

UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

DANIELA CALDATO

GESTÃO PATRIMONIAL NA PREFEITURA MUNICIPAL
DE SANANDUVA: o caso da Secretaria Municipal de Saúde

PASSO FUNDO

2013

DANIELA CALDATO

**GESTÃO PATRIMONIAL NA PREFEITURA MUNICIPAL
DE SANANDUVA: o caso da Secretaria Municipal de Saúde**

Trabalho de conclusão apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, como parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof^a. Ms. Sandra Regina Toledo dos Santos.

PASSO FUNDO

2013

DANIELA CALDATO

**GESTÃO PATRIMONIAL NA PREFEITURA MUNICIPAL
DE SANANDUVA: o caso da Secretaria Municipal de Saúde**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado em 12 de dezembro de 2013, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis no Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, pela Banca Examinadora formada pelos professores:

Prof^ª. Ms. Sandra Regina Toledo dos Santos
UPF – Orientadora

Prof^ª. Nadia Bogoni
UPF - Examinadora

Prof^ª. Ms. Amanda Guareschi
UPF - Examinadora

PASSO FUNDO

2013

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por ouvir minhas orações e estar sempre ao meu lado nas horas mais difíceis me amparando e conduzindo ao caminho certo.

Ao meu pai Alcir, que mesmo não estando presente até o final dessa trajetória, me ajudou em tudo que precisava enquanto aqui estive. Mas, de onde está me ajudou de uma forma especial. Saiba que em meu coração e em minha memória estará sempre presente. Saudade infinita!

Agradeço a essas guerreiras minha mãe, Sirlei, e minhas manas, Carla e Andressa, por entenderem minha falta devido a tantas tarefas, por estarem sempre me dando forças e me incentivando para que nunca pudesse desanimar. Estou muito feliz por hoje ser motivo de orgulho de vocês.

Aos meus familiares e todos os amigos, que de alguma forma, sempre estiveram prontos a me apoiar e ajudar, confortando-me nos momentos difíceis.

Agradeço a minha querida orientadora Professora Sandra Regina Toledo dos Santos, pelo apoio, dedicação, comprometimento e ajuda para a realização deste trabalho.

A todos os meus professores que fizeram parte da minha trajetória acadêmica que também são responsáveis pelo aprendizado adquirido durante o curso.

Aos meus chefes e colegas de trabalho que sempre me ajudaram e apoiaram quando precisei.

Aos meus colegas pela convivência e companheirismo nesses quatro anos, por todas as noites divertidas, estressantes, preocupantes, pelo apoio um com o outro. Colegas que se tornaram especiais, principalmente a Micheli, minha companheira pra vida toda. Sentirei saudade de todos!

A todos o meu sincero e muito obrigada!

“Seja você quem for, seja qual for a posição social que você tenha na vida, a mais alta ou a mais baixa, tenha sempre muita força, muita determinação e sempre faça tudo com muito amor e com muita fé em Deus, que um dia você chega lá. De alguma maneira você chega lá.”

Ayrton Senna

RESUMO

CALDATO, Daniela. **Gestão patrimonial na Prefeitura Municipal de Sananduva:** o caso da Secretaria Municipal de Saúde. Passo Fundo, 2013, 63 fls. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso Ciências Contábeis). UPF, 2013.

O presente trabalho visa verificar a gestão patrimonial do município de Sananduva, com enfoque na Secretaria Municipal de Saúde, quanto à legislação compreendida na NBCASP para a contabilização da depreciação, bem como se a mesma garante a eficiência e a responsabilidade de atender a legislação vigente a esta área. Nessa perspectiva, buscou-se revisar a literatura referente ao tema, realizar um estudo aprofundado na Secretaria Municipal de Saúde sobre o patrimônio público, identificando a forma de gestão patrimonial utilizada e aplicando uma metodologia de gestão patrimonial quanto à depreciação. Este estudo aplicou como método de pesquisa um estudo descritivo, documental e quantitativo, onde foram analisados documentos e relatórios da secretaria. Os resultados demonstram que o impacto do lançamento da depreciação no sistema patrimonial causa uma desvalorização do bem a cada ano que passa e percebe-se que a maioria dos bens atende o período de anos estipulado para depreciação, mas há certos bens acabam contabilizando somente o seu valor residual, pois ultrapassaram o limite de anos conforme a STN – SIAFI. Identificou-se uma diferença de 42,16% referente ao cálculo da depreciação sobre os bens da secretaria em análise, o que gera uma repercussão significativa na gestão do patrimônio e no sistema contábil da entidade.

Palavras-chave: Administração Pública. Contabilidade Pública. Gestão Patrimonial. Saúde.

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

AC – Ativo Circulante

AP – Ativo Permanente

AR – Ativo Realizável

ARL – Ativo Realizável no Longo Prazo

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CNM – Confederação Nacional de Municípios

COMTRAN – Comissão Municipal de Trânsito

FAMURS – Federação das Associações dos Municípios do Rio Grande do Sul

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

MCASP – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

NBCASP – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público

NBCT – Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica

PM – Prefeitura Municipal

RREO – Relatório Resumido de Execução Orçamentária

SIAFI – Sistema Integrado de Administração Financeira

SRF – Secretaria da Receita Federal

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Tabela dos bens classificados pela Secretaria do Tesouro Nacional.....	43
Tabela 2 - Balanço patrimonial em 31.12.2012.....	46
Tabela 3 - Lista dos itens a serem depreciados – móveis e utensílios.....	47
Tabela 4 - Cálculo da depreciação mensal – móveis e utensílios.....	48
Tabela 5 - Lista dos itens a serem depreciados – equipamentos de informática.....	50
Tabela 6 - Cálculo da depreciação mensal – equipamentos de informática.....	51
Tabela 7 - Lista dos itens a serem depreciados – veículos/moto/bicicleta	52
Tabela 8 - Cálculo da depreciação mensal – veículos/moto/bicicleta.....	53
Tabela 9 - Lista dos itens a serem depreciados – eletro/eletrônicos.....	54
Tabela 10 - Cálculo da depreciação mensal – eletro/eletrônicos.....	55
Tabela 11 - Lista dos itens a serem depreciados – equipamentos cirúrgicos	56
Tabela 12 - Cálculo da depreciação mensal – equipamentos cirúrgicos	56
Tabela 13 - Apuração da diferença pela depreciação	57

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Balanço patrimonial demonstrado em porcentagem (31.12.2012)	46
Gráfico 2 - Demonstração da apuração da diferença pela depreciação	57

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	12
1.1	Contextualização do tema	12
1.2	Identificação e justificativa do problema	13
1.3	Objetivos	14
1.3.1	Objetivo geral.....	14
1.3.2	Objetivos específicos	14
2	REFERENCIAL TEÓRICO	16
2.1	A administração pública	16
2.1.1	Estrutura da administração pública	17
2.1.2	Princípios básicos da administração pública.....	18
2.1.3	Cargos e órgãos públicos	19
2.2	A contabilidade pública	20
2.2.1	Os sistemas contábeis: orçamentário, financeiro, patrimonial, compensação e custos ..	22
2.3	O serviço público	23
2.3.1	A execução dos serviços públicos.....	25
2.4	O patrimônio público	26
2.4.2	Variações aumentativas.....	28
2.4.3	Variações diminutivas.....	29
2.4.4	Formação do patrimônio líquido.....	30
2.5	A Lei de Responsabilidade Fiscal	31
2.6	A NBCT 16	32
2.7	A NBCASP	35
2.7.1	Os princípios fundamentais da contabilidade pública diante das novas normas.....	36
3	METODOLOGIA	39
3.1	Delineamento de pesquisa	39
3.2	Variáveis de estudo	41
3.3	Universo da pesquisa	42
3.4	Procedimentos e técnicas de coletas de dados	42
3.5	Análise e interpretação de dados	42
4	ANÁLISE DE DADOS	44

4.1	Caracterização do local.....	44
4.2	Análise dos dados coletados	45
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	59
	REFERÊNCIAS	61

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade assume uma grande importância na área pública, constituindo-se numa ferramenta de geração de informações fundamentais ao controle e tomada de decisão na administração pública. Nessa perspectiva, destaca-se neste capítulo, a contextualização do tema, a justificativa e identificação do problema de pesquisa e os objetivos deste estudo.

1.1 Contextualização do tema

Desde seu surgimento a contabilidade vem evoluindo, primeiramente seu principal objetivo era atender às questões fiscais e legais, atualmente apresenta-se como um instrumento de gestão. Com a evolução a contabilidade difundiu-se surgindo a Contabilidade Pública, uma das áreas da contabilidade a qual se aplica às entidades de direito público interno, sendo regida pela Lei 4.320/64 e pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) 101/00, que buscam normatizar e auxiliar toda a contabilidade pública, assim passam a ser uma ferramenta moderna para a geração de informações, auxiliando a administração pública na tomada de decisões e também como forma de controle.

A área pública em muito se diferencia da área privada, por isso seu tratamento é diferenciado. Geralmente o principal objetivo da área privada tem sua visão para o lucro, já na área pública utiliza-se como critério a receita estimada, assim a partir dela o ente poderá visar seus gastos com os serviços públicos. Desta forma, a contabilidade pública assume a responsabilidade de auxiliar os administradores públicos a executar os devidos recursos, satisfazendo as necessidades da população que dela depende.

A contabilidade pública é uma ciência que registra, controla e estuda os atos e fatos administrativos e econômicos operados no patrimônio público de uma entidade, possibilitando a geração de informações, variações e resultados sobre a composição deste, auferidos por sua administração e pelos usuários (ANDRADE, 2002).

O controle interno é o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração (ATTIE, 1992).

A contabilidade diante da crescente evolução econômica tem se mostrado uma importante ferramenta de gestão. Na esfera pública a gestão é de extrema importância, pois se faz necessário o equilíbrio entre as receitas e despesas para que assim a aplicação dos recursos públicos seja de forma correta em cada setor, como, por exemplo, a saúde.

Na administração pública os processos são mais demorados, pois o Município deve licitar, obedecer prazos e normas processuais, dar publicidade aos atos com datas predeterminadas pela legislação, entre outros. Grande parte dos gastos públicos excessivos é em decorrência da falta de planejamento adequado (CAVALHEIRO, 2007).

1.2 Identificação e justificativa do problema

Os serviços de saúde pública devem obedecer a percentuais gradativos de aplicação, sendo estabelecido para o final de 2004, o limite mínimo de 15% das receitas municipais. Dentro deste limite mínimo devem ser observados os aspectos legais para aplicação dos mesmos.

As finanças públicas necessitam de uma disciplina rígida e regras para controlar os excessivos gastos públicos. Diante de tanto descaso com os bens públicos é necessário que existam leis para responsabilizar os governantes que não cumprem suas obrigações. Estar no poder não dá aos gestores públicos o direito de serem irresponsáveis com a coisa pública (MOTTA; FERNANDES, 2001).

A transparência da gestão municipal exige ampla divulgação, com ênfase aos meios eletrônicos de acesso público para a publicação dos relatórios, a fixação no mural, e a publicação em jornal de circulação no âmbito municipal.

É justo constatar que vem crescendo, hoje, no Brasil, a consciência de que a saúde é um dos direitos de todos. Um instrumento fundamental para a construção da democracia brasileira, para o melhoramento da cidadania e do bem-estar dos cidadãos.

Assim sendo, o município de Sananduva, segundo os dados do IBGE (2010), possui uma população estimada de 16.029 habitantes, localizado na região noroeste do estado do Rio Grande do Sul.

Sendo assim, questiona-se: Qual a repercussão na gestão patrimonial da secretaria municipal de saúde do município de Sananduva quanto à legislação compreendida na NBCASP para a contabilização da depreciação?

Justifica-se este estudo no sentido de procura estudar e desenvolver uma forma de modelo de gestão patrimonial adequada para o município, onde se sabe que as leis estão cada vez mais rígidas perante a administração pública, bem como se impõem aos órgãos públicos metodologias de contabilidade como o lançamento da depreciação.

1.3 Objetivos

A partir da justificativa e problema, esta pesquisa tem como objetivos:

1.3.1 Objetivo geral

Analisar a gestão patrimonial da Secretaria Municipal de Saúde, do município de Sananduva – RS quanto à legislação compreendida pela NBCASP no lançamento da depreciação.

1.3.2 Objetivos específicos

- a) Revisar a literatura referente ao tema de pesquisa;

- b) Realizar um estudo aprofundado do patrimônio público no âmbito da Secretaria Municipal de Saúde do município;
- c) Identificar a forma de gestão patrimonial da secretaria;
- d) Realizar estudo para aplicação de uma metodologia de gestão patrimonial quanto à depreciação.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Com o intuito de auxiliar no entendimento dos vários conceitos que serão desenvolvidos durante a realização deste trabalho, este capítulo aborda as considerações feitas por autores em obras relacionadas à administração pública, contabilidade pública, patrimônio entre outros assuntos trabalhados.

2.1 A administração pública

São dois os sentidos em que se utiliza a expressão Administração Pública: em sentido subjetivo, formal ou orgânico, ela designa os entes que exercem a atividade administrativa; compreende pessoas jurídicas, órgãos e agentes públicos incumbidos de exercer uma das funções em que se triparte a atividade estatal: a função administrativa; e em sentido objetivo, material ou funcional, ela designa a natureza da atividade exercida pelos referidos entes; nesse sentido, a Administração Pública é a própria função administrativa que incumbe, predominantemente, ao Poder Executivo (DI PIETRO, 2011, p. 50).

Para Kohama (2010, p. 9) “administrar é gerir os serviços públicos; significa não só prestar serviço, executá-lo, como também, dirigir, governar, exercer a vontade com o objetivo de obter um resultado útil.”

A administração pública não possui liberdade pessoal, já a administração particular pode-se fazer tudo o que a lei não proíbe, na administração pública só é permitido se consta em lei. Ou seja, essa diferença de distinção entre uma e outra.

Como todas as organizações públicas, a administração pública possui estrutura correspondente as categorias existentes e ordenadas pelo Poder Executivo, distribuindo e escalando as funções para cada órgão e agente. Os poderes legislativo e judiciário exercem suas funções, tendo plena liberdade funciona, ficando salvos de responsabilização civil por eventuais erros de suas atuações, desde que tenha agido com culpa grosseira, má-fé ou abuso de poder.

2.1.1 Estrutura da administração pública

O campo de atuação da Administração Pública compreende os órgãos da Administração Direta ou Centralizada e também os da Administração Indireta ou Descentralizada. O primeiro tem como objetivo determinar o chefe do executivo e a estrutura que lhe integra de forma hierárquica, pelos órgãos que lhes são próprios, Ministérios e Secretarias de Estado, respectivamente, no âmbito federal e estadual. Em segundo, seu objetivo identifica-se na criação ou autorização de entidades, onde o Estado lhes transfere uma atividade administrativa caracterizada como serviço público ou serviço de interesse público (KOHAMA, 2010).

A administração direta ou centralizada é aquela que diretamente se encontra ligada ao chefe Poder Executivo. Essa administração tem a estrutura de uma pirâmide, onde em se topo encontra-se a presidência, onde esta dirige todos os serviços aos membros a ela ligados. Os serviços prestados pela administração direta ou centralizada ligam-se sempre as unidades superiores, e assim chegando sob último controle do Chefe do Executivo.

A administração indireta ou descentralizada é aquela atividade administrativa, caracterizada como serviço público ou de interesse público, transferida ou deslocada do Estado, para outra entidade por ele criada ou cuja criação é por ele autorizada (KOHAMA, 2010, p. 15).

As atividades públicas dentro da administração indireta ou descentralizada são exercidas por outras pessoas jurídicas, tanto de direitos privados como públicos, assim proporcionando ao Estado a realização dos fins administrativos existentes. O Estado pode descentralizar os serviços públicos ou de interesse público através de entidades que compõem a administração indireta ou descentralizada, como: entidades de direito público (autarquias), de direito privado (empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações).

Assim, a administração pública não só conclui em administrar os serviços públicos, e em prestar e executar o serviço, mas sim governar com o objetivo de se obter um resultado útil, sempre visando o bem coletivo.

2.1.2 Princípios básicos da administração pública

Segundo Gasparini (2008), tanto a administração direta como a indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados – Membros, do Distrito Federal e dos Municípios, devem obedecer aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência, razoabilidade, finalidade, motivação e interesse público.

Legalidade – significa que o administrador público está sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não se pode afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso (MEIRELLES, 2011).

Impessoalidade – o agente administrativo deve agir com neutralidade em seus atos, para não haver marcas pessoais e particulares do agente utilizado no exercício da atividade administrativa.

Moralidade – o agente público deve seguir e obedecer não só a lei, mas sua própria moral.

Publicidade – o administrador deve agir com transparência, e assim a publicação obrigatória dos relatórios concluídos pela administração, para conhecimento dos cidadãos.

Eficiência – exige que a atividade administrativa seja exercida com presteza, perfeição e rendimento funcional (MEIRELLES, 2011).

Razoabilidade – a administração pública deve atuar racionalmente e afeiçãoada ao senso comum das pessoas, tendo em vista a competência recebida para a prática, com discricção, de atos administrativos (GASPARINI, 2008).

Finalidade – o ato praticado deve ser sempre voltado com finalidade e interesse público.

Motivação – nos atos administrativos devem ser mencionadas as razões de fato e direito que levaram a administração a proceder de certo modo. É obrigação de motivar, para assim mostrar interesse ao público da maneira como os atos estão sendo executados.

Interesse público – um dos princípios obrigatórios pela Administração Pública, correspondendo aos atendimentos a fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competência, salvo a autorização em lei (MEIRELLES, 2011).

Perante todos estes Princípios da Administração Pública, devem-se seguir de modo geral todos para que assim os interesses de coletividade sejam atendidos, e conseguinte os recursos públicos acabam por serem aplicados da melhor maneira dentro da sociedade, beneficiando a população.

2.1.3 Cargos e órgãos públicos

Gasparini (2008, p. 263) informa que conforme a Lei federal nº 3.780/60, definiu cargo como: “o conjunto de atribuições e responsabilidades cometidas a um funcionário, mantidas as características de criação por lei, denominação própria, número certo e pagamento pelos cofres da União”.

Contudo, para a nova ordem constitucional, cargo público é o menor centro hierarquizado de competências da Administração direta, autárquica e fundacional pública, criado por lei ou resolução, com denominação própria e número certo (GASPARINI, 2008).

Os cargos públicos existem dentro das organizações centralizadas da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Também continuaram existindo na Administração Pública direta, autárquica e fundacional pública. Assim, distribuindo cargos aos servidores públicos que ali existem.

Para Gasparini (2008), “a criação de cargo significa sua institucionalização, com denominação própria, quantidade certa, atribuições e correspondente estipêndio”.

A transformação de cargo significa uma alteração de molde a atingir sua natureza. O cargo era efetivo, com a transformação passa a ser em comissão (GASPARINI, 2008, p. 265).

Segundo Meirelles (2011, p. 68):

Órgãos públicos são centros de competência instituídos para o desempenho de funções estatais, através de seus agentes, cuja atuação é imputada à pessoa jurídica a que pertencem. São unidades de ação com atribuições específicas na organização estatal.

São vários os critérios para classificação dos órgãos públicos:

- Quanto à esfera de ação, classificam-se em centrais, onde exercem atribuições de todo o território nacional, estadual e municipal. E os locais que atuam sobre uma parte do território (DI PIETRO, 2011).
- Quanto à posição estatal:
 - Independentes* – são os originários da Constituição e representativos dos três Poderes do Estado, sem qualquer subordinação hierárquica ou funcional, e sujeitos aos controles constitucionais de um sobre o outro (DI PIETRO, 2011).
 - Autônomos* – tem ampla autonomia administrativa, financeira e técnica, caracterizando-se como órgãos diretivos, com funções precípua de planejamento, supervisão, coordenação e controle das atividades que constituem a área de competência (MEIRELLES, 2011).
 - Superiores* – são órgãos de direção, controle e comando, mas sujeitos à subordinação e ao controle hierárquico de uma chefia, não desfrutam de autonomia administrativa nem financeira (DI PIETRO, 2011).
 - Subalternos* – são todos aqueles que se acham hierarquizados a órgãos mais elevados, com reduzido poder decisório e predominância de atribuições de execução (MEIRELLES, 2011).
- Quanto à estrutura, os órgãos podem ser simples, constituídos por um único centro de atribuições, e compostos constituídos por vários outros órgãos (DI PIETRO, 2011).
- Quanto à composição, classificam-se em singulares e coletivos, onde aquele integrado por um único agente, e este por diversos agentes.
- Quanto às funções podem ser ativos, consultivos ou de controle tendo como principal função o desenvolvimento de uma administração ativa, ou de uma atividade consultiva ou de controle sobre outros órgãos (DI PIETRO, 2011).

2.2 A contabilidade pública

Para Slomski (2003, p. 28), a contabilidade pública “é um dos ramos da contabilidade geral, aplicada às entidades de direito público interno”.

De acordo com Kohama, “é o ramo da contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e execução da Fazenda Pública; o patrimônio público e suas variações” (2010, p. 25).

Já segundo Assumpção (2011, p. 24):

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público é definida como o ramo da ciência contábil que estuda, registra, interpreta e controla os atos e fatos da administração pública, tratando as informações relativas a previsão das receitas, a fixação das despesas e a execução orçamentária, financeira e patrimonial nas três esferas de governo.

Como ramo da contabilidade geral, a Contabilidade Pública tem por objetivo evidenciar perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados (SLOMSKI, 2003).

Para Andrade (2002), o objetivo da contabilidade não é proporcionar somente o registro e o acompanhamento permanente da situação da entidade em questão, mas também fornecer uma ferramenta para a tomada de decisão com relação ao patrimônio da entidade, suas atividades envolvendo o início, o meio e o fim.

Conforme a NBCT 16.1 o objetivo da Contabilidade aplicada ao Setor Público é:

Fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.

Para Assumpção (2011), “o objeto da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o patrimônio público”. Assim, como o objeto acaba por ser o patrimônio público, os registros contábeis precisam ser mantidos dentro dos padrões exigidos por Lei, para que conseguinte os objetivos sejam atendidos de maneira eficiente.

2.2.1 Os sistemas contábeis: orçamentário, financeiro, patrimonial, compensação e custos

A Contabilidade Pública é um dos ramos mais complexos da ciência contábil e tem por objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades, ou seja, União, Estados, Distrito Federal e Municípios e respectivas autarquias (KOHAMA, 2010, p. 25).

Então dentro do setor público utiliza-se de cinco Sistemas Contábeis que são eles:

Sistema Orçamentário evidencia o registro contábil da receita e da despesa, conforme as especificações constantes da Lei de Orçamento e dos Créditos Adicionais, assim como o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada, à conta dos mesmos créditos e as dotações disponíveis (KOHAMA, 2010).

Para Slomski (2003), o resultado orçamentário ocorrido no exercício pode ser:

- Receita Orçamentária = Despesa Orçamentária = resultado nulo.
- Receita Orçamentária > Despesa Orçamentária = superávit orçamentário.
- Receita Orçamentária < Despesa Orçamentária = déficit orçamentário.

Conforme a Lei 4320/64, artigo 93, no *Sistema Financeiro* todas as operações de que resultem débitos e créditos de natureza financeira, não compreendidas na execução orçamentária, serão também objeto de registro, individualização e controle contábil.

Segundo Slomski, o balanço financeiro deve demonstrar as movimentações financeiras do exercício, e não os saldos das contas, excetuando-se apenas os saldos das disponibilidades existentes do exercício anterior e os que passam para o seguinte (2003, p. 37).

A Lei 4320/64, em seu artigo 94, orienta que no *sistema patrimonial* haverá registros analíticos de todos os bens de caráter permanente, com indicação dos elementos necessários para a perfeita caracterização de cada um deles e dos agentes responsáveis pela sua guarda e administração.

No *sistema de compensação* nas contas serão registrados os bens, valores e obrigações não representados nos grupos que compõem o ativo e passivo, e que possam vir a afetar o patrimônio (SLOMSKI, 2003).

Segundo a MCASP (2013), o *sistema de custos* registra, processa e evidencia os custos da gestão dos recursos e do patrimônio público.

A NBC T 16.11 trata do sistema de custos no setor público, propondo que a informação de custos gera-se por sistema informatizado, respeitando as características vinculadas com a prestação de serviços e a obrigatoriedade do fornecimento (MCASP, 2013).

A característica que se destaca da informação de custos é a comparabilidade, sendo obtida por meio da aplicação de modelo comum na obtenção da informação. Essa informação de custos no setor público melhora a transparência, pois acaba possibilitando que a sociedade entenda da melhor maneira a utilização dos recursos públicos (MCASP, 2013).

Outro aspecto relevante torna a apuração dos custos relativa ao controle social onde, sua apuração e publicidade propicia aos usuários e auditores informações sobre a qualidade dos serviços prestados (WIEMER; RIBEIRO, 2013).

A necessidade de se evidenciar os custos dos programas e buscar a eficiência e eficácia do uso dos recursos na administração sendo confirmada pela Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001, que organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo (WIEMER; RIBEIRO, 2013).

Na NBC T 16.2, item 12, define subsistema de custos como:

Subsistema de custos - coleta, processa e apura, por meio de sistema próprio, os custos da gestão de políticas públicas, gerando relatórios que subsidiam a administração com informações sobre: a) custos dos programas, dos projetos e das atividades desenvolvidas; b) otimização dos recursos públicos; e c) custos das unidades contábeis.

Assim, com todos esses sistemas existentes as entidades precisam ser organizadas na forma de seguir todas as exigências que acima foram citadas. Pode-se notar que cada sistema abrange sua área, mas na realidade um completa o outro buscando assim o desenvolvimento positivo a entidade.

2.3 O serviço público

De acordo com Gasparin (2008, p. 292):

Os administradores, para o bom desempenho de suas atribuições na sociedade, necessitam de comodidades e utilidades. Uma podem ser atendidas pelos meios e recursos que cada um dos membros da comunidade possui; outras só podem ser satisfeitas através de atividades a cargo da Administração Pública, a única capaz de oferecê-las com vantagem, segurança e perenidade. Todas as atividades da Administração Pública, destinadas ao oferecimento de comodidades e utilidades com essas características, constituem serviços públicos.

Segundo Kohama (2010), “consideram-se serviços públicos o conjunto de atividades e bens que são exercidos ou colocados à disposição da coletividade, visando abranger e proporcionar o maior grau possível de bem-estar social ou da prosperidade pública”.

Já Di Pietro (2011) define serviço público, como toda atividade material que a lei atribui ao Estado para que a exerça diretamente ou por meio de seus delegados, com o objetivo de satisfazer às necessidades coletivas, sob regime jurídico total ou parcialmente público.

Para Meirelles (2011), “o conceito de serviço público é variável e flutua ao sabor das necessidades e contingências políticas, econômicas, sociais e culturais de cada comunidade, em cada histórico”.

Conforme Gasparini (2008) são três os sentidos para serviço público: o orgânico, o material e o formal. Em sentido orgânico, o serviço público é um complexo de órgãos, agentes e recursos da Administração Pública, destinados a satisfação das necessidades dos administrados [...] em sentido material, o serviço público é uma função, uma tarefa, uma atividade da administração pública, destinadas a satisfazer as necessidades de interesse geral dos administrados. Em sentido formal, serviço público é a atividade desempenhada por alguém sob regras do Direito Comum, para a satisfação dos interesses dos administradores.

Como serviço público envolve toda a atividade de interesse da comunidade, dependendo de cada cultura e afins, precisa-se atender ao máximo as exigências para assim satisfazer as necessidades de cada cidadão que frequenta determinado lugar.

Diversos são os critérios para classificar os serviços públicos, descritos a seguir:

- *Serviços Públicos*: são os serviços que a própria administração presta perante a comunidade, para assim reconhecer a necessidade e essencialidade para a sobrevivência dos cidadãos e do próprio Estado;

- *Serviços de utilidade pública*: são aqueles serviços que a administração presta-os ou são prestados por outras pessoas (terceiros);

- *Serviços Próprios do Estado*: são aqueles que se relacionam com as atribuições do Poder Público e para a execução dos quais a Administração usa sua supremacia sobre os administradores. Por essa razão, só devem ser prestados por órgãos ou entidades pública, sem delegação a particulares (MEIRELLES, 2011);

- *Serviços impróprios do Estado*: são aqueles que não satisfazem as necessidades da comunidade, mas sim dos interesses dos membros;

- *Serviços administrativos*: são os que a administração pública executa para atender às suas necessidades internas ou preparar outros serviços que serão prestados ao público (DI PIETRO, 2011);

- *Serviços industriais*: são os serviços que produzem renda para quem os presta [...] os serviços industriais são impróprios do Estado, por consubstanciarem atividade econômica que só poderá ser explorada diretamente pelo Poder Público quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em Lei (MEIRELLES, 2011);

- *Serviços uti universi ou gerais*: são prestados à comunidade, mas usufruídos indiretamente pelos indivíduos;

- *Serviços uti singuli ou individuais*: são aqueles que tem como finalidade a satisfação individual ou direta das necessidades dos cidadãos (DI PIETRO, 2011).

2.3.1 A execução dos serviços públicos

A execução dos serviços públicos está a cargo da União, dos Estados- Membros, do Distrito Federal e dos Municípios, assim a execução é da responsabilidade da entidade competente para instituir e regulamentar o serviço público [...] A União ou quem lhe faz as vezes executa os serviços federais. Os Estados – Membros ou quem atue em seu lugar prestam os serviços estaduais. Os Municípios ou quem lhes faça as vezes promovem os

serviços municipais. O Distrito Federal ou quem aja em seu lugar executa os serviços distritais (GASPARINI, 2008, p. 297).

Para Meirelles (2011), existem dois tipos de execução: a direta e a indireta.

- *Execução direta do serviço*: é a realizada pelos próprios meios da pessoa responsável pela sua prestação ao público, seja esta pessoa estatal, autárquica, fundacional, empresarial, paraestatal ou particular (p. 379).

- *Execução indireta do serviço*: é a que o responsável pela sua prestação aos usuários comete a terceiros para realizá-los nas condições regulamentares. Serviço próprio ou delegado é execução indireta (p. 380).

Mantendo essa divisão nos serviços públicos, pode-se dizer que a administração pública se desenvolva de forma correta e precisa dentro do espaço público, para consequentemente obter resultados positivos para a comunidade em geral.

Como os serviços públicos são atividades e serviços ligados a administração, um dos principais existentes dentre a sociedade destaca-se a saúde, onde cada habitante tem o direito de receber as atenções que consta em Lei. A saúde pública deve obedecer no mínimo 15% das receitas municipais, e também distribuir de forma adequada e precisa os recursos vindos de entidades superiores.

2.4 O patrimônio público

Para Assumpção apud Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público, define na Resolução CFC nº 1.129/2008 patrimônio público como:

O conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente a prestação de serviços públicos ou a exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações (2008, p. 32).

Para Kohama (2010), o patrimônio público compreende o conjunto de bens, direitos e obrigações avaliáveis em moeda corrente, das entidades que compõem a Administração Pública. Nota-se que o patrimônio público não é somente relativo às entidades públicas, mas às entidades que compõem a Administração Pública.

Segundo Assumpção (2011), o conjunto de bens, direitos e obrigações somente constituirá patrimônio quando se observarem dois requisitos fundamentais:

1 - que os bens, direitos e as obrigações componham conjunto que possui valor expresso em moeda.

2 - que o conjunto de bens, direitos e as obrigações apresentem relação com uma entidade que busque alcançar os fins pré-determinados.

Para Gasparini (2008, p. 865):

Bens públicos são todas as coisas materiais ou imateriais pertencentes às pessoas jurídicas de Direito Público e as pertencentes a terceiros quando vinculadas à prestação de serviço público. São pessoas jurídicas de Direito Público a União, cada um dos Estados – Membros, o Distrito Federal, cada um dos Municípios, as autarquias e as fundações públicas.

Para Kohama (2010), a partir do Código Civil Brasileiro, são públicos os bens do domínio nacional pertencentes às pessoas jurídicas de direito público interno, todos os outros são particulares, seja qual for a pessoa a que pertencerem.

Segundo Di Pietro (2011), nos termos do artigo 99 do Código Civil, são bens públicos:

I – os de uso comum do povo, tais como rios, mares, estradas, ruas e praças;

II - os de uso especial, tais como edifícios ou terrenos destinados a serviço ou estabelecimento da administração federal, estadual, territorial ou municipal, inclusive os de suas autarquias;

III – os dominicais, que constituem o patrimônio das pessoas jurídicas de direito público, como objeto de direito pessoal, ou real, de cada uma dessas entidades.

“Os *bens de uso comum do povo* são conhecidos como Bens de Domínio Público, pois são utilidades postas à disposição do povo de forma gratuita ou remunerada, conforme dispuser a legislação específica” (KOHAMA, 2010, p. 175).

Para esse uso e gozo nada se exige em termos de autorização ou permissão, pelo menos em princípio, se cobra pela utilização. A cobrança pela utilização dos bens de uso comum, embora não seja costumeira, é permitida pelo art. 103 do Código Civil, conforme as leis da União. Dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios a que pertencem dispuserem a respeito (GASPARINI, 2008).

Para Kohama (2010), os *bens de uso especial* são aqueles que não se distinguem materialmente dos bens comuns, isto é, uma escola pública não é diferente de uma escola particular, ou uma biblioteca pública não é diferente da outra que seja particular; a sua distinção reside única e exclusivamente na forma como tais bens são utilizados.

O uso e gozo desses bens são das pessoas que detêm a sua propriedade. Para uso e gozo não se exige qualquer formalidade. É direto ou imediato (GASPARINI, 2008).

Segundo o Código Civil Brasileiro, os *bens dominicais* constituem o patrimônio das pessoas jurídicas de direito público, como objeto de direito pessoal, ou real de cada uma das entidades. Esses bens podem ser utilizados pelos proprietários.

Entende-se por *Direitos das Entidades Públicas*, “os valores que representam créditos realizáveis a curto e longo prazo, provenientes de depósitos bancários diversos devedores, e créditos relativos a fornecimentos e serviços prestados, e inscrição da dívida ativa.” (KOHAMA, 2010, p. 177).

Para Kohama (2010), “as obrigações das Entidades Públicas são os valores correspondentes às dívidas das entidades, co-substanciadas como dívida flutuante ou dívida fundada, respectivamente exigíveis a curto e longo prazo.”

2.4.2 Variações aumentativas

Para Kohama, as “variações ativas são alterações nos valores dos elementos do patrimônio público que aumentam a situação patrimonial, quer pela incorporação e agregação,

advinda de aquisições, valorização de bens, amortização de dívida, superveniências ativas, quer por insubsistências passivas” (2010, p. 180).

As variações ativas podem ser classificadas como:

Variações ativas – Resultantes da Execução Orçamentária: geralmente é feita no final do exercício social de cada ano, onde se encerra os balanços.

Variações ativas – Mutações Patrimoniais: nada mais é que uma troca de bens, entre os elementos do ativo por bens ou valores de caráter permanente na entidade.

Conforme Kohama (2010), o registro da variação patrimonial permutativa faz-se em dois momentos distintos:

1º) Variação Passiva, diminutiva, pela correspondente saída do dinheiro, que é feita no final do exercício social, quando se der encerramento do balanço, através da transferência dos saldos do sistema financeiro das contas de despesa orçamentária, e que vai causar no Sistema Patrimonial a variação passiva resultante da execução orçamentária;

2º) Variação Ativa, aumentativa, pela incorporação do bem adquirido e que é feita na conta de bens Móveis, em contrapartida com a conta de Variação ativa – mutação patrimonial.

As variações ativas, independentes da execução orçamentária são as que provocam aumento/ modificação no patrimônio, mas não se originam da execução orçamentária. Quanto às superveniências ativas pode-se dizer que são movimentações que ocorrem por fatos inesperados e, conseqüentemente aumenta o patrimônio.

2.4.3 Variações diminutivas

São alterações nos valores dos elementos do patrimônio público, diminuindo a situação patrimonial, por incorporação e desincorporação ou baixa, conseqüente da alienação, depreciação e desvalorização de bens, constituição de dívidas passivas, recebimento de créditos, cobrança da dívida ativa, insubsistências ativas ou superveniências passivas. (KOHAMA, 2010, p. 185)

Podem ser dois os tipos de variações passivas:

Variações passivas – Resultantes da Execução Orçamentária: são feitas no final de cada exercício social, no encerramento dos balanços e demais dados, tendo como base a despesa orçamentária realizada.

Variações Passivas - Mutações Passivas: troca de bens permanentes, geralmente através de alienação por um bem numérico, onde sempre se originam da execução orçamentária.

As variações passivas – independentes da execução orçamentária, essas provocam a diminuição do patrimônio e não se originam da execução orçamentária. Quanto às superveniências passivas são movimentações que ocorrem por fatos não esperados, mas sempre diminuem o patrimônio da entidade.

2.4.4 Formação do patrimônio líquido

Sabe-se que o patrimônio é composto por bens, direitos e obrigações, assim sua formação se dá principalmente por (LELLIS, 2009):

- *compra:* onde se trata de uma aquisição remunerada, precisando ser acompanhada por nota fiscal, fatura e nota fiscal/fatura;

- *doação:* refere-se a transferência de propriedade do bem (gratuita ou onerosa), seguindo de termo de doação;

- *cessão/ empréstimos:* trata da transferência de posse e troca de responsabilidade, podendo ser temporária, assim precisando de guia de remessa de material; ou podendo ser definitiva precisando então da nota de transferência;

- *construção:* refere-se a uma obra realizada;

- *desapropriação:* aquisição compulsória de terceiros, para atender a interesse público devidamente fundamentado, mediante justa indenização, através de decreto, transferência ou escritura;

- *permuta*: trata da troca recíproca de posse e propriedade, acompanhada de termo de permuta.

Os bens ao ingressarem no patrimônio deverão estar acompanhados dos seguintes documentos: Nota fiscal, Fatura e Nota Fiscal/Fatura – compra; Termo de cessão – empréstimo; Termo de doação/permuta; e Guia de remessa de material (retorno de setores).

2.5 A Lei de Responsabilidade Fiscal

Perante a própria Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, tem como seu objetivo estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Segundo ao artigo 43, da Lei Complementar nº 101/00:

As disponibilidades de caixa dos entes da Federação serão depositadas conforme estabelece o § 3º do art. 164 da Constituição - As disponibilidades de caixa da União serão depositadas no banco central; as dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e dos órgãos ou entidades do Poder Público e das empresas por ele controladas, em instituições financeiras oficiais, ressalvados os casos previstos em lei.

Quanto à preservação do Patrimônio Líquido, a Lei Complementar diz:

“Art. 44. É vedada a aplicação da receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos.”

Art. 45. Observado o disposto no § 5º do art. 5º, a lei orçamentária e as de créditos adicionais só incluirão novos projetos após adequadamente atendidos os em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias.

Parágrafo único. O Poder Executivo de cada ente encaminhará ao Legislativo, até a data do envio do projeto de lei de diretrizes orçamentárias, relatório com as informações necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo, ao qual será dada ampla divulgação.

Art. 47. A empresa controlada que firmar contrato de gestão em que se estabeleçam objetivos e metas de desempenho, na forma da lei, disporá de autonomia gerencial, orçamentária e financeira, sem prejuízo do disposto no inciso II do § 5º do art. 165 da Constituição.

Parágrafo único. A empresa controlada incluirá em seus balanços trimestrais nota explicativa em que informará:

I - fornecimento de bens e serviços ao controlador, com respectivos preços e condições, comparando-os com os praticados no mercado;

II - recursos recebidos do controlador, a qualquer título, especificando valor, fonte e destinação;

III - venda de bens, prestação de serviços ou concessão de empréstimos e financiamentos com preços, taxas, prazos ou condições diferentes dos vigentes no mercado.

Para Tavares apud Leite (2005, p. 81), “estabelece que cada governo tem de fixar metas fiscais consistentes com os limites da dívida, relativas ao exercício seguinte e para dois exercícios a frente, a serem aprovados nas respectivas leis de diretrizes orçamentárias.”

Ainda Tavares apud Leite (2005, p. 82), estabelece para ampliar a transparência e facilitar o controle social, a obrigação de cada governo divulgar o Relatório Resumido de Execução Orçamentária – RREO. Para assim comparar os dados publicados de cada governo.

2.6 A NBCT 16

O campo de aplicação da Contabilidade Aplicada ao Setor Público abrange todas as entidades do setor público.

Conforme a NBC T 16:

Unidade Contábil é classificada em:

(a) Originária – representa o patrimônio das entidades do setor público na condição de pessoas jurídicas;

(b) Descentralizada – representa parcela do patrimônio de Unidade Contábil Originária;

(c) Unificada – representa a soma ou a agregação do patrimônio de duas ou mais Unidades Contábeis Descentralizadas;

(d) Consolidada – representa a soma ou a agregação do patrimônio de duas ou mais Unidades Contábeis Originárias.

O patrimônio público é estruturado em três grupos:

(a) Ativos são recursos controlados pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem para a entidade benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços;

(b) Passivos são obrigações presentes da entidade, derivadas de eventos passados, cujos pagamentos se esperam que resultem para a entidade saídas de recursos capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços;

(c) Patrimônio Líquido é o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos seus passivos. (Redação dada pela Resolução CFC n.º 1.268/09)

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público é organizada na forma de sistema de informações, cujos subsistemas, podem oferecer produtos diferentes em razão da respectiva especificidade, convergem para o produto final, que é a informação sobre o patrimônio público. (21.11.2008)

Perante a NBC T 16.3 – Planejamento e seus instrumentos sob o enfoque contábil, entende-se por:

Avaliação de desempenho: a ferramenta de gestão utilizada para a aferição de aspectos de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de programas e ações executadas por entidades do setor público.

Planejamento: o processo contínuo e dinâmico voltado à identificação das melhores alternativas para o alcance da missão institucional, incluindo a definição de objetivos, metas, meios, metodologia, prazos de execução, custos e responsabilidades, materializados em planos hierarquicamente interligados.

Plano hierarquicamente interligado: o conjunto de documentos elaborados com a finalidade de materializar o planejamento por meio de programas e ações, compreendendo desde o nível estratégico até o nível operacional, bem como propiciar a avaliação e a instrumentalização do controle.

Para a mesma NBC T, as transações no setor público podem ser classificadas nas seguintes naturezas:

(a) econômico-financeira – corresponde às transações originadas de fatos que afetam o patrimônio público, em decorrência, ou não, da execução de orçamento, podendo provocar alterações qualitativas ou quantitativas, efetivas ou potenciais;

(b) administrativa – corresponde às transações que não afetam o patrimônio público, originadas de atos administrativos, com o objetivo de dar cumprimento às metas programadas e manter em funcionamento as atividades da entidade do setor público.

Os registros contábeis devem ser efetuados de forma analítica, refletindo a transação constante em documento hábil, em consonância com os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Sendo validados pelos contabilistas, sempre elaborando para o melhor entendimento dos cidadãos.

Segundo a NBC T 16.6, as demonstrações contábeis das entidades definidas no campo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público são:

- (a) Balanço Patrimonial;
- (b) Balanço Orçamentário;
- (c) Balanço Financeiro;
- (d) Demonstração das Variações Patrimoniais;
- (e) Demonstração dos Fluxos de Caixa;
- (f) Demonstração do Resultado Econômico.

Para a Norma 16.7 – Consolidação das Demonstrações Contábeis entende-se por:

Consolidação das Demonstrações Contábeis: o processo que ocorre pela soma ou pela agregação de saldos ou grupos de contas, excluídas as transações entre entidades incluídas na consolidação, formando uma unidade contábil consolidada.

Dependência orçamentária: quando uma entidade do setor público necessita de recursos orçamentários de outra entidade para financiar a manutenção de suas atividades, desde que não represente aumento de participação acionária.

Dependência regimental: quando uma entidade do setor público não dependente orçamentariamente esteja regimentalmente vinculada a outra entidade.

Relação de dependência: a que ocorre quando há dependência orçamentária ou regimental entre as entidades do setor público.

Unidade Contábil Consolidada: a soma ou a agregação de saldos ou grupos de contas de duas ou mais unidades contábeis originárias, excluídas as transações entre elas.

O controle interno como suporte para com as informações contábeis tem como finalidades principais as seguintes:

- (a) salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
- (b) dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;
- (c) propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada;
- (d) estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;
- (e) contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;
- (f) auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

Para o registro da depreciação, amortização e exaustão (NBC T 16.9) devem ser observados os seguintes aspectos: (a) obrigatoriedade do seu reconhecimento; (b) valor da parcela que deve ser reconhecida no resultado como decréscimo patrimonial, e, no balanço

patrimonial, representada em conta redutora do respectivo ativo; e (c) circunstâncias que podem influenciar seu registro.

2.7 A NBCASP

As NBCASP são as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Atualmente encontram-se aprovadas as seguintes normas pelo Conselho Federal de Contabilidade referente à contabilidade do setor público:

NBC T 16.1 - Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação.

NBC T 16.2 - Patrimônio e Sistemas Contábeis.

NBC T 16.3 - Planejamento e seus Instrumentos sob Enfoque contábil.

NBC T 16.4 - Transações no Setor Público.

NBC T 16.5 - Registro Contábil.

NBC T 16.6 - Demonstrações Contábeis.

NBC T 16.7 - Consolidação das Demonstrações Contábeis.

NBC T 16.8 - Controle Interno.

NBC T 16.9 - Depreciação, Amortização e Exaustão.

NBC T 16.10 - Aval. e Mens. Ativos e Passivos Ent. Setor Público

NBC T 16.11 - Sist.de Informação de Custos do Setor Público.

Com base na NBC T 16.2, a classificação dos elementos patrimoniais considera a segregação em “circulante” e “não circulante”, com base em seus atributos de conversibilidade e exigibilidade.

O sistema contábil representa a estrutura de informações sobre identificação, mensuração, registro, controle, evidenciação e avaliação dos atos e dos fatos da gestão do patrimônio público, com o objetivo de orientar e suprir o processo de decisão, a prestação de contas e a instrumentalização do controle social (NBC T 16.2).

2.7.1 Os princípios fundamentais da contabilidade pública diante das novas normas

Segundo Araújo e Arruda (2006), a Contabilidade Pública não se difere muito da contabilidade das empresas privadas, pois apesar de seguir legislações específicas e basear-se fundamentalmente no orçamento público, não pode deixar de seguir os princípios que regem a metodologia contábil.

Princípio da entidade: é aquele onde o patrimônio não se confunde com outra empresa, assim os registros contábeis devem ser elaborados considerando o modo de governar de cada entidade. Conforme o artigo 4º da Resolução 1.111/2007 do CFC estabelece que:

Art. 4º. O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, a um conjunto de pessoas, a uma sociedade ou a uma instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Princípio da Continuidade – Os registros contábeis devem ser elaborados considerando que a entidade terá vida contínua por tempo indefinido. O artigo 5º da Resolução 1.111/2007 do CFC estabelece que:

Art. 5º. O Princípio da Continuidade pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância.

Princípio da Oportunidade – Os registros contábeis devem ser feitos no tempo certo, contendo todas as informações que a Lei exige e deve constar nos mesmos. O artigo 6º da Resolução 1.111/2007 do CFC estabelece que:

Art. 6º. O Princípio da Oportunidade refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas.

Parágrafo único. A falta de integridade e tempestividade na produção e na divulgação da informação contábil pode ocasionar a perda de sua relevância, por isso é necessário ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação.

Também perante ao Princípio da Oportunidade é base indispensável à integridade e à fidedignidade dos processos de reconhecimento, mensuração e evidenciação da informação contábil, dos atos e dos fatos que afetam ou possam afetar o patrimônio da entidade pública, observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público.

Princípio do Registro pelo valor original – determina que as transações devem ser registradas pelo seu valor histórico, seu valor de custo.

O artigo 7º da Resolução 1.111/2007 do CFC estabelece que: o Princípio do Registro pelo Valor Original determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional.

De acordo com o artigo 7º da Resolução 1.111/2007 do CFC:

§ 1º. As seguintes bases de mensuração devem ser utilizadas em graus distintos e combinadas, ao longo do tempo, de diferentes formas:
I – Custo histórico. Os ativos são registrados pelos valores pagos ou a serem pagos em caixa ou equivalentes de caixa ou pelo valor justo dos recursos que são entregues para adquiri-los na data da aquisição. Os passivos são registrados pelos valores dos recursos que foram recebidos em troca da obrigação ou, em algumas circunstâncias, pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais serão necessários para liquidar o passivo no curso normal das operações; e
II – Variação do custo histórico. Uma vez integrado ao patrimônio, os componentes patrimoniais, ativos e passivos, podem sofrer variações.

Princípio da Atualização Monetária – atualizar um valor significa reconhecer os efeitos da perda, devido à inflação, nos registros contábeis. As demonstrações contábeis devem ser expressas com o valor da data do último balanço, tendo os índices de acordo com as taxas de inflação. Segundo o artigo 8º da Resolução 1.111/2007 do CFC:

Art. 8º. Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis por meio do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais.

Parágrafo único. São resultantes da adoção do Princípio da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA:

- I - a moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa unidade constante em termos do poder aquisitivo;
- II - para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais (art. 7º), é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por consequência, o do patrimônio líquido;
- III - a atualização monetária não representa nova avaliação, mas, tão-somente, o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores, ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período.

Princípio da Competência – as receitas e as despesas devem registradas no momento em que ocorrem. O artigo 9º da Resolução 1.111/2007 do CFC estabelece que:

Art. 9º. O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.
Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas.

Segundo o artigo 10º da Resolução 1.111 de 2007 do CFC, estabelece o *Princípio de Prudência* como:

Art. 10. O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.
Parágrafo único. O Princípio da Prudência pressupõe o emprego de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e que passivos e despesas não sejam subestimados, atribuindo maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais.

Se estes princípios fundamentais da Contabilidade Pública forem seguidos pelo administrador da entidade, será determinante para o sucesso de sua gestão dos recursos públicos, permitindo uma maior transparência na administração.

A STN, através do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, busca a Padronização de Relatórios e de Procedimentos Contábeis em benefício da transparência da gestão fiscal, contribuindo para a melhoria da consolidação das contas públicas, buscando reduzir divergências e duplicidades, racionalização de custos e controle social.

3 METODOLOGIA

A metodologia pode ser definida “como um estudo e a avaliação de diversos métodos, com o propósito de identificar possibilidades e limitações no âmbito de sua aplicação no processo de pesquisa científica (DIEHL, TATIM, 2004, p. 47)”.

O presente trabalho baseia-se em pesquisas bibliográficas na área pública e neste capítulo expõem-se os procedimentos metodológicos utilizados na pesquisa. Busca-se através do ato de pesquisa encontrar respostas por meio da metodologia científica.

3.1 Delineamento de pesquisa

Segundo Gil (2002, p. 44) “pode-se definir pesquisa como o processo que tem por finalidade descobrir respostas para problemas mediante a utilização de procedimentos científicos”.

Para Soares (2003, p. 42) “de maneira geral, pode-se dizer que a pesquisa científica é a realização de uma investigação planejada, que é desenvolvida e redigida conforme normas metodológicas”.

O presente trabalho quanto ao tipo de pesquisa, a partir do seu objetivo geral, é descritivo. Deste modo, define-se como um trabalho descritivo aquele cujo principal objetivo é a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, estabelecimento de relações entre variáveis. Uma das características mais importantes é a utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, tais como questionário e observação sistemática (DIEHL, TATIM, 2004).

Para Cervo e Bervian 2002, “a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos sem manipulá-los”. Ainda afirmam que essa pesquisa, “busca conhecer as diversas situações e relações que ocorrem na vida social, política, econômica e demais aspectos, tanto do indivíduo isolado, como de grupos e comunidades complexas.”

Quanto à abordagem do problema de pesquisa classifica-se o presente estudo como quantitativo. Uma pesquisa quantitativa:

Caracteriza-se pelo uso da quantificação tanto na coleta quanto no tratamento das informações por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples, como percentual média, desvio padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão, etc., com o objetivo de garantir resultados e evitar distorções de análise e de interpretação, possibilitando uma margem de segurança maior quanto às inferências (DIEHL, TATIM, 2004, p. 51).

Referente ao propósito do trabalho caracteriza-se como aplicado, pois adequa-se em projeto profissional e por se ater a problemas específicos da organização, incluindo uma preocupação teórica (DIEHL; TATIM, 2004).

Perante aos procedimentos técnicos a pesquisa engloba três características:

Bibliográfica – procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em documentos. Logo busca conhecer e analisar as contribuições culturais e científicas que existem sobre determinado tema, assunto e/ou problema (CERVO; BERVIAN, 2002). Para Diehl e Tatim (2004), pesquisa bibliográfica define-se por ser constituída a partir de material já elaborado, desenvolvida principalmente através de livros e artigos científicos.

Documental – semelhante à pesquisa bibliográfica, sua principal diferença fundamenta-se na natureza das fontes. A pesquisa bibliográfica utiliza-se das contribuições de diversos autores. Enquanto a pesquisa documental trate-se de materiais que ainda não receberam tratamento analítico, ou que podem ser reelaborados de acordo com o objeto do trabalho (DIEHL; TATIM, 2004).

Estudo de Caso – caracteriza-se pelo estudo exaustivo e profundo de um ou mais objeto, sendo de uma maneira de amplo e detalhado conhecimento. Apresenta uma série de vantagens, como: estímulo a novas descobertas, ênfase na totalidade e a simplicidade dos procedimentos (DIEHL; TATIM, 2004).

3.2 Variáveis de estudo

As variáveis de estudo que foram estudadas nesta pesquisa, são administração pública, contabilidade pública e patrimônio público.

Para Kohama (2010, p. 9) “administrar é gerir os serviços públicos; significa não só prestar serviço, executá-lo, como também, dirigir, governar, exercer a vontade com o objetivo de obter um resultado útil.”

São dois os sentidos em que se utiliza a expressão administração pública: em sentido subjetivo, formal ou orgânico, ela designa os entes que exercem a atividade administrativa; compreende pessoas jurídicas, órgãos e agentes públicos incumbidos de exercer uma das funções em que se triparte a atividade estatal: a função administrativa; e em sentido objetivo, material ou funcional, ela designa a natureza da atividade exercida pelos referidos entes; nesse sentido, a administração pública é a própria função administrativa que incumbe, predominantemente, ao Poder Executivo (DI PIETRO, 2011, p. 50).

Segundo Assumpção (2011):

A contabilidade aplicada ao setor público é definida como o ramo da ciência contábil que estuda, registra, interpreta e controla os atos e fatos da administração pública, tratando as informações relativas a previsão das receitas, a fixação das despesas e a execução orçamentária, financeira e patrimonial nas três esferas de governo.

Para Andrade (2002), a contabilidade tem:

Seu objetivo não é proporcionar somente o registro e o acompanhamento permanente da situação da entidade em questão, mas fornecer uma ferramenta para a tomada de decisão com relação ao patrimônio da entidade, suas atividades envolvendo o início, o meio e o fim.

Para Assumpção *apud* Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público, definem na Resolução CFC nº 1.129/2088 patrimônio público como:

O conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente a prestação de serviços públicos ou a exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações (2011, p. 32).

No tópico seguinte apresentam-se as características do contexto de pesquisa.

3.3 Universo da pesquisa

Neste estudo a população de pesquisa consiste no município de Sananduva localizado na região Nordeste do Estado do Rio Grande do Sul, mais detalhadamente a Secretaria Municipal de Saúde.

Essa amostra se classifica como não probabilística, que segundo Diehl e Tatim (2004) nesse tipo de amostragem o pesquisador escolhe o que acha de maior relevância para o estudo, não utiliza formas aleatórias de seleção.

3.4 Procedimentos e técnicas de coletas de dados

O método utilizado para a coleta de dados foi através da consulta aos relatórios obtidos na própria prefeitura e secretaria municipal, bem como informações relativas à gestão e ao controle patrimonial da própria secretaria estudada.

Portanto, foi utilizado o Relatório de Bens Móveis – tombamento em 31 de dezembro de 2012, e aplicado formulário ao contador do município a fim de esclarecer as informações necessárias ao estudo.

3.5 Análise e interpretação de dados

Segundo Diehl e Tatim (2004, p. 86), “a análise compreende, além da verificação das relações entre variáveis, às explicações e especificações dessas relações. A interpretação procura dar significado mais amplo às respostas, vinculando-as a outros conhecimentos.”

Para Cervo e Bervian (2002), “a coleta de dados ocorre após a escolha e delimitação do assunto, a revisão bibliográfica, a definição dos objetivos, a formulação do problema e das hipóteses e a identificação.”

A partir dos dados coletados, conforme procedimentos indicados anteriormente, o estudo e a análise foram feitos de forma detalhada no setor de patrimônio da Secretaria Municipal de Saúde.

Quanto as NBCASP, foi abordado a questão relativa ao impacto da depreciação dos bens móveis no departamento selecionado, considerando os índices da Tabela 1 conforme a STN disponibilizou para o Governo Federal, equivalendo aos demais entes públicos:

Tabela 1 - Tabela dos bens classificados pela Secretaria do Tesouro Nacional

Bem	Vida útil	Valor residual
Aparelhos e equipamentos de comunicação	10 anos	20%
Aparelhos e utensílios domésticos	10 anos	10%
Equipamentos de proteção, segurança e socorro	10 anos	10%
Máquinas e equipamentos gráficos	15 anos	10%
Equipamentos para áudio, vídeo e foto	10 anos	10%
Máquinas, utensílios e equipamentos diversos	10 anos	10%
Equipamentos de processamento de dados	05 anos	10%
Máquinas, instalações e utensílios de escritório	10 anos	10%
Equipamentos hidráulicos e elétricos	10 anos	10%
Mobiliário em geral	10 anos	10%
Veículos diversos	15 anos	10%
Acessórios para automóveis	5 anos	10%

Fonte: Confederação Nacional de Municípios (CNM)

Foi utilizada esta tabela para fins do presente estudo.

4 ANÁLISE DE DADOS

Neste capítulo consta a caracterização do local estudado e dos dados coletados.

4.1 Caracterização do local

A partir dos primeiros anos, do século passado iniciava-se a história da cidade de Sananduva. Os primeiros registros se deram na fazenda São João do Forquilha, terras que pertenciam aos Irmãos Bueno. Na região desconhecida, fugitivos de revoluções e índios viviam. A origem do nome Sananduva é atribuída a uma árvore corticeira do banhado, que possui uma flor vistosa de cor vermelho-escarlate e efeito “degradê”, existente na região, especialmente nas terras baixas e úmidas.

Hoje Sananduva ocupa um lugar de destaque entre os municípios da microrregião do Nordeste do Estado. Abrange uma área de 504,551 km², de posição geográfica privilegiada. Possui uma distância de 304 km da capital Porto Alegre (FAMURS, 2013).

A principal atividade econômica está ligada a agricultura e pecuária. O cooperativismo e a agroindústria ocupam um papel importante no desenvolvimento econômico. A industrialização da madeira e da metalurgia também se destaca na formação do Produto Interno Bruto. O comércio e a prestação de serviços oferecem a população local e regional produtos de alta qualidade.

O município possui cerca de 47 comunidades ligadas e dependentes, em partes, da prefeitura municipal. O número de funcionários existentes atualmente no município chega a 692 funcionários ativos. Quanto às secretarias do município destacam-se as seguintes: Poder Legislativo, Gabinete do prefeito, Administração, Fazenda, Obras, Serviços urbanos, Educação, Agricultura, Saúde, Assistência social, Indústria e comércio, Habitação e, outros dois membros existentes no município são: Conselho Tutelar e COMTRAN.

A cada exercício de mandato projeta-se um orçamento, no ano de 2013 o destinado ao município foi de R\$ 39.800.000,00. Destacando algumas das contas, conforme PM (2013):

- RECEITAS CORRENTES: R\$ 43.432.000,00
- RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES: R\$ 900.000,00
- RECEITA PATRIMONIAL: R\$ 1.800.000,00
- RECEITA AGROPECUÁRIA: R\$ 10.000,00
- RECEITA INDUSTRIAL: R\$ 10.000,00
- RECEITA DE SERVIÇOS: R\$ 90.000,00
- TRANSFERÊNCIAS CORRENTES: R\$ 35.242.000,00
- OUTRAS RECEITAS CORRENTES: R\$ 600.000,00
- RECEITA DA DÍVIDA ATIVA: R\$ 227.521,00
- RECEITAS DE CAPITAL: R\$ 1.720.000,00
- ALIENAÇÃO DE BENS: R\$ 300.000,00
- DEDUÇÕES DA RECEITA CORRENTE: (- R\$ 5.352.000,00)

Salienta-se que as deduções são perdas que o município tem, como por exemplo: não atingir os índices da LRF, índices de saúde, de educação, ou ainda, por recursos que vieram do Governo Federal e foram devolvidos, seja por não utilizar no prazo hábil ou por saldo ao final do plano de aplicação.

4.2 Análise dos dados coletados

Com base nos dados de 2012, considerando a composição do Ativo, o grupo do Ativo Permanente, no subgrupo imobilizado no que se refere os bens móveis, assim considerando os dados do Relatório de Bens Móveis no departamento administrativo da Secretaria Municipal de Saúde, conforme pode-se observar na Tabela 2:

Tabela 2 – Balanço patrimonial em 31.12.2012

		R\$	%
1	AR (AC+ARL+AP)	34.475.853,07	
	ATIVO PERMANENTE	13.818.653,96	40,08%
2	ATIVO REAL	34.475.853,07	
	SECRETARIA SAÚDE	937.295,69	2,72%
3	ATIVO PERMANENTE	13.818.653,96	
	SECRETARIA SAÚDE	937.295,69	6,78%
4	BENS MÓVEIS	7.229.430,84	
	SECRETARIA DA SAÚDE	937.295,69	12,96%

Fonte: PM de Sananduva

Pode-se analisar que na Tabela 2 o percentual com maior proporção acaba sendo do Ativo Permanente que representa 40,08% do total do Ativo. Já a composição da secretaria estudada representa cerca de 2,72% do Ativo Real do município, revelando pouca significação sobre o total. O Gráfico 1 reflete os resultados da Tabela 1 da seguinte forma:

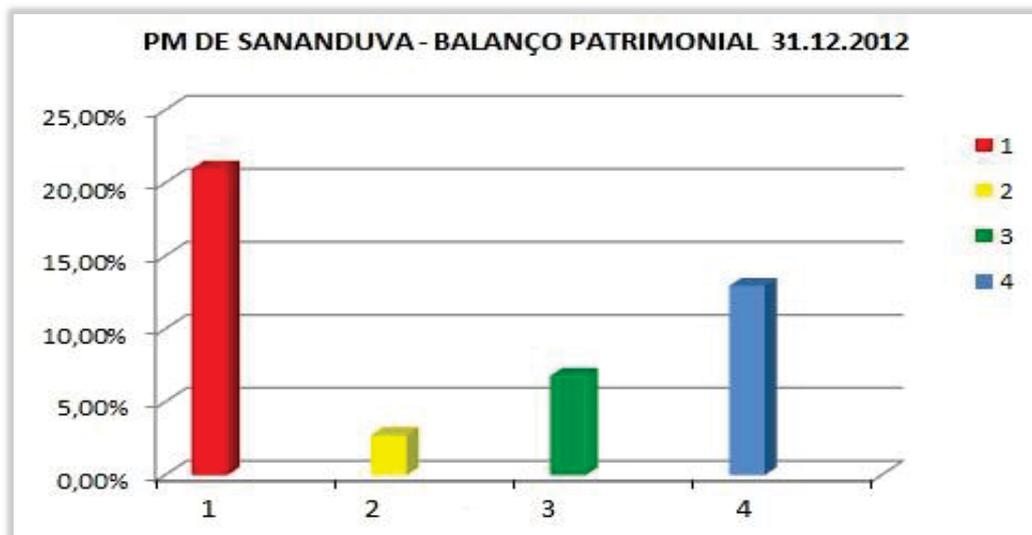


Gráfico 1 - Balanço patrimonial demonstrado em porcentagem (31.12.2012)

Fonte: PM de Sananduva

Na Tabela 3 constam os bens relativos para depreciação classificados em mobiliário para escritório. Apresentam-se os bens descritos classificados como móveis e utensílios, que de acordo com a Instrução Normativa SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998, seu percentual fica em 10% a.a. Percebe-se em sua maioria, a composição patrimonial é bastante recente, incidindo assim a depreciação.

Tabela 3 - Lista dos itens a serem depreciados – móveis e utensílios (10 anos -10%)

Item	Nomenclatura	Data aquisição	Valor
1	Estante de aço 6 prateleiras	27/02/1998	R\$ 50,00
2	Estante de aço 6 prateleiras	27/02/1998	R\$ 50,00
3	Prateleiras de aço	19/06/2001	R\$ 185,00
4	Módulo escrivaninha p/ pcv	17/07/2002	R\$ 76,00
5	Módulo mesa de trabalho	17/07/2002	R\$ 89,00
6	Armário para ambulância IMJ 2529	07/04/2005	R\$ 220,00
7	Mesa marrom com gavetas	28/12/2005	R\$ 290,00
8	Mesa marrom com gavetas	28/12/2005	R\$ 300,00
9	Mesa marrom com gavetas	28/12/2005	R\$ 186,00
10	Armário com 2 portas	02/05/2007	R\$ 284,00
11	Balcão	17/12/2007	R\$ 254,00
12	Balcão	17/12/2007	R\$ 254,00
13	Cadeira de escritório	15/04/2008	R\$ 78,00
14	Cadeira de escritório	15/04/2008	R\$ 78,00
15	Balcão em formica	15/04/2008	R\$ 182,00
16	Mesa 1.2	04/08/2008	R\$ 140,00
17	Mesa 1.2	04/08/2008	R\$ 140,00
18	Cadeira fixa	15/08/2008	R\$ 85,00
19	Cadeira fixa	15/08/2008	R\$ 85,00
20	Cadeira fixa	02/09/2008	R\$ 120,00
21	Mesas com conexão light	06/03/2009	R\$ 375,00
22	Gaveteiro G/3 light	06/03/2009	R\$ 102,00
23	Mesa de 1.50 com gaveteiro fixo G2	10/07/2009	R\$ 249,00
24	Armário fechado	16/03/2010	R\$ 361,00
25	Cadeira de criança 0 a 1 ano	07/07/2010	R\$ 297,00
26	Cadeira de criança 1 a 4 anos	07/07/2010	R\$ 195,00
27	Cadeira de criança 1 a 4 anos	07/07/2010	R\$ 195,00
28	Balcão para banheiro	06/07/2010	R\$ 335,00
29	Armário 02 portas	03/08//2011	R\$ 349,00
30	Armário 02 portas	03/08//2011	R\$ 349,00
31	Armário 02 portas	03/08//2011	R\$ 349,00
32	Balcão 02 portas	03/08/2011	R\$ 189,00
33	Estante de aço para almoxarifado	01/08/2011	R\$ 140,00
34	Estante de aço para almoxarifado	01/08/2011	R\$ 140,00
35	Estante de aço para almoxarifado	01/08/2011	R\$ 140,00
36	Estante de aço para almoxarifado	01/08/2011	R\$ 140,00
37	Cadeira giratória com pistão a gás	04/04/2012	R\$ 99,00
38	Estante cinza com reforço	09/05/2012	R\$ 138,00
39	Estante cinza com reforço	09/05/2012	R\$ 138,00
40	Estante cinza com reforço	09/05/2012	R\$ 138,00
41	Armário com pia em marmorite	11/11/2005	R\$ 248,00
42	Arquivo de aço com 4 gavetas	01/08/1999	R\$ 1,00
43	Arquivo de aço com 4 gavetas	04/05/2007	R\$ 324,00
44	Estante de aço	09/02/2010	R\$ 125,00
45	Estante de aço	09/02/2010	R\$ 125,00
46	Diva mesa de exame clínico pediátrico	23/03/2011	R\$ 450,00
47	Grampeador	04/06/2007	R\$ 9,90
48	Extintor de incêndio	04/06/2003	R\$ 44,00
49	02 jogos de cadeiras estofadas	11/12/2003	R\$ 35,00
50	Coleção de livros dia a dia	01/07/2004	R\$ 154,00
51	Suporte para TV	11/01/2006	R\$ 45,00
52	Gabinete para CPU	06/03/2009	R\$ 72,00

Fonte: PM Sananduva

Na Tabela 4 constam os cálculos, conforme procedimentos da STN, dos móveis e utensílios descritos na Tabela 3, conforme segue:

Tabela 4 - Cálculo da depreciação mensal – móveis e utensílios (10%)

Item	Depreciação mensal	Depreciação acumulada	Valor contábil – R\$
1	-	-	5,00
2	-	-	5,00
3	-	-	18,50
4	-	-	7,60
5	-	-	8,90
6	R\$ 1,65	R\$ 153,45 (93 meses)	66,55
7	R\$ 2,18	R\$ 183,12 (84 meses)	106,88
8	R\$ 2,25	R\$ 189,00 (84 meses)	111,00
9	R\$ 1,40	R\$ 117,18 (84 meses)	68,82
10	R\$ 2,13	R\$ 144,84 (68 meses)	139,16
11	R\$ 1,91	R\$ 114,30 (60 meses)	139,70
12	R\$ 1,91	R\$ 114,30 (60 meses)	139,70
13	R\$ 0,59	R\$ 32,76 (56 meses)	45,24
14	R\$ 0,59	R\$ 32,76 (56 meses)	45,24
15	R\$ 1,37	R\$ 76,44 (56 meses)	105,56
16	R\$ 1,05	R\$ 55,65 (53 meses)	84,35
17	R\$ 1,05	R\$ 55,65 (53 meses)	84,35
18	R\$ 0,64	R\$ 33,15 (52 meses)	51,85
19	R\$ 0,64	R\$ 33,15 (52 meses)	51,85
20	R\$ 0,90	R\$ 46,80 (52 meses)	73,20
21	R\$ 2,81	R\$ 129,38 (46 meses)	245,63
22	R\$ 0,77	R\$ 35,19 (46 meses)	66,81
23	R\$ 1,87	R\$ 78,44 (42 meses)	170,57
24	R\$ 2,71	R\$ 92,06 (34 meses)	268,95
25	R\$ 2,23	R\$ 66,83 (30 meses)	230,18
26	R\$ 1,46	R\$ 43,88 (30 meses)	151,13
27	R\$ 1,46	R\$ 43,88 (30 meses)	151,13
28	R\$ 2,51	R\$ 75,38 (30 meses)	259,63
29	R\$ 2,62	R\$ 44,54 (17 meses)	304,50
30	R\$ 2,62	R\$ 44,54 (17 meses)	304,50
31	R\$ 2,62	R\$ 44,54 (17 meses)	304,50
32	R\$ 1,42	R\$ 24,10 (17 meses)	164,90
33	R\$ 1,05	R\$ 17,85 (17 meses)	122,15
34	R\$ 1,05	R\$ 17,85 (17 meses)	122,15
35	R\$ 1,05	R\$ 17,85 (17 meses)	122,15
36	R\$ 1,05	R\$ 17,85 (17 meses)	122,15
37	R\$ 0,74	R\$ 6,68 (09 meses)	92,32
38	R\$ 1,04	R\$ 8,28 (08 meses)	129,72
39	R\$ 1,04	R\$ 8,28 (08 meses)	129,72
40	R\$ 1,04	R\$ 8,28 (08 meses)	129,72
41	R\$ 1,86	R\$ 159,96 (86 meses)	88,04
42	-	-	0,10
43	R\$ 2,43	R\$ 165,24 (68 meses)	158,76
44	R\$ 0,94	R\$ 32,81 (35 meses)	92,19
45	R\$ 0,94	R\$ 32,81 (35 meses)	92,19
46	R\$ 3,38	R\$ 70,98 (21 meses)	379,02
47	R\$ 0,07	R\$ 4,69 (67 meses)	5,21
48	R\$ 0,33	R\$ 37,95 (115 meses)	6,05
49	R\$ 0,26	R\$ 28,61 (109 meses)	6,39
50	R\$ 1,16	R\$ 117,81 (102 meses)	36,19
51	R\$ 0,34	R\$ 28,35 (84 meses)	16,65
52	R\$ 0,54	R\$ 24,84 (46 meses)	47,16

Fonte: PM Sananduva

De acordo com a nova norma indicada pela CNM (Confederação Nacional de Municípios) sobre os móveis em geral, percebe-se que neste município a grande maioria dos bens descritos está dentro do período de anos estabelecidos pela STN para a depreciação.

Os seis itens permanecem na Tabela 4 com saldo residual de 10% do valor contabilizado, pois ultrapassaram ao prazo de 10 anos da aquisição, nos demais aplicou-se o cálculo da taxa de depreciação sobre o valor contabilizado, gerando novo valor contábil.

Para tanto fez-se o seguinte:

Data de aquisição x data de 31.12.2012 = número de meses a depreciar.

Deduz-se do valor de aquisição o índice de 10% que será o saldo residual conforme norma da CNM e STN. O saldo será dividido pelo número de meses total a depreciar, ou seja, 120 meses = 10 anos, deste valor mensal a ser depreciado multiplica-se pelos meses a depreciar, conforme exemplo abaixo:

Ex 1:

- Item 6 da tabela = valor de aquisição R\$ 220,00 = 22,00 será o saldo residual no final dos 10 anos.
- R\$ 220,00 – R\$ 22,00 = R\$ 198,00
- Dos R\$ 198,00/120 meses = R\$ 1,65 ao mês
- Data de aquisição: 07.04.2005 = até dia 31.12.2012 será de 93 meses a depreciar
- R\$ 1,65 x 93 meses = R\$ 153,45 depreciados
- R\$ 220,00 do valor de aquisição - R\$ 153,45 depreciados até 31.12.2012 = R\$ 66,55 de valor contábil

Na Tabela 04, pode-se perceber que foi apurado o cálculo de depreciação mensal, onde do qual o valor líquido foi encontrado da seguinte forma resumida (utilizada também nos demais cálculos):

Valor Bruto Contábil
(-) Depreciação acumulada
<hr style="width: 50%; margin: 0 auto;"/>
(=) Valor Líquido Contábil

Na Tabela 05 constam os equipamentos de informática para a verificação do cálculo da depreciação:

Tabela 5 - Lista dos itens a serem depreciados – equipamentos de informática (10 anos - 10%)

Item	Nomenclatura	Data aquisição	Valor
01	Impressora HP 840c Jato Tinta	16/08/2001	R\$ 350,00
02	Computador com processador AMD Duron – 1.8GHZ Placa mãe ATX PC-Chios M863G, memória 128MB	17/08/2004	R\$ 1.650,00
03	Impressora multifuncional	17/07/2007	R\$ 330,00
04	Impressora HP Deskjet 1360	18/12/2008	R\$ 175,00
05	Impressora HP Deskjet 1360	18/12/2008	R\$ 175,00
06	Foto copiadora	13/08/2003	R\$ 4.900,00
07	Computador com processador AMD Athlon XP2000 placa mãe ATX ECS L7VMM2, Memória 128MB, HD 40 GB. Mouse PS/2, Teclado PS/2 genérico. Caixa de som 180w.	08/06/2004	R\$ 1.699,00
08	Impressora Laser HP Laserjet 1010	08/06/2004	R\$ 945,00
09	Computador com caixa de som 300w preta, combo DVD/CD-RW, estabilizador 300VA, fonte ATX, HD IDE 80GB, memória DDR 256 MB, monitor 17 CRT. Mouse PS2	09/04/2007	R\$ 1.302,50
10	Estabilizador	03/09/2007	R\$ 55,00
11	Computador com caixa de som de 180w preta, gravador de DVD 16x-40x/24x/40x preta, HD Sata 160 GB, memória DDR 2 512GB Monitor 14.1 preto, placa mãe ATX OFF BOARD SOKET 775, processador	07/08/2008	R\$ 1.390,00
12	Micro computador PC RBR	18/12/2008	R\$ 1.290,00
13	Micro computador PC RBR	18/12/2008	R\$ 1.290,00
14	Estabilizador	09/03/2010	R\$ 75,00
15	Teclado para computador	05/11/2007	R\$ 28,00
16	Teclado retrátil	06/03/2009	R\$ 53,00
17	Teclado	02/06/2009	R\$ 26,00
18	Mouse	08/07/2010	R\$ 30,00
19	Teclado para computador	25/04/2011	R\$ 30,00

Fonte: STN - SIAFI

A Tabela 5, conforme as orientações do Manual do SIAFI, constam os bens descritos e classificados como equipamentos de informática, que de acordo com a Instrução Normativa SRF nº 162, seu percentual fica em 10%.

Na Tabela 06 constam os cálculos, conforme procedimentos da STN, dos equipamentos de informática:

Tabela 6 - Cálculo da depreciação mensal – equipamentos de informática

Item	Depreciação mensal	Depreciação acumulada	Valor contábil – R\$
01	-	-	35,00
02	R\$ 12,38	R\$ 1.238,00 (100 meses)	412,50
03	R\$ 2,48	R\$ 160,88 (65 meses)	169,13
04	R\$ 1,31	R\$ 63,00 (48 meses)	112,00
05	R\$ 1,31	R\$ 63,00 (48 meses)	112,00
06	R\$ 36,75	R\$ 4.152,75 (113 meses)	747,25
07	R\$ 12,74	R\$ 1.312,48 (103 meses)	386,52
08	R\$ 7,09	R\$ 730,01 (103 meses)	214,99
09	R\$ 9,77	R\$ 674,04 (69 meses)	628,46
10	R\$ 0,41	R\$ 26,40 (64 meses)	28,60
11	R\$ 10,43	R\$ 552,53 (53 meses)	837,48
12	R\$ 9,68	R\$ 464,40 (48 meses)	825,60
13	R\$ 9,68	R\$ 464,40 (48 meses)	825,60
14	R\$ 0,56	R\$ 19,13 (34 meses)	55,88
15	R\$ 0,21	R\$ 13,02(62 meses)	14,98
16	R\$ 0,40	R\$ 18,29 (46 meses)	34,72
17	R\$ 0,20	R\$ 8,39 (43 meses)	17,62
18	R\$ 0,23	R\$ 6,75 (30 meses)	23,25
19	R\$ 0,23	R\$ 4,60 (20 meses)	25,40

Fonte: STN - SIAFI

Conforme a norma criada pela STN sobre equipamentos de informática, percebe-se que neste município a grande maioria dos bens descritos está dentro do período de anos estabelecidos para a depreciação.

O primeiro item fica com saldo residual de 10% do valor contabilizado, pois ultrapassou ao prazo de 10 anos da aquisição, assim, no restante aplicou-se o cálculo da taxa de depreciação sobre o valor contabilizado, gerando novo valor contábil.

Na Tabela 07 constam os equipamentos de informática para a verificação do cálculo da depreciação:

Tabela 7 - Lista dos itens a serem depreciados – veículos/moto/bicicleta (15 anos -10%)

Item	Nomenclatura	Data aquisição	Valor
01	Automóvel novo marca fiat uno mile, gasolina, potência 58cv, branco, chassi 98D1468W5999464, Ren 102624	10/07/1998	R\$ 10.898,02
02	Automóvel novo marca fiat uno mile, gasolina, 58 cv, branco, chassi 98D146068W5999550, Red 102624, Placa IHV 9401	10/07/1998	R\$ 10.898,01
03	Automóvel novo marca fiat uno mile, gasolina, branco, chassi 98D146068W5999785, Ren 102624, placa IHV 5815	10/07/1998	R\$ 10.898,00
04	Ambulância NRO Chassis 936ZCPMNC62001321 BOXER, branco branquise, óleo diesel, placa INC 1611	22/03/2006	R\$ 74.900,00
05	Veículo novo ano e modelo 2006, cor branca, gasolina, 5 marchas, capacidade carga útil 400kg, Placa IMN 8796	26/04/2006	R\$ 19.598,00
06	Transferência básica da ambulância em UTI placa INC 1611	11/05/2006	R\$ 23.480,00
07	Fiat uno mile 4P flex, branco, 5 marchas, 66HP de potência, 5 passageiros, motor 8214642	16/05/2008	R\$ 26.900,00
08	Fiat uno mile 4P flex, branco, 5 marchas, 5 passageiros, 4 portas, chassi 8226969	16/05/2008	R\$ 26.900,00
09	Moto CG125 Fan, cor cinza gasolina, chassi 9C2JC30708R209002, motor JC30E78209024, veículo 0km	13/01/2009	R\$ 4.994,00
10	Uno mile economy 4P, branco, 05 marchas, potência 66HP, 4 portas, chassi 9BD15822AA6280986, motor 146E1011*8797032*	22/05/2009	R\$ 23.649,00
11	Doblo HLX 1.8 flex , branco, potencia 114HP, 05 portas, chassi 9BD11920591060899, motor J4*0459467*	22/05/2009	R\$ 56.199,00
12	Doblo HLX flex, ano 2011, marca fiat, branco, 04 cilindros, chassi 9BD119209B1079748	18/04/2011	R\$ 61.990,00
13	Veiculo novo tipo van, modelo fiat 2013, branca, 02 portas, chassi 93W245H34D2094091. Transformação em UTI móvel	26/04/2012	R\$ 143.000,00
14	Veiculo novo dobro 1.8 16v, ano/modelo 2012/2013, branca, chassi 9BD119609D1094677TP	12/09/2012	R\$ 63.350,00
15	Veiculo novo uno mile way economy 4P, ano/modelo 2012/2013, branca, chassi 9BD15844AD6760057TP 37/12	12/09/2012	R\$ 28.950,00
16	Veiculo novo uno mile may economy 4P, ano/modelo 2012/2013, branca, chassi 9BD15844AD6759015TP 37/12	12/09/2012	R\$ 26.950,00
17	Veiculo novo uno mile may economy 4P, ano/modelo 2012/2013, branca, chassi 9BD15844AD6757418TP 37/12	12/09/2012	R\$ 28.950,00
18	Bicicleta aro 26	22/01/2007	R\$ 272,00
19	Bicicleta aro 26	22/01/2007	R\$ 272,00
20	Bicicleta aro 26	22/01/2007	R\$ 272,00
21	Bicicleta aro 26	22/01/2007	R\$ 272,00
22	Bicicleta aro 26	22/01/2007	R\$ 272,00
23	Bicicleta aro 26	22/01/2007	R\$ 272,00
24	Bicicleta aro 26	22/01/2007	R\$ 272,00
25	Bicicleta aro 26	22/01/2007	R\$ 272,00
26	Bicicleta aro 26	22/01/2007	R\$ 272,00

Fonte: STN- SIAFI

A Tabela 07 foi criada conforme as orientações do Manual do SIAFI, os bens descritos são classificados como veículos, que de acordo com a Instrução Normativa SRF nº 162, seu percentual fica em 10%.

Na Tabela 08 constam os cálculos, conforme procedimentos da STN, dos veículos descritos na Tabela 07, conforme segue:

Tabela 8 - Cálculo da depreciação mensal – veículos/moto/bicicleta

Item	Depreciação mensal	Depreciação acumulada	Valor contábil – R\$
01	R\$ 54,49	R\$ 9.481,26 (174 meses)	1.416,76
02	R\$ 54,49	R\$ 9.481,26 (174 meses)	1.416,76
03	R\$ 54,49	R\$ 9.481,26 (174 meses)	1.416,76
04	R\$ 374,50	R\$ 30.334,50 (81 meses)	44.565,50
05	R\$ 97,99	R\$ 7.839,20 (80 meses)	11.758,80
06	R\$ 117,40	R\$ 9.391,00 (80 meses)	14.088,00
07	R\$ 134,50	R\$ 7.397,50 (55 meses)	19.502,50
08	R\$ 134,50	R\$ 7.397,50 (55 meses)	19.502,50
09	R\$ 24,97	R\$ 1.198,56 (48 meses)	3.795,44
10	R\$ 118,25	R\$ 5.084,54 (43 meses)	18.564,47
11	R\$ 281,00	R\$ 12.082,79 (43 meses)	44.116,22
12	R\$ 309,95	R\$ 6.199,00 (20 meses)	55.791,00
13	R\$ 715,00	R\$ 5.720,00 (08 meses)	137.280,00
14	R\$ 316,75	R\$ 1.267,00 (04 meses)	62.083,00
15	R\$ 144,75	R\$ 579,00 (04 meses)	28.371,00
16	R\$ 134,75	R\$ 539,00 (04 meses)	26.411,00
17	R\$ 144,75	R\$ 579,00 (04 meses)	28.371,00
18	R\$ 1,36	R\$ 96,56 (71 meses)	175,44
19	R\$ 1,36	R\$ 96,56 (71 meses)	175,44
20	R\$ 1,36	R\$ 96,56 (71 meses)	175,44
21	R\$ 1,36	R\$ 96,56 (71 meses)	175,44
22	R\$ 1,36	R\$ 96,56 (71 meses)	175,44
23	R\$ 1,36	R\$ 96,56 (71 meses)	175,44
24	R\$ 1,36	R\$ 96,56 (71 meses)	175,44
25	R\$ 1,36	R\$ 96,56 (71 meses)	175,44
26	R\$ 1,36	R\$ 96,56 (71 meses)	175,44

Fonte: STN - SIAFI

Conforme o que a norma criada pela STN indica sobre veículos diversos, percebe-se que neste município a todos os bens descritos estão dentro do período de anos para a depreciação. Assim aplicou-se o cálculo da taxa de depreciação sobre o valor contabilizado, gerando novo valor contábil.

Na Tabela 09 constam os eletro/eletrônicos para a verificação do cálculo da depreciação:

Tabela 9 - Lista dos itens a serem depreciados – eletro/eletrônicos (10 anos -10%)

Item	Nomenclatura	Data aquisição	Valor
01	Rádio toca-fitas com dois alto-falantes instalados na ambulância municipal	12/12/1996	R\$ 140,00
02	TV a cores Philco 20 com vídeo	13/01/2000	R\$ 990,00
03	Pabx mod PAB TRON	31/01/2000	R\$ 1.314,00
04	Terminal de sup. e oper.	31/01/2000	R\$ 570,00
05	Caixas de som	08/04/2002	R\$ 100,00
06	Aparelho celular (motorista ambulância)	15/05/2003	R\$ 199,00
07	Aparelho celular (Curso)	09/07/2003	R\$ 299,00
08	Aparelho de HGT	06/06/2005	R\$ 109,50
09	Aparelho telefônico	27/06/2005	R\$ 47,00
10	Telefone sem fio	18/07/2006	R\$ 222,00
11	Telefone	07/08/2006	R\$ 49,00
12	Aparelho de fax	14/12/2007	R\$ 450,00
13	Aquecedor elétrico	17/12/2007	R\$ 103,00
14	Geladeira	28/07/2009	R\$ 689,00
15	Radio com CD e MP3	21/07/2009	R\$ 220,00
16	Estufa de papel	16/07/2009	R\$ 90,00
17	Telefone	07/07/2009	R\$ 38,00
18	Telefone	07/07/2009	R\$ 38,00
19	Ventilador	26/11/2009	R\$ 51,50
20	Ventilador	26/11/2009	R\$ 51,50
21	Ventilador	26/11/2009	R\$ 51,50
22	Telefone	11/01/2010	R\$ 35,00
23	Liquidificador	10/05/2010	R\$ 101,71
24	Unidades de radio base conforme contrato 63/2012	01/02/2012	R\$ 6.467,00
25	Telefone sem fio, marca Panasonic KX	14/06/2012	R\$ 79,00
26	Micro balança aspiramax	26/09/2008	R\$ 285,00
27	Balança digital	17/07/2009	R\$ 80,00
28	Adipometro científico Sanny cod. Ad- 10074-S Anny	17/07/2009	R\$ 1.247,00
29	Cadeira de roda activa F/95 tetra 50x44 emprestada a Adao Amaral	06/02/2003	R\$ 1.035,00
30	Termômetro Hate flexível 700	15/07/2005	R\$ 39,00
31	Termômetro max e min vacina	15/07/2005	R\$ 39,00

Fonte: STN- SIAFI

A Tabela 09, criada de acordo com as orientações do Manual do SIAFI, os bens descritos são classificados como eletro/eletrônicos, que de acordo com a Instrução Normativa SRF nº 162, seu percentual fica em 10%.

Conforme procedimentos da STN, na Tabela 10 constam os cálculos dos eletro/eletrônicos descritos na Tabela 09, conforme segue:

Tabela 10 - Cálculo da depreciação mensal – eletro/eletrônicos

Item	Depreciação mensal	Depreciação acumulada	Valor contábil – R\$
01	-	-	14,00
02	-	-	99,00
03	-	-	131,40
04	-	-	57,00
05	-	-	10,00
06	R\$ 1,49	R\$ 171,64 (115 meses)	27,36
07	R\$ 2,24	R\$ 255,65 (114 meses)	43,36
08	R\$ 0,82	R\$ 74,73 (91 meses)	34,77
09	R\$ 0,35	R\$ 31,73 (90 meses)	15,28
10	R\$ 1,67	R\$ 128,21 (77 meses)	93,80
11	R\$ 0,37	R\$ 28,30 (77 meses)	20,70
12	R\$ 3,38	R\$ 205,88 (61 meses)	244,13
13	R\$ 0,77	R\$ 46,35 (60 meses)	56,65
14	R\$ 5,17	R\$ 211,87 (41 meses)	477,13
15	R\$ 1,65	R\$ 67,65 (41 meses)	152,35
16	R\$ 0,68	R\$ 27,68 (41 meses)	62,33
17	R\$ 0,29	R\$ 11,97 (42 meses)	26,03
18	R\$ 0,29	R\$ 11,97 (42 meses)	26,03
19	R\$ 0,39	R\$ 14,29 (37 meses)	37,21
20	R\$ 0,39	R\$ 14,29 (37 meses)	37,21
21	R\$ 0,39	R\$ 14,29 (37 meses)	37,21
22	R\$ 0,26	R\$ 9,45 (36 meses)	25,55
23	R\$ 0,76	R\$ 24,41 (32 meses)	77,30
24	R\$ 48,50	R\$ 533,53 (11 meses)	5.933,47
25	R\$ 0,59	R\$ 4,15 (07 meses)	74,85
26	R\$ 2,14	R\$ 109,01 (51 meses)	175,99
27	R\$ 0,60	R\$ 24,60 (41 meses)	55,40
28	R\$ 9,35	R\$ 383,45 (41 meses)	863,55
29	R\$ 7,76	R\$ 923,74 (119 meses)	111,26
30	R\$ 0,29	R\$ 26,03 (89 meses)	12,97
31	R\$ 0,29	R\$ 26,03 (89 meses)	12,97

Fonte: STN- SIAFI

Conforme a norma criada pela STN, que relata os eletro/eletrônicos, percebe-se que neste município a grande maioria dos bens descritos estão dentro do período de anos estabelecidos pela STN para a depreciação.

Os primeiros itens ficam com saldo residual de 10% do valor contabilizado, pois ultrapassaram ao prazo de 10 anos da aquisição, assim no restante aplicou-se o cálculo da taxa de depreciação sobre o valor contabilizado, gerando novo valor contábil.

Na Tabela 11 constam os equipamentos cirúrgicos para a verificação do cálculo da depreciação:

Tabela 11 - Lista dos itens a serem depreciados – equipamentos cirúrgicos (10 anos - 10%)

Item	Nomenclatura	Data aquisição	Valor
01	Tesoura cirúrgica reta	05/05/2000	R\$ 46,50
02	Coletes resgate tipo americano sem manga ambulância	15/09/2003	R\$ 110,00
03	Órtese cervical com espuma ambulância	18/09/2003	R\$ 10,21
04	Órtese colar resgate americano (pediátrico)	18/09/2003	R\$ 13,93
05	Órtese colar resgate americano 2MM ambulância	18/09/2003	R\$ 13,93
06	Órtese colar resgate americano 2MM ambulância	18/09/2003	R\$ 13,93
07	Órtese colete imob. Completo ambulância	18/09/2003	R\$ 250,00
08	Órtese prancha com cinto 1,85x46,5 cm ambulância	18/09/2003	R\$ 150,00
09	Órtese facial em Eva c/ 04 PCS ambulância	18/09/2003	R\$ 28,45
10	Caixa tipo maleta PVC 02 Band. 37x0.19x0.19 vazia - ambulância	18/09/2003	R\$ 35,00
11	Mascara para RCP tipo Pocket Mask Ambulância	18/09/2003	R\$ 120,00
12	Óculos de proteção ante embaçante incolor - ambulância	18/09/2003	R\$ 14,50
13	Óculos de proteção ante embaçante incolor - ambulância	18/09/2003	R\$ 14,50
14	Óculos de proteção ante embaçante incolor - ambulância	18/09/2003	R\$ 14,50
15	Oxímetro com alarme – ambulância	28/04/2008	R\$ 2.650,00

Fonte: STN - SIAFI

A Tabela 11, criada conforme as orientações do Manual do SIAFI, os bens descritos são classificados como equipamentos cirúrgicos, que de acordo com a Instrução Normativa SRF nº 162, seu percentual fica em 10%.

Na Tabela 12 constam os cálculos, conforme procedimentos da STN, dos equipamentos cirúrgicos descritos na Tabela 11, conforme segue:

Tabela 12 - Cálculo da depreciação mensal – equipamentos cirúrgicos

Item	Depreciação mensal	Depreciação acumulada	Valor contábil
01	-	-	4,65
02	R\$ 0,83	R\$ 91,58 (111 meses)	18,43
03	R\$ 0,08	R\$ 8,50 (111 meses)	1,71
04	R\$ 0,10	R\$ 11,60 (111 meses)	2,33
05	R\$ 0,10	R\$ 11,60 (111 meses)	2,33
06	R\$ 0,10	R\$ 11,60 (111 meses)	2,33
07	R\$ 1,88	R\$ 208,13 (111 meses)	41,88
08	R\$ 1,13	R\$ 124,88 (111 meses)	25,13
09	R\$ 0,21	R\$ 23,68 (111 meses)	4,77
10	R\$ 0,26	R\$ 29,14 (111 meses)	5,86
11	R\$ 0,90	R\$ 99,90 (111 meses)	20,10
12	R\$ 0,11	R\$ 12,07 (111 meses)	2,43
13	R\$ 0,11	R\$ 12,07 (111 meses)	2,43
14	R\$ 0,11	R\$ 12,07 (111 meses)	2,43
15	R\$ 19,88	R\$ 1.113,00 (56 meses)	1.537,00

Fonte: STN - SIAFI

Conforme o que a norma criada pela CNM indica sobre equipamentos cirúrgicos, percebe-se que neste município a grande maioria dos bens descritos estão dentro do período de anos estabelecidos pela STN para a depreciação.

O primeiro item fica com saldo residual de 10% do valor contabilizado, pois ultrapassou ao prazo de 10 anos da aquisição, assim no restante aplicou-se o cálculo da taxa de depreciação sobre o valor contabilizado, gerando novo valor contábil.

Na Tabela 13 consta a apuração da diferença da contabilização do patrimônio da secretaria da saúde considerando os ajustes pelo lançamento da depreciação contábil:

Tabela 13 - Apuração da diferença pela depreciação

(1) Posição do patrimônio em 31.12.2012 sem depreciação		Valor contábil (R\$)
	SEC. SAÚDE	937.295,69
(2) Posição do patrimônio em 31.12.2012 com depreciação		
	SEC. SAÚDE	542.135,53
(3) Diferença do valor contábil pelo ajuste	Total	395.160,16
Diferença em %		42,16

Fonte: STN - SIAFI

Pelo apurado na Tabela 13, visualiza-se a contabilização patrimonial pela apuração da depreciação considerando posição de 31.12.2012, sendo que isso representa um índice de 42,16% entre o contabilizado na data base contábil do exercício anterior e os ajustes pelo lançamento da depreciação no patrimônio público, atendendo prerrogativas legais.

O Gráfico 2 ilustra essa representação:

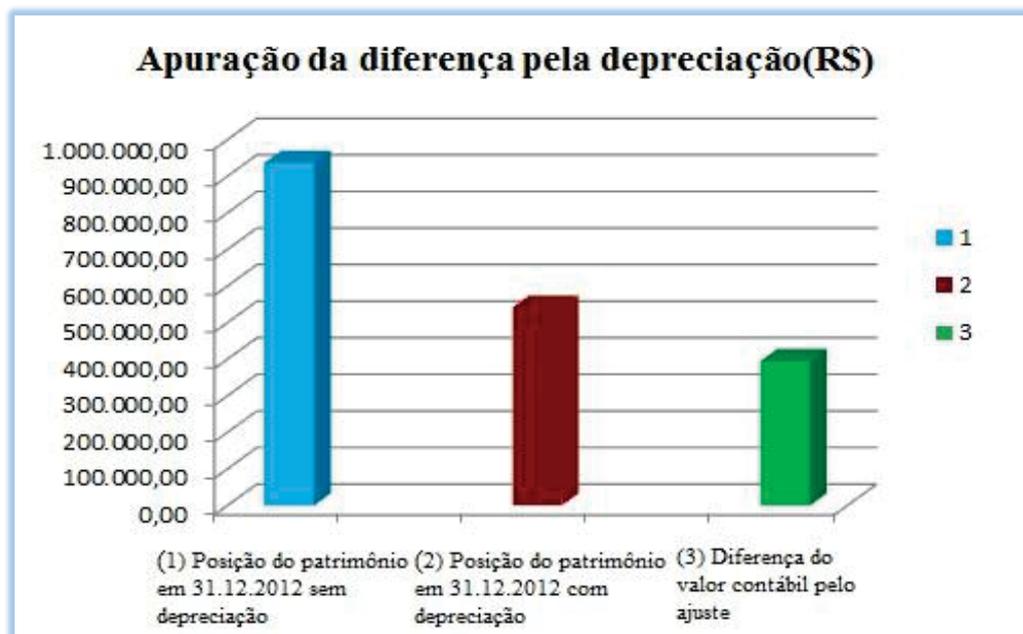


Gráfico 2 - Demonstração da apuração da diferença pela depreciação

Fonte: STN - SIAFI

Esse procedimento contábil evidencia como o setor público ficou com sua configuração contábil do sistema patrimonial distorcido por falta de atender as normas da contabilidade geral, uma vez que a lei não impunha a sua obrigatoriedade, que agora por força da harmonização contábil torna-se imprescindível.

O município de Sananduva não apresentou nos relatórios da Secretaria da Saúde a contabilização dos valores da depreciação, o que denota a necessidade de rever tais procedimentos para ficar dentro dos parâmetros determinados pela legislação contábil. Infere-se que o prazo para esse procedimento finda em 2014.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A administração pública envolve uma série de ações voltadas ao desenvolvimento dos serviços públicos com a finalidade de promover o bem comum. Tendo em vista as especificidades da administração pública, cabe aos gestores considerar os aspectos legais e os princípios que regem a gestão, buscando atuar com base nos preceitos do planejamento, controle e transparência. Nesse contexto, a gestão patrimonial é um dos quesitos que devem ser considerados, pois envolve o conjunto de bens, direitos e obrigações das entidades que compõem a administração pública.

Partindo dessa importância e pela representatividade que a contabilidade assume no setor público, este estudo teve como objetivo analisar a gestão patrimonial da Secretaria Municipal de Saúde, do município de Sananduva, Estado do Rio Grande do Sul, quanto à legislação compreendida pela NBCASP no lançamento da depreciação.

Por meio de pesquisa descritiva, com abordagem quantitativa, desenvolvida através de estudo de caso, bibliográfico e documental, realizou-se uma análise dos bens móveis da Secretaria Municipal de Saúde, tombados em 31 de dezembro de 2012, calculando o impacto da depreciação com base nos índices da STN - SIAFI.

Dessa forma, realizou-se um estudo aprofundado do patrimônio público, aplicando uma metodologia de gestão patrimonial e identificando a forma de gestão desse quesito pela secretaria. Verificou-se que, apesar de não constar a data de reavaliação dos bens no relatório, a contabilidade e o setor administrativo da secretaria em estudo separam os bens conforme os setores – bens, equipamentos de informática, veículos, eletro/eletrônicos, e equipamentos cirúrgicos.

Na avaliação do patrimônio observou-se que a maioria dos bens encontra-se dentro do período de anos estipulado pela STN - SIAFI para depreciação, cuja alíquota abrange a classificação do patrimônio público. Contudo, há alguns bens que apenas contabilizam o valor residual de 10%, pois ultrapassaram o limite de anos estabelecido para depreciação dos bens públicos.

A partir dos cálculos realizados foi identificada uma diferença de R\$ 395.160,16 referente à depreciação do patrimônio da Secretaria da Saúde no exercício de 2012. O valor do patrimônio da secretaria sem depreciação foi de R\$ 937.295,69, e com depreciação de R\$

542.135,53 no período em análise.

Desse modo, respondendo ao problema de pesquisa, destaca-se que é significativa a repercussão da depreciação na gestão patrimonial da secretaria municipal de saúde do município de Sananduva quanto à legislação compreendida na NBCASP, uma vez que o valor chega a 42,16% do total do patrimônio.

Conclui-se com este estudo, que a gestão patrimonial é muito importante, sendo a depreciação uma despesa que deve ser contabilizada seguindo as obrigações legais, tendo grande representatividade na gestão e harmonização contábil e evitando distorções para o patrimônio do governo.

Espera-se que novos estudos sejam realizados, ampliando a discussão acerca do tema, sendo que se sugere a aplicação da metodologia utilizada para outros setores e secretarias do município de Sananduva, buscando retratar a realidade da gestão patrimonial e a representatividade da conta depreciação no sistema contábil municipal.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal**. São Paulo: Atlas, 2002.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes. **Contabilidade pública: da teoria à prática**. São Paulo: Saraiva, 2006.

ASSUMPÇÃO, Mario José. **Contabilidade aplicada ao setor público**. Curitiba: Ibpex, 2011. Disponível em <https://upf.bv3.digitalpages.com.br/reader#7>. Acesso em: 09 mai. de 2013.

ATTIE, William. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 1992.

BRASIL. **Lei nº 4320, de 10 março de 1964**. Disponível em: <http://internet.sefaz.es.gov.br/contas/contabilidade/orientacaoContabil/arquivos/normasbrasileirasdecontabilidadeaplicadasaosetorpublicoealteracoes.pdf>. Acesso em: 15 mai. 2013.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de maio de 2000**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 15 mai. 2013.

CAVALHEIRO, Jader Branco. **A organização do sistema de controle interno municipal (inúmeras novidades): importância, avanços, inovações e perspectivas**. 3. ed. Porto Alegre: CRCRS, 2007.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **Resolução nº 1.128 de 21 de novembro de 2008**. Aprova a NBC-T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Brasília, DF, 21 de novembro de 2008. Disponível em <http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=rescfc1128nbct1601>. Acesso em: 09 mai. 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **Resolução nº 1.129 de 21 de novembro de 2008**. Aprova a NBC-T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis. Brasília, DF, 21 de novembro de 2008. Disponível em: http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1129.doc. Acesso em: 09 mai. 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **Resolução nº 1.268, de 10 de dezembro de 2009**. Altera, inclui e exclui itens das NBC T 16.1, 16.2 e 16.6 que tratam das normas brasileiras de contabilidade técnicas aplicadas ao setor público e dá outras providências. Brasília, DF, 10 de dezembro de 2009. Disponível em: http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1268.htm. Acesso em: 09 mai. 2013.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Resolução nº 1.111 de 29 de novembro de 2007**. Aprova o apêndice II da resolução CFC nº

750/93 sobre os princípios de contabilidade. Brasília, 29 de novembro de 2007. Disponível em: http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1111.htm. Acesso em: 15 mai. 2013.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 24. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

DIEHL, Astor Antonio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisas em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo, Prentice Hall, 2004.

FAMURS. **Federação das Associações de Municípios do Rio Grande do Sul**. Disponível: http://www.famurs.com.br/index.php?option=com_content&view=article&id=40&Itemid=191. Acesso em: 14 out. 2013.

GASPARINI, Diogenes. **Direito administrativo**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

GIL, Antonio Carlos. **Técnicas de pesquisa em economia e elaboração de monografias**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

RECEITA FEDERAL. **Instrução Normativa SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998**. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/Ant2001/1998/in16298ane1.htm>. Acesso em: 28 out. 2013.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LEITE, Cristiane Kerches da Silva. **O processo de ordenamento fiscal no Brasil na década de 1990 e a Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo, 2005. Disponível em: http://www.plataformademocratica.org/Publicacoes/21224_Cached.pdf. Acesso em: 28 set. 2013.

LELLIS, César. **Apostila gestão de patrimônio e almoxarifados**. TCE/ES, 2009. Disponível em: http://www.tce.es.gov.br/portais/LinkClick.aspx%3Ffileticket%3Djphsuo_zFfE%253D%26tabid%3D875%26. Acesso em: 20 set. 2012.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 37. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2011.

MCASP. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público: aplicado a União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios**. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. 5. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Sbsecretaria de Contabilidade Pública. Coordenação Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2013.

MOTTA, Carlos Pinto Coelho e FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Responsabilidade fiscal: Lei Complementar 101 de 04/05/2000**. 2 ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo Eduardo V. **Contabilidade básica**. 12 ed. São Paulo: Frase, 2004.

PORTAL SANANDUVA. **Página inicial; Comunidades**. Disponível em: <http://www.portal-sananduva.com.br/index.php?menu=pagina&id=10>; <http://www.portalsananduva.com.br/index.php?menu=comunidades>. Acesso em: 09 out. 2013.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SANANDUVA - PMS. **História**. Disponível em: <http://www.sananduvars.com.br/historia.php>. Acesso em: 09 out. de 2013.

_____. **Balancete orçamentário da receita 2013**. Disponível em Sinsoft. Acesso em: 09 out. 2013.

SOARES, Edvaldo. **Metodologia científica**: lógica, epistemologias e normas. São Paulo: Atlas, 2003.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública**: um enfoque na contabilidade municipal. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

WIEMER, Ana Paula Moreira; RIBEIRO, Daniel Cerqueira. **Custos no serviço público**. Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos42004/187.pdf>. Acesso em: 01 jun. 2013.