

A NOVA CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO: UM ESTUDO SOBRE O RECONHECIMENTO DA DESPESA COM DEPRECIAÇÃO EM UMA AUTARQUIA MUNICIPAL

THE NEW ACCOUNTING SYSTEM APPLIED TO THE PUBLIC SECTOR: A STUDY ON THE RECOGNITION OF DEPRECIATION EXPENSE IN A MUNICIPAL AUTARCHY

Ana Paula Sousa Marques¹
Faculdade de Ciências Aplicadas e
Sociais de Petrolina
anacontabeis2015@hotmail.com

João Eudes de Souza Calado
Universidade Federal do Vale do São
Francisco
eudes.calado@gmail.com

Josaias Santana dos Santos
Faculdade de Ciências Aplicadas e
Sociais de Petrolina
josaias@yahoo.com.br

Jéssica Ramos Gomes
Fucape Business School
jessicargomess@gmail.com

Gabriele Ramos Gomes
Faculdade de Ciências Aplicadas e Sociais de Petrolina
gabrielergomes@hotmail.com

RESUMO

Esta pesquisa tem por objetivo demonstrar quais os impactos que a depreciação provoca no Patrimônio Líquido de uma autarquia municipal, concessionária dos serviços de água e esgoto, com a adoção dos procedimentos administrativos necessários ao cumprimento das normas de contabilidade pública, no tocante à depreciação do imobilizado tangível. A partir da NBC T 16.9, a contabilização da depreciação torna-se uma obrigação das entidades Públicas. A metodologia utilizada classifica-se como bibliográfica e documental, de natureza descritiva e quanto à sua abordagem é quantitativa e qualitativa. Como resultado do estudo, pode-se observar que a depreciação acumulada no período (2009 a 2014) totalizou 18,5 milhões de reais, fazendo com que o Patrimônio Líquido contabilizado no valor de 65,99 milhões de reais, seja ajustado para 47,46 milhões de reais, uma redução de 28,03% no Patrimônio Líquido da instituição.

Palavras-chaves: Normas Brasileiras de Contabilidade aplica ao Setor Público. Depreciação. Patrimônio Líquido.

ABSTRACT

The purpose of this research is to demonstrate the impact of depreciation on the net worth of a municipal authority, water and sewage services concessionaire, with the adoption of the administrative procedures necessary to comply with the public accounting standards in relation to the depreciation of property, plant and equipment tangible. From NBC T 16.9, depreciation accounting becomes an obligation of the Public entities. The methodology used is classified as bibliographical and documentary, of a descriptive nature and its approach is quantitative and qualitative. As a result of the study, it can be observed that the accumulated depreciation in the period (2009 to 2014) totaled 18.5 million Reais, making the Shareholders' Equity accounted

¹ Ana Paula Sousa Marques - Campus Universitário, s/n,
Vila Eduardo, Petrolina, Pernambuco, CEP: 56.328-000.

for in the amount of 65.99 million Reais, adjusted to 47, 46 million reais, a reduction of 28.03% in the institution's Shareholders' Equity.

Keywords: Brazilian Accounting Standards apply to the Public Sector. Depreciation. Net worth.

1. INTRODUÇÃO

A contabilidade aplicada à área pública vem passando por mudanças expressivas. Essas transformações acontecem por conta da obrigação de se convergir padrões contábeis nacionais a padrões de contabilidade internacionais (BEZERRA FILHO; FEIJO, 2012).

O art. 89 da Lei 4.320/64 aponta que: “a contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial”. E nesse entendimento, é papel específico da contabilidade demonstrar não apenas as questões orçamentárias, mas também as patrimoniais. A tendência demonstra que no decorrer do tempo, a contabilidade governamental no Brasil ampliou, com destaque para o controle orçamentário em detrimento da evidenciação e domínio das operações referentes ao patrimônio (BRASIL, 1964).

Nessa perspectiva, o procedimento em relação à convergência no Brasil está sendo concebido no seu sentido operacional, através do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e desde 2008 passa por revisões para aprimoramento e em 2015 já apresenta sua 6ª edição.

Dentre tantas mudanças, a administração governamental viu-se obrigada a evidenciar nas demonstrações contábeis, a perda dos bens, chamada de depreciação, estabelecida através da NBC T 16.9. Essa norma tem a finalidade de calcular a perda de valor dos bens do ativo imobilizado, por meio do desgaste físico, ação da natureza ou obsolescência, evidenciando a redução da potencialidade de benefícios pelo uso do bem.

A pesquisa analisará a aplicabilidade dos procedimentos preconizados pelas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), numa autarquia municipal no que tange à depreciação, com a finalidade de trazer uma comparação no período de 2009 a 2014, a respeito do cálculo dessa perda, demonstrando os impactos no seu resultado patrimonial.

O artigo estabelece como problema de pesquisa: **Qual o impacto provocado pelo reconhecimento das depreciações dos ativos sobre Patrimônio Líquido, a partir da vigência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao setor público?** Sendo assim, esta pesquisa tem por objetivo geral demonstrar quais os impactos que a depreciação provoca no PL da empresa com a adoção dos procedimentos administrativos necessários ao cumprimento das NBCASP's no tocante à depreciação do imobilizado tangível.

A metodologia utilizada, quanto à tipologia classifica-se como bibliográfica e documental, de natureza descritiva e quanto à abordagem denomina-se qualitativa e quantitativa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO E PROCESSO DE CONVERGÊNCIA NO BRASIL

O objeto de estudo da contabilidade pública é o Patrimônio Público (conjunto de bens, direitos e obrigações pertencentes ao Estado de acordo com a Resolução CFC nº. 1.129/2008 entende-se como patrimônio público e segundo Bezerra (2008) o conjunto de bens, valores, créditos e obrigações de conteúdo econômico e avaliáveis em moeda que a fazenda pública possui e utiliza na consecução dos seus objetivos forma o patrimônio do estado.

O acompanhamento do progresso do Patrimônio Público precisa ser diário e minucioso, entretanto, diferentemente do setor privado, essa evolução não tem em vista o lucro financeiro, mas sim o benefício social. Para Silva (2011) “o patrimônio público deve ser analisado sob dois aspectos: o qualitativo e o quantitativo”.

Com intuito de padronizar as normas brasileiras às normas internacionais, a contabilidade governamental atravessa por um momento de convergência por meio de novas regras. E nisso, para acolher essas mudanças, foi elaborado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) em 2008, a NBC T 16 (Norma Brasileira de Contabilidade Técnica), podendo também ser chamada de Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). (CARNEIRO; FARIAS; OLIVEIRA, 2013)

O processo de harmonização da contabilidade não tem o anseio de alterar métodos já sedimentados pelas leis, mas procurar mais aproximação da contabilidade aplicada ao setor público com a contabilidade empresarial em diversos aspectos, principalmente no ponto de vista patrimonial que precisará ser dado à contabilidade governamental a partir da mudança sugerida. Cabe enfatizar que alguns procedimentos patrimoniais não vinham sendo feitos pelos contadores públicos, a exemplo da ausência de contabilização da depreciação e da reavaliação de ativos. (TRES e RISSARDO, 2015).

Segundo Fahl e Marion (2013), através da instituição das leis nº 11.638/07 e 11.941/09, e os pronunciamentos, interpretações e orientações do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), o Brasil ingressou na era da contabilidade internacional.

Segundo os autores Darós e Pereira (2009) um dos assuntos principais da trajetória na contabilidade pública é a mudança do enfoque contábil, de modo eminente centrado no controle

orçamentário, para uma contabilidade pública patrimonial, com a adoção do regime de competência para as receitas e despesas públicas.

Segundo Egevarth e Ceconello (2014) foi necessária a implantação das NBCASP com o intuito de padronizar o registro dos atos e fatos contábeis em todo o mundo, para que dessa forma a sociedade se tornasse cada vez mais entendida em relação aos lançamentos da administração Pública. É necessário destacar a importância da aplicabilidade das NBCASP para todas as áreas, principalmente para a Administração Pública Federal. Visto que de forma oportuna o conselho Federal de Contabilidade (CFC) ressalta que: “As normas e as técnicas próprias da Contabilidade Pública são utilizadas por todos os entes que recebam, guardem, apliquem ou movimentem recursos públicos”.

De acordo com Tiveron (2013), as NBCASP trouxeram várias mudanças, mas os principais impactos que se originaram foram: contabilização da receita e despesa por competência, implantação de sistema de custos, reconhecimento de provisão para perdas em créditos duvidosos, elaboração da consolidação do Balanço do Setor Público Nacional, contabilização de amortização, depreciação e exaustão, etc. De forma que com fundamentos no MCASP essas alterações influenciarão numa visibilidade bem maior na área pública, levando em consideração que o novo método tem a finalidade de reforçar a confiabilidade dos dados para a tomada de decisão.

2.2 DEPRECIÇÃO

Visto que não existia normatização específica que tratasse sobre a depreciação dos bens públicos no Brasil, com edição da NBC T 16.9, que aplica procedimentos de Depreciação, Amortização e Exaustão na contabilidade Pública, provocou mudanças do cenário da contabilidade pública, de forma que essas normas buscam a uniformização dos padrões contábeis brasileiros às normas internacionais. (SANTOS; SANTO, 2013)

Conforme Passos (2012, p.12) “sem dúvida nenhuma esta norma, esta deve ser uma das principais alterações das NBCASP visando atualizar o verdadeiro valor do patrimônio da entidade pública.” Sothe e Scarpin (2011) complementam argumentando que devido à contabilidade pública ser direcionada para um enfoque orçamentário, não havia a exigência em relação à contabilização da depreciação. Por tanto, a prioridade era abordagem orçamentária, não regularizando com sagacidade o foco nos bens e direitos, ocorrência que generalizava o regime misto (de caixa e de competência) para todos os eventos contábeis.

Passos (2012, p.12) concorda com os autores ao afirmar que “A exposição de motivos que levaram a introdução desta norma, diz respeito à questão das práticas contábeis adotadas ao setor público ao longo dos anos levaram por força de interpretação de disposições legais e

normativos, a não adoção de procedimentos relacionados à depreciação, amortização e exaustão.”

Segundo Teixeira; Peralta e Irala (2014) entre as alterações fundamentais está à previsão de depreciação para os bens públicos. Visto que grande parte dos órgãos da administração pública, não praticava este método, mesmo havendo previsão legal no Art. 104 da Lei nº 4.320/64. O descaso dado às informações de custos, sendo que um deles é a depreciação, impossibilitava ao gestor e a sociedade a evidenciar a mensuração dos custos do poder público de forma a demonstrar a realidade dos fatos e o impacto deste no patrimônio da entidade. A norma dispõe ainda que não estejam subordinados ao regime de depreciação os bens móveis de natureza cultural, os bens de uso comum, os animais designados à exposição e a preservação e terrenos urbanos e rurais.

Para se melhor compreensão da metodologia da depreciação, é imprescindível saber algumas considerações básicas:

- Valor Residual – é o valor pelo qual se espera vender um bem no fim de sua vida útil, com razoável segurança, deduzida os gastos esperados para sua alienação.
- Vida Útil – é o período de tempo definido ou estimado tecnicamente, durante o qual se espera retorno de um bem. (IUDÍCIBUS, 2009, p. 182).

Geralmente, os benefícios que os ativos trazem para a entidade são limitados. Por isso há a obrigação em diminuir seu valor pela queda no potencial de geração de serviços, visto que os bens depreciables não proporcionam a mesma condição de serviço no decorrer de sua vida útil, destacando assim a importância exercida pela depreciação. (MIRANDA; LIMA; FERREIRA. 2010)

Conforme o MCASP em sua 6ª edição “é importante verificar que o reconhecimento da depreciação se encontra vinculado à identificação das circunstâncias que determinem o seu registro, de forma que esse valor seja reconhecido no resultado do ente através de uma variação patrimonial diminutiva (VPD).

Deste modo, a depreciação no setor público justifica-se com o resgate do foco patrimonial na contabilidade governamental. Para Alves e Roncalio (2012) mesmo que a abordagem patrimonial apresente aspecto na lei maior da contabilidade pública, na Lei Federal nº 4320/64, na prática se induzia mais em consideração o regime de caixa e todo o sistema orçamentário.

2.2.1 BASE DE CÁLCULO E TAXAS APLICADAS

No que se refere às taxas de depreciação, é apurada anualmente devido o limite de durabilidade e uso da vida útil estimada do bem a desvalorizar, considerando assim as causas físicas e funcionais. Deste modo, pelo método de quotas constantes, um veículo de vida útil avaliada em

cinco anos será depreciado a uma taxa anual de vinte por cento, divisão de cem por cento pelo número de anos do prazo de vida útil do bem, ou seja, $100\%/5=20\%$ (MARION, 2009)

Segundo Teixeira; Peralta e Irala, (2014, p.07):

As taxas de depreciação são definidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, e a relação dos bens objeto de depreciação, o prazo de vida útil e as taxas anuais estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil constam da INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF nº162, de 31 de dezembro de 1998, alterada pela INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF nº 130, de 10 de novembro de 1999.

2.2.2 MÉTODOS DE DEPRECIAÇÃO

A NBC T SP 16.9 não proporciona um método único de depreciação, na verdade, apresenta determinados exemplos de métodos que podem ser empregados, ressalta-se que os métodos não são esgotados apenas a estes: Método linear; Método dos saldos decrescentes; Método das unidades produzidas, sem apresentar prejuízo aos demais métodos de cálculo.

O método das unidades produzidas segundo o MCASP (2012) é fundamentado nas quantidades de unidades que serão produzidas em um exercício dividindo deste modo pela quantidade de unidades que serão produzidas durante o período de vida útil do bem.

Em relação ao método das cotas constantes, chamado também de linear, de acordo com Iudícibus (2010), calcula-se dividindo o valor que pode ser depreciado pelo período de vida útil do bem, sendo calculada pela forma que se segue: Depreciação = (Valor de custo menos valor residual) dividido pela vida útil.

Ainda segundo Iudícibus (2010) determinar a vida útil de um determinado bem é a maior dificuldade para se efetuar ao cálculo da depreciação, para tal, deve-se considerar questões importantes, dentre outras, como desgastes físicos, obsolescência e a sua capacidade de geração de benefícios futuros (IUDÍCIBUS et al., 2010).

A seguir, apresentamos q tabela de vida útil e valor residual a serem considerados no âmbito do governo federal, elaborada pela Secretaria do Tesouro Nacional definiu a

BEM	VIDA ÚTIL	VALOR RESIDUAL
APARELHOS E EQUIPAMENTOS DE COMUNICAÇÃO	10 ANOS	20%
APARELHOS E UTENSILIOS DOMESTICOS	10 ANOS	10%
APARELHOS DE PROTEÇÃO, SEGURANÇA, SOCORRO.	10 ANOS	10%
MAQUINAS E EQUIPAMENTOS GRAFICOS	15 ANOS	10%
EQUIPAMENTOS PARA AUDIO, VIDEO E FOTO	10 ANOS	10%
MAQUINAS UTENSILIOS E EQUIPAMENTOS DIVERSOS	10 ANOS	10%
EQUIPAMENTOS DE PROCESSAMENTO DE DADOS	5 ANOS	10%
MAQUINAS INSTALACOES E EQUIPAMENTOS DE ESCRITORIO	10 ANOS	10%

EQUIPAMENTOS HIDRAULICOS E ELETRICOS	10 ANOS	10%
MOBILIARIO EM GERAL	10 ANOS	10%
VEICULOS DIVERSOS	15 ANOS	10%
ACESSORIOS PARA AUTOMOVEIS (SUPERIOR 1 ANO)	5 ANOS	10%

Quadro 1. Vida útil e valor residual

Fonte: Coletânea Gestão Pública Municipal Confederação Nacional de Municípios – CNM – vol.04 Gestão para 2013-2016.

Ainda no MCASP verifica-se que no método da soma dos dígitos é utilizada uma taxa decrescente durante a vida útil, o manual assegura ainda que esse método seja considerado o mais eficiente para cálculos de depreciação de veículos, isso devido ao crescimento de desgastes ao passar dos anos.

Deste modo, é importante que seja analisado qual método irá usar na prática da depreciação, observando suas vantagens e desvantagens. (SANTOS; SANTO, 2013), o método usado nessa pesquisa será o de quotas constantes. No entanto, dos três métodos sugeridos pela norma NBC T 16.9: Quotas constantes, soma dos dígitos e o método das unidades produzidas, o método das quotas constantes é o mais adequado para o setor público, dado a simplicidade do método.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

A metodologia utilizada classifica-se como descritiva, visto que tem como finalidade descrever, demonstrar quais o impacto da depreciação sobre o PL. Quanto aos procedimentos, a pesquisa é denominada como bibliográfica e documental, visto que tem como base livros, artigos e internet. Quanto à abordagem denomina-se qualitativa, pois seu maior empenho está relacionado ao processo de convergência às normas internacionais, e também demonstrar quais os métodos que vem sendo utilizado para a devida atualização dos bens que fazem parte do ativo imobilizado, a pesquisa também se classifica como quantitativa.

Foram usadas para o desenvolvimento da pesquisa os Balanços Patrimoniais e dos demais demonstrativos pertinentes, do SAAE, do período entre 2009 e 2014, a fim de analisar quais os verdadeiros impactos causados no patrimônio da entidade a não evidenciação da depreciação, devido às novas tendências contábeis na área da depreciação, e o que influenciará. A pesquisa foi fundamentada nos aspectos conceituais de ativo, depreciação e nos normativos dispostos na Resolução CFC nº 1.136/08, de 21 de novembro.

Como método para apuração da depreciação utilizou-se o método das quotas constantes, e a partir deste, elaborou-se uma planilha organizada por ano, entre 2009 a 2014, composta pelo Patrimônio Líquido Realizado onde identificou o Patrimônio Líquido Ajustado depois de identificado o Patrimônio Líquido Realizado, sendo identificada em percentuais a diferença do

Patrimônio Líquido Realizado (sem a devida redução da depreciação) com o Patrimônio Líquido Ajustado (Com suas deduções precisas). Conforme disposto na tabela 2 a seguir:

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

No quadro 2 abaixo, apurou-se dados da autarquia e foi usada a análise horizontal, demonstrando a variação dos percentuais de cada ano, comparando-se o Patrimônio Líquido Realizado ou Contabilizado com o Patrimônio Líquido Ajustado, após suas devidas deduções.

ANO	PL REALIZADO (I)	DEPRECIÇÃO (II)	SUPERAVIT REALIZADO (III)	PL AJUSTADO (IV)	V = (I-IV) %	VI = (III/I) %
2009	R\$ 46.705.330,09	R\$ 2.750.081,62	R\$ 4.999.124,41	R\$ 43.955.248,47	5,89	10,7
2010	R\$ 52.284.623,72	R\$ 2.934.029,32	R\$ 5.579.293,63	R\$ 46.600.512,77	10,87	10,67
2011	R\$ 53.382.571,31	R\$ 3.070.613,83	R\$ 1.097.947,59	R\$ 44.627.846,54	16,4	2,06
2012	R\$ 54.917.248,55	R\$ 3.169.644,42	R\$ 1.534.677,24	R\$ 42.992.879,36	21,71	2,79
2013	R\$ 59.264.560,45	R\$ 3.272.552,45	R\$ 4.347.311,90	R\$ 44.067.638,81	25,64	7,34
2014	R\$ 65.996.523,88	R\$ 3.334.795,27	R\$ 6.731.963,43	R\$ 47.464.806,98	28,08	10,2

Quadro 2: Impacto da Depreciação no Resultado Líquido da Autarquia

Fonte: Elaborada pela autora com dados extraídos dos demonstrativos contábeis do SAAE (2016).

No período de 2009 até 2014 o valor em reais, da depreciação dos ativos totalizam, cumulativamente, R\$ 18.531.716,91 (dezoito milhões e quinhentos e trinta e um mil e setecentos e dezesseis reais e noventa e um centavos). Os impactos da depreciação (coluna V) sobre o Patrimônio Líquido Realizado ou Contabilizado cresceu de 5,89% em 2009 até 28,08% em 2014. A depreciação calculada, no seu menor impacto sobre o superávit Líquido Realizado ou Contabilizado (coluna III), foi no ano de 2011, com representa entre 2,06% e o maior foi de 10,67% no ano de 2010.

Com base nos dados apresentados no ano de 2009, o valor do Patrimônio Líquido Realizado em confronto com o Patrimônio Líquido Ajustado, teve uma variação em percentuais de 5,89%, essa variação é decorrente da conta depreciação, que não foi apurada como sugere a lei nº4. 320/64 e a complementar 101/2000, gerando assim uma diferença em valores de R\$2.750.081,62, essa situação não ocorreu apenas com o ano de 2009, tendo em vista que não consta cálculo de depreciação em nenhum dos anos analisados, enfatizando que a portaria nº467, de 06 de agosto de 2009, representada pelo segundo volume do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (Procedimentos Contábeis Patrimoniais), consta que seu conteúdo precisa ser analisado com obrigatoriedade a partir de 2012 pela União, Estados e Distrito Federal, e de 2013 pelos Municípios.

No ano de 2010, O Patrimônio Líquido Realizado foi de R\$52.284.623,72, no entanto caso estivesse apurado com as devidas depreciações, o valor real do PL seria R\$46.600.512,77, com uma diferença de 10,87%, deixando assim de evidenciar a realidade do patrimônio, sendo essa variação significativa, já que expressa uma redução no PL do ano de R\$2.934.029,32 anual, com um valor total acumulado no período de R\$5.684.110,95.

A variação correspondente ao ano de 2011 foi de 16,40%, de forma que seu PL apresentado foi de R\$53.382.571,31, no entanto ao fazer os devidos cálculos de perda de valor dos bens, aplicando as taxas de acordo com o tipo de bem, as quais foram estabelecidas pelo Manual SIAFI, obteve o valor real do PL R\$44.627.846,54. Diante da importância do reconhecimento desse procedimento, para melhor apresentação do patrimônio público, atendendo, desse modo aos requisitos de materialidade e confiabilidade, percebe-se que a autarquia não deu a devida importância a esse procedimento, assim como boa parte ou todos os entes públicos, devido a não obrigatoriedade. No ano de 2011 o Superávit foi de R\$1.097.947,59, no entanto a depreciação calculada foi maior, R\$3.070.613,83, ou seja, teve um déficit de R\$1.972.666,24.

No ano de 2012 o problema permanece, e assim como nos anos anteriores o Patrimônio não foi demonstrado de forma precisa, já que não deu ênfase à depreciação, que busca servir como alicerce para o planejamento de prováveis necessidades de renovação dos bens alocados nos órgãos públicos, para que dessa forma possa dar continuidade aos processos existentes e a prestação de serviços públicos. E nisso apresentou um Patrimônio Líquido Realizado de R\$54.197.248,55 que em confronto com Patrimônio Líquido Ajustado de R\$42.992.879,36, apresentou uma variação de 21,71%. Identificando também um déficit após as apurações de R\$1.634.967,18, já que a depreciação anual foi R\$3.169.644,42.

A partir de 2013, seria obrigatória a aplicação da norma NBC T 16.9, em obediência a portaria nº467/2009, no entanto com a aprovação da portaria nº: 406 de 20 de junho de 2011, o prazo em relação aos procedimentos patrimoniais foi prorrogado para o final do exercício de 2014. E em 2013, o Patrimônio Líquido Realizado foi de R\$59.264.560,45 e o ajustado de R\$44.067.638,81, uma diferença de 25,64% em relação ao realizado e ajustado, apresentando uma depreciação anual de R\$3.272.552,45, mas o valor total acumulado no período foi de R\$15.196.921,64.

O último ano analisado foi 2014, o ano no qual de acordo com a portaria nº 406/2011 seria obrigatório o registro da depreciação, no entanto com publicação da portaria Nº548/15, foi prorrogado o prazo dessa obrigação para 2020 com fiscalização em 2021. E nisso, o ano de 2014 também não apurou a depreciação, apresentando um PL de R\$65.996.523,88, e após

apurções identificou um Patrimônio Líquido Ajustado de R\$47.464.806,98 com um Superávit realizado de R\$6.731.963,43, no entanto após observações em relação a evidenciação da depreciação identificou-se uma depreciação anual de R\$3.334.795,27, com um Superávit anual real de R\$ 3.397.168,16.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir da análise do quadro 1, foi possível verificar que até o ano de 2014, não se apurou a depreciação, deixando desse modo de evidenciar a realidade do patrimônio, mesmo tendo em vista que os órgãos deveriam iniciar as mudanças gradualmente, no entanto observou-se através dos demonstrativos pertinentes que as mudanças em relação à NBC T 16.9 não vêm ocorrendo, acredita-se que por conta da prorrogação de prazos, por meio de portarias que são editadas repetidamente adiando o prazo.

No entanto, segundo o manual de contabilidade, os prazos não impedem que cada ente da Federação implante determinado procedimento antes da data estabelecida e também não restringem a atuação dos órgãos de controle, que podem exigir prazos mais exíguos com vistas a auditorias dos procedimentos contábeis patrimoniais.

Além disso, os resultados encontrados demonstraram que a depreciação causaria impactos no patrimônio, já que deixou de apurar a perda de valor dos bens, pois não havia depreciação alguma, e, portanto, tem grande efeito na informação contábil.

Cabe ressaltar os anos de 2011 e 2012 que além de apresentarem um PL indevido, demonstrando superávit, após as devidas apurções, percebeu-se que houve na realidade déficit de R\$1.972.666,24 e 1.634.967,18 respectivamente. O déficit da autarquia reduz sua capacidade de investimento, limitando a ampliação da oferta de serviços, etc.

A portaria do STN nº 406/11 determina que os procedimentos contábeis referentes a depreciação, deveriam ser aplicados até o final do exercício de 2014.No entanto esse prazo foi alterado diante da portaria nº 548/15, estabelecendo novos prazos para obrigatoriedade dos registros contábeis 01/01/2020, ou seja, para ser fiscalizado em 2021.

Espera-se com esse estudo prover subsídios para novos estudos, colaborar para o desenvolvimento do tema, e mostrar aos usuários das informações as mudanças que vem ocorrendo por conta da convergência às normas internacionais e a importância da adesão dessas normas, a exemplo a NBC T 16.9 que trata da depreciação.

Com intuito de contribuir com as novas pesquisas em prol do crescimento sobre o tema em questão, nesse enfoque apresentam-se como sugestões para trabalhos futuros: realizar o mesmo estudo nos municípios; analisar quais as dificuldades encontradas para se adequar a

norma; além disso, verificar se os métodos e taxas de depreciação estão sendo empregados de acordo com o estabelecido pelo Manual SIAFI, para cada conta contábil.

O resultado permite identificar a relevância da evidenciação da depreciação no resultado líquido, demonstrando desse modo, a importância da aplicabilidade da NBC T 16.9 (depreciação, amortização, exaustão). Diante disso, a pesquisa mostra-se oportuna, tendo em vista o presente momento de mudanças que vem atravessando a contabilidade Pública e sua consequente contribuição para a sociedade, além de servir como instrumento de estudo para futuras pesquisas relacionadas ao assunto.

REFERÊNCIAS

BEZERRA FILHO, J. E; FEIJÓ, P. H. **A nova contabilidade aplicada ao setor público: o futuro chegou!** Revista TCE-PE, v. 19, n. 19, dez. 2012. Disponível em: <http://periodicos.tce.pe.gov.br/seer/ojs-2.3.6/index.php/Revista_TCE-PE/article/view/708>. Acesso em: 11 out. 2015

BEZERRA, S. S. **Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Uma Reflexão Acerca do Subsistema de Compensação.** VEREDAS FAVIP – Revista Eletrônica de Ciências, v. 6, n. 2, jul./dez. 2013. Disponível em : <<http://www.veredas.favip.edu.br/ojs/index.php/veredas1/article/view/43>>. Acesso em : 16 dez. 2015.

BRASIL. Portaria nº. 184, de 25 de agosto de 2008 do Ministério da Fazenda. **Dispõe**

Sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, laboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Diário Oficial [da] República Federativa do

Brasil, Brasília, 26/11/15.

_____. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** Partes I, II, III, IV e V. 6a. Edição. Brasília: STN, 2014. Disponível em:

_____. **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.** Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/Default.aspx>>. Acesso em: 08 out. 2015.

_____. **Ministério da fazenda. Resolução nº 1366/2011 de 25 de novembro de 2011.** Aprova a NBC T 16.11 – Sistema de Informação de Custos do Setor Público. Disponível em:<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre /detalhes_sre.aspx?Codigo=2011/001366>. Acesso em: 05 out. 2015.

CARVALHO, L. N. G.; COSTA, P. S.; OLIVEIRA, A. T. **Impairment no setor público: Particularidades das normas nacionais e internacionais.** Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/download/6951/5518>>. Acesso em: 28 dez. 2015.

CARNEIRO, A.F.; FARIAS W.F.E.; OLIVEIRA, D.L. **Resultado Econômico do Gasto Público no Ensino Municipal.** Revista de estudos contábeis, Lodrino, v. 4, n. 6, p. 39-58,

jan./jun. 2013. Disponível em: <www.uel.br/revistas/uel/index.php/rec/article/download/14488/12603>. Acesso em: 03 dez. 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº. 1.136, de 21 de novembro de 2008.** Aprova a NBC T 16.9 - Depreciação, Amortização e Exaustão. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, 25 ago. 2008.

COSIF Portal de contabilidade. Disponível em:<www.cosif.com.br>. Acesso em: 17 dez. 2015

DARÓS, L. L.; Pereira, A. de S. **Análise das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público – NBCASP: mudanças e desafios para a contabilidade pública.** Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos92009/467.pdf>>. Acesso em : 25 nov. 2015.

EGEVARTH, V.de F; CECONELLO, M. K. L. S. **Convergências aos padrões internacionais de contabilidade no setor público. REFAF- Revista eletrônica: 2014.** Disponível em: <<http://faflor.com.br/revistas/refaf/index.php/refaf/article/view/164/html>>. Acesso em: 06 out. 2015.

GIUBERTI, A, C. **Lei de Responsabilidade Fiscal: efeitos sobre o gasto com pessoal dos municípios brasileiros.** Disponível em: <http://www2.fpa.org.br/portal/uploads/lei_de_responsabilidade_fiscal_e_gasto_com_pessoal.pdf>. Acesso em: 10 out. 2015.

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J. C.; FARIA A. C. **Introdução à teoria da contabilidade.** 5a edição, São Paulo: Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E; GELBCKE; E. R; SANTOS, A.dos. **Manual de Contabilidade Societária: Aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC.** São Paulo: Atlas, 2010.

PASSOS, L. H. S. **O impacto das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público: cenário atual e perspectivas na administração pública federal.** Revista de Administração de Roraima – RARR, n. 2,v. 1, p 110-135, – Boa Vista 1º Sem 2012.Disponível em : <<http://revista.ufrr.br/index.php/adminrr/article/view/771>> Acesso em : 04 dez. 2015.

SANTOS, E.; SANTO, S. P. do E. **Registro e controle da depreciação no governo do estado de santa Catarina após a implantação das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público.** Revista Borges, v. 3, n. 02. 2013. Disponível em: <<http://www.revistaborges.com.br/index.php/borges/article/view/53/123>> Acesso em: 29 nov. 2015.

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

STN. **Responsabilidade fiscal.** Disponível em: <<https://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt/responsabilidade-fiscal/lei-de-responsabilidade-fiscal>>. Acesso em: 10 out. 2015.

SILVA, C.B.A;MADEIRA,G.J;ASSIS,J.L.F. **Harmonização de Normas Contábeis: um estudo sobre as divergências entre Normas Contábeis Internacionais e seus reflexos na Contabilidade Brasileira.** Revista Contemporânea de Contabilidade, 2014. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/704>> Acesso em: 13 out. 2015.

SILVA, C. da. **Análise dos métodos de depreciação a serem utilizados pelos órgãos da administração pública.** Brasília, 2013. Disponível em: <<http://repositorio.uniceub.br/handle/235/5009>> Acesso em: 12 jan. 2016.

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

TRES, T.G.F; RISSARDO, A. **A Reforma Da Contabilidade Governamental Brasileira: Análise da percepção dos profissionais contábeis da região do Corede Serra/RS**. XII congresso USP iniciação científica em contabilidade: 2015. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos152015/247.pdf>.> Acesso em: 27 nov. 2015.

TEIXEIRA, A; PERALTA, R.V; IRALA, C.S. **Aplicação da nova norma NBC t 16.9 depreciação nas entidades setor público municipal estado do mato grosso do sul**. Disponível em: <<http://periodicos.uems.br/novo/index.php/ecaeco/article/view/4309>.> Acesso em: 12 ago. 2015.

TIVERON, I. R. **Impactos causados pela adoção da depreciação no Setor Público**. Brasília: 2013. Disponível em: <<http://repositorio.uniceub.br/bitstream/235/5004/1/21005220.pdf>.> Acesso em: 07 jan. 2016.