

Nº do Documento protocolado: 23158.001362/2021-27 , abril de 2021

AUTORIZAÇÃO Nº 1 / 2021 - SER-CEF

Ao Reitor,

Eu, Elika Capucho Delazare, servidora do Campus Serra do Ifes, discente do Programa de Mestrado em Gestão Pública, realizado na Ufes, venho solicitar autorização para realização de pesquisa sob a temática "Depreciação no Setor Público", aos servidores do IFES, em especial aos servidores com lotação na Coordenadoria de Patrimônio, Contabilidade, Diretoria de Administração, e Proad. A justificativa da pesquisa se dá ao fato da depreciação de bens públicos ser exigência legal para as entidades autárquicas desde a lei nº 4.320/1964, sendo com o ingresso do Brasil, oficialmente a partir de 2008, no movimento de convergência contábil as normas internacionais impulsionou mudanças nas práticas contábeis brasileiras, a citar a adoção do regime de competência e a depreciação de bens móveis e imóveis ter se tornado obrigatória a toda a administração pública. As mudanças que estão sendo promovidas na contabilidade pública visam a melhoria das informações contábeis e a comparabilidade dos relatórios e informações em nível nacional e internacional.

Isto posto, o objetivo geral da pesquisa é: Identificar os desafios e oportunidades na implantação do mecanismo de depreciação no setor público brasileiro.

Se conceder a autorização, o IFES fica ciente da responsabilidade como instituição participante do presente projeto de pesquisa e de seu compromisso no resguardo da segurança e bem-estar dos sujeitos recrutados pela pesquisa.

Agradeço, desde já.



**Discente do Mestrado em Gestão Pública**

**Elika Capucho Delazare**

## **APÊNDICE B – TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO (TLCE)**

O(A) Sr.(a) \_\_\_\_\_ foi convidado (a) a participar da pesquisa de Mestrado em Gestão Pública intitulada “Depreciação no Setor Público: um estudo em uma instituição federal de ensino no Espírito Santo”, sob a responsabilidade de **Elika Capucho Delazare**, discente do Programa de Pós-Graduação de Gestão Pública da Ufes.

### **JUSTIFICATIVA**

A depreciação de bens públicos é exigência legal desde a lei 4.320/1964, ocorreu um reforço desta obrigatoriedade após o Brasil ingressar no movimento de convergência às normas internacionais, com a publicação da portaria 184/2008 do Ministério da Fazenda.

Organismos internacionais vem incentivando os países a adoção das normas internacionais de contabilidade, visando a melhoria das informações contábeis e a busca pela comparabilidade das informações entre instituições nacional e internacional.

Os principais pontos de mudança da contabilidade pública é a adoção do regime de competência para receitas e despesas e o fortalecimento da contabilidade patrimonial, renegada a segundo plano pela gestão orçamentária.

A contabilidade patrimonial é essencial para a publicação de relatórios contábeis fidedignos. A ausência da depreciação dos bens públicos gera prejuízo a contabilidade, aos usuários e a gestão patrimonial da instituição.

Este estudo se propõe a conhecer a real situação do patrimônio, e as perspectivas dos servidores para implantação da depreciação de bens móveis.

### **OBJETIVO(S) DA PESQUISA**

A pesquisa tem o objetivo geral de relacionar as implicações do uso da depreciação na gestão patrimonial do IFES.

Seus objetivos específicos são: 1) descrever o histórico da depreciação no setor público brasileiro; 2) identificar os procedimentos contábeis patrimoniais advindos do regime de competência, que são base para a depreciação no setor público; 3)

analisar os impactos do uso da depreciação no setor público brasileiro; 4) identificar as maiores dificuldades do IFES em implantar a depreciação de bens móveis adquiridos de acordo com o MCASP; 5) evidenciar como o IFES está se preparando para a implementação da depreciação dos bens móveis; 6) relacionar os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia no Brasil que evidenciam a depreciação em seus relatórios.

### **PROCEDIMENTOS**

Se você concordar em participar deste estudo será solicitado que responda a um questionário eletrônico, que será enviado o link por e-mail ou por aplicativo de mensagens eletrônicas, contendo perguntas pertinentes ao tema “Depreciação de bens públicos”.

### **DURAÇÃO E LOCAL DA PESQUISA**

Você poderá responder o questionário no local em que sentir-se mais confortável, visto que será enviado por e-mail. O questionário é curto e tomará poucos minutos do seu tempo.

### **RISCOS E DESCONFORTOS**

Durante a sua participação neste projeto você consentirá acesso às informações apresentadas que serão mantidas em sigilo. O risco de quebra de sigilo pode ocorrer, mas será minimizado pelo comprometimento do(a) pesquisador(a) em garantir o sigilo dos dados.

### **BENEFÍCIOS**

Não haverá benefícios diretos para você que não a satisfação de participar desta pesquisa para o possível benefício do IFES. Sua participação é essencial para o sucesso desta pesquisa científica.

### **ACOMPANHAMENTO E ASSISTÊNCIA**

Como o questionário será respondido em poucos minutos, não há necessidade de

acompanhamento ao longo da pesquisa, caso necessite de assistência a pesquisadora responsável poderá ser contatadoa.

### **GARANTIA DE RECUSA EM PARTICIPAR DA PESQUISA E/OU RETIRADA DE CONSENTIMENTO**

O(A) Sr.(a) não é obrigado(a) a participar da pesquisa, podendo deixar de participar dela em qualquer momento, sem que haja penalidades ou prejuízos. Caso decida retirar seu consentimento, o(a) Sr.(a) não mais será contatado(a) pela pesquisador(a).

### **GARANTIA DE MANUTENÇÃO DO SIGILO E PRIVACIDADE**

As informações relativas à sua participação no estudo serão mantidas confidenciais e serão usadas apenas para fins científicos.

### **GARANTIA DE RESSARCIMENTO FINANCEIRO E INDENIZAÇÃO**

Além disso, não há qualquer valor econômico, a receber ou a pagar, pela sua participação nesta pesquisa. Porém, é garantida indenização mediante eventuais danos decorrentes da pesquisa, desde de que comprovados por meio de decisão judicial ou extrajudicial, de acordo com o item IV.4.c da Res. CNS 466/12.

### **ESCLARECIMENTO DE DÚVIDAS**

Em caso de dúvidas sobre a pesquisa ou para relatar algum problema, o(a) Sr.(a) pode contatar a) pesquisadora **Elika Capucho Delazare**, e-mail [elikacd@gmail.com](mailto:elikacd@gmail.com). telefone 27 99532-3999 ou endereço Rodovia ES-010, Km 6,5, Bairro Manguinhos, Serra / ES, CEP 29.175-583.

Declaro que li e não tenho dúvidas sobre o presente documento, entendendo todos os termos acima expostos, e que voluntariamente aceito participar deste estudo. Também declaro ter recebido uma via deste Termo de Consentimento Livre e Esclarecido, de igual teor, assinada pelo(a) pesquisador(a) principal ou seu representante, rubricada em todas as páginas.

VITÓRIA, MAIO DE 2021

---

Participante da pesquisa/Responsável legal

Na qualidade de pesquisador responsável pela pesquisa “Depreciação no Setor Público: um estudo em uma instituição federal de ensino no Espírito Santo”, eu, **Elika Capucho Delazare**, declaro ter cumprido as exigências da Resolução CNS 510/16, a qual estabelece diretrizes e normas regulamentadoras de pesquisas que não envolvem seres humanos.



Elika Capucho Delazare



UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA



## APÊNDICE C – QUESTIONÁRIO

### 1. IDENTIFICAÇÃO DO PERFIL

*Campus:*

Atua na função:

Diretoria                       Contabilidade                       Orçamento                       Patrimônio

Tempo na função:

menos de 1 ano                       de 1 a 5 anos                       de 6 a 10 anos  
 de 10 a 20 anos                       mais de 20 anos

Último nível de formação acadêmica:

Ensino fundamental                       Ensino médio                       Graduação                        
Especialização                       Mestrado                       Doutorado

Se cursou graduação, qual área:

Administração                       Ciências Contábeis                       Direito  
 Outras: \_\_\_\_\_

### 2. GESTÃO DE PATRIMÔNIO

Entendo a importância da gestão de patrimônio para o IFES?

Sim  Não  Não sei responder

Sei onde encontrar as normas de gestão de patrimônio?

Sim  Não

Qual seu nível de conhecimento sobre depreciação de bens?

Alto. Domino as orientações das Normas e Manuais.

Médio. Sei o conceito de depreciação. E conheço pouco das normas e manuais.

Baixo. Sei apenas o conceito de depreciação.

Não conheço o conceito de depreciação.

### 3. DEPRECIÇÃO NO SETOR PÚBLICO

O registro da depreciação é obrigatório para a sua instituição?

Sim  Não  Não sei responder.

Qual a periodicidade da realização do inventário de bens móveis no seu *campus*?

Anual  02 em 02 anos  Não sei responder

Outro: \_\_\_\_\_

Quem fez o último inventário de bens móveis?

Servidores  Empresa terceirizada  Outro: \_\_\_\_\_

No seu *campus* é feito a conciliação patrimonial entre o sistema de patrimônio e sistema de contabilidade?

Sim  Não  Não sei responder

No seu *campus*, já houve atualização do valor dos bens pelo valor justo para início da prática da depreciação?

Sim.  Não  Não sei responder.

Você acredita que o mecanismo da depreciação de bens é apenas para cumprir a legislação?

Sim     Não.     Não sei responder

Você vê benefício no mecanismo da depreciação:

1. Para fins gerenciais?

Sim     Não     Não sei responder

Qual (não obrigatório): \_\_\_\_\_

2. Para fins orçamentários?

Sim     Não     Não sei responder

Qual (não obrigatório): \_\_\_\_\_

3. Para fins sociais (fidedignidade dos relatórios contábeis publicados, melhoria da transparência)?

Sim     Não     Não sei responder

Qual (não obrigatório): \_\_\_\_\_

Você pode citar algum(ns) outro(s) **benefício(s)** oriundo(s) do registro permanente da depreciação?

Houve alguma iniciativa no seu *campus* para implantação da depreciação?

Sim. Qual: \_\_\_\_\_  Não     Não sei responder

Na sua opinião, quais as principais dificuldades para implantar a depreciação dos bens móveis no IFES? (pode responder mais de uma)

Ausência ou sistema patrimonial deficitário

Falta de Inventário de bens móveis

Dificuldade em realizar avaliação dos bens

Despreparo dos servidores da coordenadoria de patrimônio

Despreparo dos servidores da coordenadoria de contabilidade

- ( ) Desinteresse da administração
- ( ) Ausência de treinamento sobre o assunto
- ( ) Falta de envolvimento dos servidores
- ( ) Falta de orçamento:
  - ( ) para contratar empresa terceirizada para realizar o inventário
  - ( ) para contratar empresa terceirizada para atualizar o valor monetário do bem
  - ( ) para adquirir sistema de gestão do patrimonial
- ( ) Outro (s): \_\_\_\_\_

Consegue citar **sugestão** de ações para implantar a depreciação no seu *campus*?

Pergunta a ser respondida apenas pelos servidores atuantes na Pró-Reitoria de Administração - PROAD: Sobre a relação depreciação e orçamento. A não prática da depreciação pelo IFES impacta de alguma forma o orçamento da instituição? Se sim, como?



UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA



## Apêndice D – PLANILHA DE BENS PATRIMONIAIS

Os bens patrimoniais do IFES são inseridos no sistema de patrimônio pela Coordenadoria de Patrimônio de cada *campus*. O sistema de patrimônio possibilita gerar relatório com todos os bens patrimoniais pertencentes ao *campus*, relatório em formato PDF, que, para esta pesquisa, será convertido com uso de sistema, sem perda de dados, para o formato planilha eletrônica.

A planilha, conforme representação abaixo, será composta pelas colunas: ano de aquisição, classe contábil (ativo bens móveis), vida útil, valor registrado, valor residual, valor depreciável, valor depreciado.

A planilha eletrônica é necessária para os cálculos monetários e viabiliza uso de “filtros”, ferramenta de seleção de grupos.

Ano de aquisição	Classe contábil	Vida útil	Valor registrado	Valor residual	Valor depreciável	Valor depreciado

## Apêndice E – TERMO DE ENTREGA DO PRODUTO TÉCNICO

**TERMO DE ENTREGA DO PRODUTO TÉCNICO**



**PPGGP**  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO  
EM GESTÃO PÚBLICA

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO**  
**CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS**  
**PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA**



**UFES**  
Universidade Federal  
do Espírito Santo

Vitória, 02 de setembro de 2021

Ao Diretor de Administração e Planejamento  
Emerson Atilio Birchler  
Instituto Federal do Espírito Santo – IFES Campus Serra

Assunto: Entrega de produto técnico

Sr. Diretor,

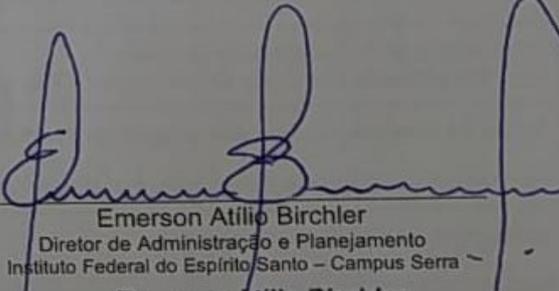
Tendo sido aprovada no processo seletivo para cursar o Mestrado Profissional em Gestão Pública, oferecido pela Universidade Federal do Espírito Santo (Ufes) em convênio com esta instituição, após a obtenção do título de Mestre, encaminho o produto técnico, em sua versão final para depósito no repositório institucional, denominado - **Relatório Técnico Conclusivo: Relatório de instrução para implantação da depreciação dos bens móveis do IFES** - resultante da minha pesquisa de conclusão de curso, desenvolvido sob a orientação da prof<sup>a</sup> Dr<sup>a</sup>. Janyluce Rezende Gama.

Atenciosamente,




---

**Erika Capucho Delazare**  
Mestre pelo Programa de Pós-Graduação em  
Gestão Pública- PPGGP- UFES  
Instituto Federal do Espírito Santo – Campus Serra




---

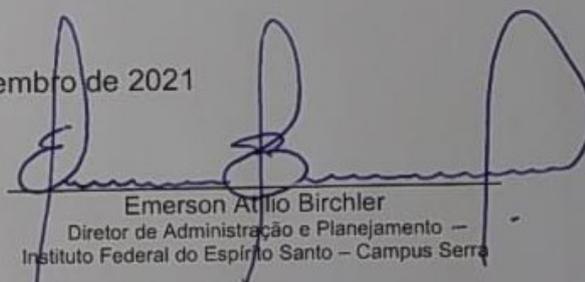
**Emerson Atilio Birchler**  
Diretor de Administração e Planejamento  
Instituto Federal do Espírito Santo – Campus Serra

**Emerson Atilio Birchler**  
Diretoria de Administr. e Planejamento  
IFES - Campus Serra  
Carimbo e assinatura ou  
Portaria QR nº 564, Il. Pub. em 11/04/13/DQU  
assinatura digital do receptor

**Apêndice F – TERMO DE RECEBIMENTO DE PRODUTO TÉCNICO****ATESTADO DE RECEBIMENTO DE PRODUTO TÉCNICO**

Atestamos para fins de comprovação que recebemos o produto, dentro de padrões de qualidade, prazo e viabilidade, contidos no relatório intitulado **Relatório Técnico Conclusivo: Relatório de instrução para implantação da depreciação dos bens móveis do IFES**, que teve como origem os resultados da dissertação desenvolvida pela servidora Elika Capucho Delazare, no Mestrado Profissional em Gestão Pública da Universidade Federal do Espírito Santo (UFES), orientado pela Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Janyluce Rezende Gama, no período de abril de 2021 a agosto de 2021. O resultado consiste em um anteprojeto para implantar a depreciação de bens móveis no IFES. Os recursos necessários ao desenvolvimento da pesquisa foram parcialmente investidos por esta instituição, dado que foi desenvolvido por um servidor do nosso quadro de pessoal.

Vitória-ES, 02 de setembro de 2021



Emerson Atílio Birchler  
Diretor de Administração e Planejamento –  
Instituto Federal do Espírito Santo – Campus Serra