

EVIDENCIAÇÃO PATRIMONIAL NO ESTADO DE SANTA CATARINA: DESAFIOS E RESULTADOS DA ADOÇÃO DAS NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO

Jorge Luiz Alves

Mestre em Contabilidade e Controladoria
Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina
Rod. SC 401, km. 5, n. 4600
88.032-000 – Saco Grande – Florianópolis
jorge.contabeis@hotmail.com (48) 3665-2657

Michele Patricia Roncalio

Mestre em Contabilidade e Controladoria
Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina
Rod. Amaro Antônio Vieira, n. 2371
88.034-102 – Itacorubi – Florianópolis
mroncalio@gmail.com (48) 9911-0238

RESUMO

Este trabalho apresenta o atual estágio de evidenciação de bens registrados em imobilizado e intangível no Estado de Santa Catarina. Trata-se de pesquisa descritiva, utilizando-se o estudo de caso, a pesquisa documental e bibliográfica para coleta de dados, e abordagem predominantemente qualitativa. Apresenta-se o cenário anterior e atual de evidenciação dos bens registrados nestas classes de ativo na contabilidade do Estado e a implementação de procedimentos que buscam o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de imobilizados e intangíveis do Poder Executivo Estadual. A pesquisa abrange os exercícios de 2009 a 2011, período de intensas ações visando atender às normas de contabilidade pública aplicáveis ao tema. Objetiva-se verificar as mudanças ocorridas na política de evidenciação de bens registrados no imobilizado e intangível do Estado. Busca-se apreender o processo de construção do marco regulatório estadual para atendimento às normas contábeis, sua disseminação e aplicação, culminando na geração de informações contábeis úteis ao processo decisório. Os resultados apresentados indicam que a ação coordenada dos órgãos centrais dos sistemas administrativos envolvidos permitiu a operacionalização dos normativos pertinentes, em especial do Decreto Estadual n. 3.486/2010 e da Instrução Normativa Conjunta SEA/SEF n. 001/2011, em diversas unidades administrativas do Estado. Permitiu, ainda, iniciar-se um debate abrangente acerca do tema, introduzindo-o na agenda governamental. Por fim, foi possível apreender gargalos e falhas na realização dos procedimentos discutidos, bem como a necessidade de permanente monitoramento dos dados gerados pelos responsáveis pelo controle patrimonial, necessários ao registro contábil dos fenômenos aqui tratados.

Palavras-chaves: Contabilidade pública; Ativos; Reconhecimento; Mensuração; Evidenciação.

Área Temática: Contabilidade para Usuários Externos

1 INTRODUÇÃO

O estudo da evidenciação contábil ganha relevância na medida em que se atribui à informação papel ímpar na sociedade de hoje, dada sua utilidade para o processo decisório. Constitui-se este em tema recorrente nos trabalhos da área de finanças. Se, por um lado, as entidades são exigidas a evidenciar, por outro, de acordo com Deegan (2002, p. 292), as políticas de evidenciação influenciam a percepção dos usuários da informação contábil. Embora as referências digam respeito à área privada, assume-se que o raciocínio aplica-se ao setor público. Afinal, a evidenciação para entidades públicas, no Brasil, é determinada por Lei Complementar Federal aplicável a todas as esferas e poderes. A partir dessa premissa, a questão central proposta para o desenvolvimento do estudo é a seguinte: como está ocorrendo o processo de mudança na política de evidenciação de bens registrados no ativo imobilizado e intangível do Estado de Santa Catarina?

A partir da edição, pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC, das primeiras normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público, no final do ano de 2008, para observância obrigatória a partir de 1º de janeiro de 2010, iniciou-se um processo de mudança cultural no âmbito da contabilidade aplicada ao setor público. Neste novo paradigma observa-se um deslocamento do enfoque orçamentário para o patrimonial na contabilidade pública nacional. Estes normativos enfatizam, ainda, mecanismos de controle social das contas públicas. A efetividade dessas normas pode ser mensurada, objetivamente, a partir da análise das informações divulgadas pelas entidades do setor público.

Nesse sentido, o objetivo geral do trabalho consiste em verificar como está ocorrendo o processo de mudança na política de evidenciação de bens registrados no imobilizado e no intangível do Estado de Santa Catarina. Para a consecução do objetivo geral, buscou-se: **a)** apresentar o cenário anterior de evidenciação de bens registrados no ativo imobilizado e intangível do Estado de Santa Catarina; **b)** descrever o processo de discussão e implementação dos procedimentos de reconhecimento, reavaliação, redução ao valor recuperável, depreciação, amortização e exaustão de ativos, no Estado de Santa Catarina; e, **c)** demonstrar as informações dos bens móveis, imóveis e intangíveis evidenciadas nos demonstrativos contábeis do Estado de Santa Catarina, com base no atual estágio de implementação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – NBC T SP.

Para contextualizar o ambiente em que se desenvolvem as ações descritas ao longo deste artigo, é preciso delinear os contornos da administração pública catarinense. Em linhas gerais, o modelo de gestão e a estrutura organizacional da Administração Pública do Estado de Santa Catarina, de acordo com o disposto na Lei Complementar n. 381, de 7 de maio de 2007, com as revisões posteriores, busca desburocratizar e desconcentrar a gestão pública. Pressupõe, como instrumentos para a operacionalização das suas atividades, a estruturação de Sistemas Administrativos. Esses sistemas, visando a efetividade de suas ações, necessariamente devem interagir e unir esforços.

Este trabalho apresenta o estágio atual de evidenciação de bens registrados no ativo imobilizado e intangível do Estado e o caminho percorrido até este momento, descrevendo a situação prévia e as perspectivas para o futuro desse processo, como o resultado da interação entre duas estruturas administrativas. Ressalta-se a atuação dos órgãos centrais sistêmicos de Gestão Patrimonial, representado pela Secretaria de Estado da Administração, e de Controle Interno, representado pela Secretaria de Estado da Fazenda, no esforço de conduzir à mudança cultural necessária à implementação das normas relacionadas à avaliação, reavaliação, redução ao valor recuperável de ativos, depreciação, amortização e exaustão, de acordo com o exigido pela legislação aplicável.

O trabalho assenta-se em metodologia eminentemente descritiva, utilizando-se de informações obtidas junto às estruturas administrativas envolvidas, as quais se encontram à

disposição do público. Encontra referência nas normas brasileiras de contabilidade já editadas bem como em textos submetidos à audiência pública pelo CFC ao longo do ano de 2011, relativos a minutas de normas convergentes às normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público.

A pesquisa permite apreender os cenários de evidenciação patrimonial do Estado de Santa Catarina antes e após a implementação de ações voltadas ao reconhecimento, avaliação e mensuração desses ativos. Vislumbra-se que a ação coordenada entre as estruturas administrativas é fundamental ao processo de implementação das normas de contabilidade emitidas pelo CFC e harmônicas às normas internacionais aplicadas ao setor público.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Patrimônio público sob a égide das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público

A abordagem social da Contabilidade orienta para a divulgação da informação para o maior número possível de interessados. No Setor Público as políticas de evidenciação devem garantir o completo conhecimento da composição patrimonial das entidades públicas visando contribuir para o controle social. Embora estabelecido por Lei Federal desde 1964, ano da publicação da Lei 4.320, o que hoje se chama de abordagem patrimonial da contabilidade pública, e o conseqüente controle dos bens do ativo imobilizado e intangível, vinha sendo substituída pelo que se costuma referenciar como abordagem orçamentária da contabilidade pública.

Assim, na prática e em dissonância à teoria contábil, o objeto de estudo da contabilidade pública vinha sendo o orçamento. Iniciativas buscando corrigir este viés tomaram corpo pelo país e, após a edição pelo CFC das primeiras 10 (dez) Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC T SP, em 2008, numeradas como NBC T SP 16.1 a 16.10, hoje há um esforço relevante para disseminar essas normas em âmbito nacional, simultaneamente ao trabalho de incorporação à estrutura normativa brasileira das normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público.

Buscando a aplicabilidade das NBC T SP pelos entes brasileiros, a Secretaria do Tesouro Nacional – STN, vinculada ao Ministério da Fazenda, observando a prerrogativa estabelecida pela Portaria MF n. 184, de 25 de agosto de 2008, vem, anualmente, publicando Manuais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP a serem observados por União, Estados, Distrito Federal e Municípios, sendo que o presente trabalho observa a 3ª Edição do MCASP, válido para o exercício de 2011, aprovado pelas Portarias STN/SOF n. 04 e STN n. 664, ambas de 30 de novembro de 2010.

Além disso, ciente da complexidade e alcance das mudanças na contabilidade aplicada ao setor público, a STN editou recentemente a Portaria n. 828, de 14 de dezembro de 2011, estabelecendo prazo para implantação integral dos procedimentos contábeis patrimoniais até o final do exercício de 2014. Esta portaria prevê que ações nesse sentido devem ser iniciadas no exercício de 2012, fixando-se cronograma visando cumprir as suas determinações.

2.2 Principais conceitos introduzidos pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público

Os principais conceitos relativos aos aspectos patrimoniais da contabilidade pública estão dispostos nas NBC T SP 16.9, que estabelece critérios e procedimentos para o registro contábil da depreciação, da amortização e da exaustão, e 16.10, a qual trata de critérios e procedimentos para a avaliação e a mensuração de ativos e passivos integrantes do patrimônio de entidades do setor público.

Conceitos como amortização, depreciação, exaustão, valor bruto contábil, valor depreciável, amortizável e exaurível, valor líquido contábil, valor residual, vida útil econômica, reavaliação e *impairment*, são apresentados. Presume-se que os leitores deste trabalho estão familiarizados com estes conceitos e concentraremos atenção exclusivamente nos seguintes, de acordo com a NBC T SP 16.10:

Avaliação patrimonial - a atribuição de valor monetário a itens do ativo e do passivo decorrentes de julgamento fundamentado em consenso entre as partes e que traduza, com razoabilidade, a evidenciação dos atos e dos fatos administrativos.

Influência significativa - o poder de uma entidade do setor público participar nas decisões de políticas financeiras e operacionais de outra entidade que dela receba recursos financeiros a qualquer título ou que represente participação acionária, desde que não signifique um controle compartilhado sobre essas políticas.

Mensuração - a constatação de valor monetário para itens do ativo e do passivo decorrente da aplicação de procedimentos técnicos suportados em análises qualitativas e quantitativas.

(...)

Valor de mercado ou valor justo (*fair value*) - o valor pelo qual um ativo pode ser intercambiado ou um passivo pode ser liquidado entre partes interessadas que atuam em condições independentes e isentas ou conhecedoras do mercado.

(...)

Valor recuperável - o valor de mercado de um ativo menos o custo para a sua alienação, ou o valor que a entidade do setor público espera recuperar pelo uso futuro desse ativo nas suas operações, o que for maior. (CFC, 2008b, p. 2-4)

No que se refere à avaliação e a mensuração dos elementos patrimoniais, a NBC T SP 16.10 estabelece os critérios a serem observados segundo os subgrupos de ativos, em que, para efeitos deste trabalho, observando os itens 24 a 34 dessa NBC T SP tem-se:

Imobilizado

- Valor de aquisição, produção ou construção, incluindo gastos adicionais;
- Itens com vida útil econômica limitada: sujeitos à depreciação, amortização ou exaustão, conforme o caso, com contrapartida em contas de resultado;
- Doações: avaliação com base em procedimento técnico ou valor definido no termo;
- Gastos posteriores: a) com possibilidade de geração de benefício futuro - incorporados ao valor do ativo imobilizado; b) demais gastos - despesa do período;
- Transferências de ativos: valor contábil líquido, constante na entidade de origem;
- Bens de uso comum do povo com absorção de recursos públicos: valor de aquisição, produção ou construção.

Intangível (bens incorpóreos destinados à manutenção da atividade pública ou exercidos com essa finalidade)

- Valor de aquisição ou produção;
- Gastos posteriores: a) com possibilidade de geração de benefício futuro - incorporados ao valor do ativo imobilizado; b) demais gastos - despesa do período.

Quadro 1 – Avaliação e mensuração de ativos imobilizados e intangíveis.

Fonte: adaptado de Roncalio (2011, p. 30)

Por sua vez, ao tratar dos procedimentos de reavaliação e redução ao valor recuperável, a NBC T 16.10 estabelece:

36. As reavaliações devem ser feitas utilizando-se o valor justo ou o valor de mercado na data de encerramento do Balanço Patrimonial, pelo menos:

(a) anualmente, para as contas ou grupo de contas cujos valores de mercado variarem significativamente em relação aos valores anteriormente registrados;

(b) a cada quatro anos, para as demais contas ou grupos de contas.

37. Na impossibilidade de se estabelecer o valor de mercado, o valor do ativo pode ser definido com base em parâmetros de referência que considerem características, circunstâncias e localizações assemelhadas.

38. Em caso de bens imóveis específicos, o valor justo pode ser estimado utilizando-se o valor de reposição do ativo devidamente depreciado.
39. O valor de reposição de um ativo depreciado pode ser estabelecido por referência ao preço de compra ou construção de um ativo semelhante com similar potencial de serviço.
40. Os acréscimos ou os decréscimos do valor do ativo em decorrência, respectivamente, de reavaliação ou redução ao valor recuperável (*impairment*) devem ser registrados em contas de resultado. (CFC, 2008b, p. 8)

As normas apresentam, ainda critérios para mensuração e reconhecimento de ativos, métodos de depreciação que podem ser adotados no Brasil e o conteúdo das normas explicativas.

2.3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Esta pesquisa teve enfoque descritivo, de modo a atingir uma visão geral do tema investigado, mediante a aplicação, quanto aos procedimentos, de estudo de caso, mas utilizando ainda a pesquisa documental e bibliográfica. Quando a abordagem, o presente artigo classifica-se como predominantemente qualitativo.

Segundo Gil (2002, p. 42), o objetivo da pesquisa descritiva é a “descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”. Sendo assim, seu enquadramento justifica-se pela descrição do processo de mudança e dos procedimentos adotados pelo Poder Executivo do Estado de Santa Catarina no que se refere ao reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens controlados por este.

Por sua vez, a essência de um estudo de caso, de acordo com Schramm, citado por Yin (2006, p. 31), é “(...) que ela tenta esclarecer uma decisão ou um conjunto de decisões: o motivo pelo qual foram tomadas, como foram implementadas e com quais resultados”.

Dois fundamentos lógicos são usados para justificar a opção pelo presente método de pesquisa. O primeiro é a sua representatividade ou tipicidade. Segundo esse fundamento, busca-se capturar, segundo Yin (2006, p. 63) “uma situação lugar-comum ou do dia-a-dia (...). Parte-se do princípio de que as lições que se aprendem desses casos fornecem muitas informações sobre as experiências da pessoa ou da instituição usual”. O segundo fundamento diz respeito ao aspecto longitudinal do estudo, ou seja, a possibilidade de se “estudar o mesmo caso único em dois ou mais pontos diferentes do tempo”. Isso permite acompanhar as variações em determinadas variáveis de interesse.

Ao enquadrá-la como pesquisa predominantemente qualitativa, utiliza-se o entendimento apresentado por Richardson (1999, p. 80), a seguir:

Os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar os processos dinâmicos vividos por grupos sociais, contribuir no processo de mudança de determinado grupo e possibilitar, em maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos.

Logo, mesmo utilizando-se de dados quantificáveis, a análise realizada recai sobre o processo de mudança dos procedimentos adotados. Como resultado, verificam-se as implicações na evidenciação em relatórios e demonstrações contábeis do Estado.

No processo de coleta e análise dos dados, primeiramente foram analisadas as normas contábeis de contabilidade pública aplicáveis ao tema e as legislações estaduais correlatas.

Posteriormente foram coletadas informações contábeis junto ao Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal – SIGEF, sistema informatizado oficial de contabilidade, execução orçamentária e financeira do Estado de Santa Catarina, e analisadas buscando

demonstrar o impacto das mudanças adotadas pelo Poder Executivo Estadual para fins de reconhecimento e mensuração dos ativos imobilizados e intangíveis controlados. Além disso, houve a interação com os órgãos centrais dos sistemas administrativos de gestão patrimonial e de controle interno para verificar como ocorreu a disseminação dos normativos e os parâmetros utilizados para fins de reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens aqui tratados.

Importante limitação a presente pesquisa diz respeito à autonomia de que usufruem os demais Poderes, considerando a independência estabelecida em âmbito constitucional. Diante disso, as questões debatidas neste trabalho dizem respeito, exclusivamente, às políticas contábeis adotadas e os trâmites relacionados às suas mudanças no âmbito do Poder Executivo.

3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

3.1 Cenário anterior de evidenciação de bens registrados no ativo imobilizado e intangível do Estado de Santa Catarina

Esta seção busca apresentar elementos suficientes para a caracterização da situação anterior à implementação de medidas efetivas para a adequada evidenciação, mensuração e demais procedimentos correlatos, de ativos imobilizados e intangíveis do Poder Executivo de Santa Catarina.

Coerente com as normas aplicáveis, a base de valor para o registro de ativos imobilizados, na contabilidade do Estado de Santa Catarina, era, regra geral, o custo histórico desses itens. Esse valor, objetivamente apurado, era lançado na contabilidade suportado por documentação hábil.

Em decorrência de uma série de fatores, como a implantação de planos econômicos na esfera federal, com impacto local, e a corrosão dos valores históricos pela inflação de diversos períodos, os valores tomados como base de valor para o registro desses itens no patrimônio estatal perderam sua capacidade de expressar seu valor justo. A utilidade da informação fornecida para o processo decisório, assim, restou prejudicada. Como consequência, o patrimônio estatal vinha sendo retratado a valores irrisórios.

Além disso, um evidente descontrole patrimonial alcançava grande parte das unidades administrativas do Poder Executivo do Estado. Esse descontrole envolvia aspectos relacionados à movimentação dos itens patrimoniais entre órgãos ou mesmo dentro de cada órgão, ao registro da entrada do bem no patrimônio e à transmissão desses dados para a contabilidade, geralmente defasada em relação à dinâmica efetiva das movimentações patrimoniais.

3.2 Processo de discussão e implementação dos procedimentos de reconhecimento, reavaliação, redução ao valor recuperável, depreciação, amortização e exaustão de ativos no Estado de Santa Catarina

As normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público, aprovadas, em sua maioria, pelo Conselho Federal de Contabilidade no final de 2008, numeradas como NBC T 16.1 a 16.10, estabeleciam que sua vigência aplicava-se a exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2010. A Diretoria de Contabilidade Geral – DCOG da Secretaria de Estado da Fazenda – SEF, desde 2009, busca alinhamento às normas emitidas pelo CFC, seja por meio de ações próprias, seja interagindo com as demais estruturas de Governo.

Dessa atuação resultou a publicação do Decreto Estadual n. 3.486, de 3 de setembro de 2010 (Decreto n. 3.486/2010), o qual instituiu a obrigatoriedade de realização de procedimentos especificados em seu texto, determinando que bens adquiridos e postos em operação a partir de 1º de janeiro de 2010 fossem depreciados, amortizados ou exauridos, de

acordo com o prazo de vida útil previsto em instrumento próprio emitido pela Diretoria de Gestão Patrimonial – DGPA da Secretaria de Estado da Administração – SEA. Nesse sentido, houve orientação da DGPA para que se adotassem, num primeiro momento, os índices de depreciação previstos nos normativos da Secretaria da Receita Federal do Brasil – SRFB, vinculada ao Ministério da Fazenda – MF, aplicáveis à iniciativa privada. Inicialmente esses valores eram apurados em planilhas elaboradas pelas unidades de patrimônio dos órgãos e entidades do Poder Executivo Estadual.

O controle da depreciação, amortização e exaustão de ativos do Estado passou a ser realizado por módulo próprio, no Sistema de Patrimônio – PAT, a partir de outubro de 2011. Essa alteração decorreu, em grande parte, da crescente interação entre as Secretarias de Estado da Administração e da Fazenda, cujos servidores reuniam-se sistematicamente ao longo dos exercícios de 2010 e 2011. Acredita-se que essa inovação agilizará o fluxo de informações da unidade de patrimônio para a unidade de contabilidade, permitindo a geração de relatórios oportunos e relevantes para o processo decisório. Ademais, reduz-se a possibilidade de erros humanos relacionados ao cálculo desses valores em planilha eletrônica.

Um avanço desejável e a ser perseguido para a melhoria dos trabalhos é a integração entre os sistemas envolvidos, quais sejam, Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal – SIGEF e Sistema de Patrimônio – PAT.

A depreciação, amortização ou exaustão de bens adquiridos e postos em operação até 31 de dezembro de 2009, de acordo com a previsão do Decreto n. 3.486/2010, seriam calculadas e registradas tão somente após a realização dos procedimentos de reavaliação ou redução ao valor recuperável dos ativos. Procedeu-se, desta forma, a um corte temporal.

A partir disso, estabeleceu-se um cronograma de reavaliação/redução ao valor recuperável para os bens registrados no patrimônio anteriormente a 1º de janeiro de 2010. Por outro lado, garantiu-se a possibilidade de reconhecimento da perda de valor (depreciação, amortização ou exaustão) dos bens adquiridos e postos em operação após aquela data, considerando tratar-se de bens com valor objetivamente mensurado a partir da transação que levou à sua incorporação ao patrimônio estatal. A solução adotada pelo Estado de Santa Catarina, nesse sentido, buscou atender à norma contábil aplicável à matéria, bem como mobilizar as estruturas envolvidas para a tarefa de avaliar adequadamente o patrimônio estadual.

Visando sensibilizar as diversas unidades administrativas que integram o Poder Executivo Estadual, representantes da Diretoria de Contabilidade Geral da SEF e da Diretoria de Gestão Patrimonial da SEA realizaram visitas com o intuito de informar a respeito das exigências contidas no Decreto n. 3.486/2010 e na Instrução Normativa Conjunta SEA/SEF n. 001 (IN Conjunta SEA/SEF n. 001/2011), de 12 de abril de 2011. Nessas oportunidades busca-se conhecer a realidade dos órgãos, de modo a promover adequações nos procedimentos a serem adotados em âmbito estadual.

Deve-se observar, por oportuno, que os Poderes Legislativo e Judiciário, bem como o Ministério Público Estadual e o Tribunal de Contas do Estado, dadas as disposições constitucionais que lhes garantem independência em relação ao Poder Executivo, desenvolvem as suas ações visando atendimento às normas aqui referidas. Nesse sentido, embora as demonstrações contábeis do Estado de Santa Catarina sejam consolidadas e representem a situação financeira, patrimonial e econômica de todos os Poderes, do Ministério Público e do Tribunal de Contas, as políticas contábeis dessas entidades podem não ser uniformes. A Diretoria de Contabilidade Geral, da Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina, vem empreendendo esforços para que as políticas contábeis dela emanadas sejam incorporadas também por estes Poderes e órgãos.

3.3 Bens móveis

Embora a regulamentação do Decreto n. 3.486/2010, considerando a pluralidade de bens móveis no ativo do Estado, as bases para sua reavaliação foram estabelecidas na Instrução Normativa Conjunta SEA/SEF n. 001 (IN Conjunta SEA/SEF n. 001/2011), de 12 de abril de 2011.

Essa mesma IN estabeleceu que comissões nomeadas pelos titulares dos órgãos e entidades do Poder Executivo Estadual promoveriam o levantamento dos bens passíveis de reavaliação ou redução ao valor recuperável, procedendo à sua mensuração com base nos critérios estabelecidos em seu texto. Considerando-se a quantidade de bens sujeitos aos procedimentos previstos no normativo, estabeleceu-se cronograma de reavaliação ou redução ao valor recuperável dos bens do Estado, de acordo com quadro 2, disponível no anexo I da IN Conjunta SEA/SEF n. 001/2011.

Grupos	Título	Prazo Máximo
1	Veículos Automotores	2011
2	Aeronaves	2011
2	Embarcações	2011
2	Equipamentos, Máquinas e Motores à combustível	2011
2	Veículos Acoplados e Rebocáveis	2011
3	Equipamentos de Processamento de Dados	2012
3	Aparelho, Equipamentos e Utensílios Médicos, Odontológicos, Laboratoriais e Hospitalar	2012
3	Aparelhos e Equipamentos de Comunicação, Medição e Orientação	2012
3	Armamentos, Equipamentos de Manobra e Patrulhamento	2012
4	Animais e Semoventes	2012
5	Mobiliário em Geral	2013
6	Bens móveis não especificados nos itens anteriores	2013

Quadro 2 – cronograma de reavaliação de bens móveis

Fonte: SANTA CATARINA, IN Conjunta SEA/SEF n. 001/2011 (Anexo I).

Caso o órgão ou entidade completasse a reavaliação ou redução ao valor recuperável para determinado grupo do cronograma apresentado, a antecipação dos procedimentos para o grupo seguinte foi incentivada.

3.4 Bens imóveis

Compete à DGPA, de acordo com o art. 4º do Decreto n. 3.486/2010, a nomeação das comissões encarregadas do procedimento de reavaliação e de redução ao valor recuperável de ativos.

As bases para a reavaliação ou redução ao valor recuperável dos imóveis deve integrar os laudos técnicos emitidos pelas comissões nomeadas pela DGPA. Como regra geral, os bens imóveis urbanos foram reavaliados de acordo com o valor venal estabelecido pela Prefeitura do Município em que está localizado o bem, quando o valor deste registro for superior ao registrado no patrimônio do Estado. Para os bens imóveis rurais, utilizou-se como parâmetro tabela específica, fornecida pela Empresa de Pesquisa Agropecuária e Extensão Rural de Santa Catarina – EPAGRI, empresa estatal dependente vinculada ao Poder Executivo do Estado de Santa Catarina, em que são arrolados os valores relativos aos preços da terra nua e arrendamento.

As ações descritas ao longo desta seção provocaram impacto relevante nas contas do Estado, como se demonstrará na seção seguinte.

3.5 Demonstração das informações relativas a bens móveis, imóveis e intangíveis evidenciadas nas demonstrações contábeis do Estado de Santa Catarina

A reavaliação dos ativos teve por data-base o mês de dezembro de 2011, adotando-se, para bens móveis, os parâmetros da IN Conjunta SEA/SEF n. 001/2011 e, para os imóveis, o valor venal fixado pela prefeitura do Município em que está localizado o bem, de acordo com laudo individualizado, disponível na Diretoria de Gestão Patrimonial da Secretaria de Estado da Administração.

A Tabela 1 apresenta o sumário das contas objeto de reavaliação e respectivos valores.

Conta	Saldo 31/12/2009	Saldo 31/12/2010	Saldo 31/12/2011*
Bens Móveis	1.186.501.902,83	1.414.362.152,60	1.659.945.695,33
Bens Imóveis	1.573.503.555,71	1.832.386.772,74	2.605.705.330,60

Tabela 1 – sumário das contas objeto de reavaliação

Fonte: elaborado pelos autores a partir de dados do Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal – SIGEF (SANTA CATARINA, 2012)

* Balanço em fechamento.

De acordo com as normas internacionais, o aumento do valor contábil de uma classe do ativo em virtude de reavaliação deve ser creditado diretamente à conta de reserva de reavaliação. Entretanto, se o aumento decorrer de reversão de decréscimo por reavaliação do mesmo ativo anteriormente reconhecido no resultado, deve-se reconhecê-lo no resultado e não levado à reserva de reavaliação.

De outro lado, caso o valor contábil de uma classe do ativo diminua em virtude de reavaliação, essa diminuição deve ser reconhecida no resultado. Porém, se houver saldo em reserva de reavaliação, a diminuição do valor contábil da classe deve ser debitada diretamente à reserva daquela classe de ativo até o limite de qualquer saldo existente.

Deve-se observar, ainda, que os aumentos ou diminuições relativas a ativos individuais dentro de uma classe do ativo imobilizado devem ser contrapostas umas às outras dentro da classe, sem as contrapor com as de ativos de classes distintas.

Como, para a primeira reavaliação a fim de promover a ajuste a valor justo, a Diretoria de Contabilidade Geral optou por seguir o padrão estabelecido pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, vinculada ao Ministério da Fazenda – MF, promovendo o lançamento da reavaliação à conta de ajuste de exercícios anteriores.

O efeito no resultado do exercício das depreciações, amortizações ou exaustões sobre a reavaliação e baixas posteriores foi nulo, especialmente considerando que a reavaliação de ativos teve por data-base o mês de dezembro de 2011, no caso de bens imóveis. Dessa forma, a depreciação de ativos reavaliados terá lugar, tão-somente, a partir do mês seguinte ao da reavaliação, como estabelecido no Decreto n. 3.486/2010, em seu art. 11.

3.6 Bens móveis

Foi realizada reavaliação parcial de bens móveis, de acordo com o estabelecido na IN Conjunta SEA/SEF n. 001/2011, anexo I, relativamente aos bens integrantes dos grupos 1 e 2, como observado no quadro a seguir:

Grupos	Título	Prazo Máximo
1	Veículos Automotores	2011
2	Aeronaves	2011
2	Embarcações	2011
2	Equipamentos, Máquinas e Motores à combustível	2011
2	Veículos Acoplados e Rebocáveis	2011

Quadro 3 – cronograma de reavaliação de bens móveis fixados em 2011.

Fonte: SANTA CATARINA, IN Conjunta SEA/SEF n. 001/2011 (Anexo I).

A base para reavaliação de veículos utilizada foi a tabela de preços médios de veículos, disponibilizada para consulta pública pela Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas – FIPE. A avaliação deveria levar em consideração as condições do veículo reavaliado, de acordo com os anexos da IN Conjunta SEA/SEF n. 001/2011.

3.7 Bens imóveis

Os bens imóveis da administração direta do Poder Executivo Estadual, geridos integralmente pela Secretaria de Estado da Administração, vinculados à unidade gestora Fundo Patrimonial, foram reavaliados com data-base em dezembro de 2011, sendo que o valor líquido contábil antes e após a nova avaliação é apresentado a seguir:

Imóveis	Valor Contábil Bruto	Deprec. Acum.	Valor Contáb. Líq.	Varição (%)
Valores anteriores à reavaliação	1.046.532.435,54	0,00	1.046.532.435,54	42%
Valores posteriores à reavaliação	1.485.108.409,63	0,00	1.485.108.409,63	

Tabela 2 – valor contábil de imóveis antes e após o procedimento de reavaliação/redução ao valor recuperável
Fonte: elaborado pelos autores a partir de dados do Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal – SIGEF (SANTA CATARINA, 2012)

Nem todos os bens imóveis pertencentes às autarquias e fundações vinculadas ao Poder Executivo do Estado de Santa Catarina foram reavaliados ou tiveram seus valores reduzidos a valor recuperável. Para esses casos está sendo editado um normativo disciplinando e orientando os procedimentos a serem adotados por essas unidades.

Deve-se observar, ainda, que as empresas estatais, mesmo que dependentes do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social, estão sujeitas às regras estabelecidas pela Lei Federal n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e, portanto, impedidas de realizar a reavaliação de seu imobilizado ou intangível. As empresas a que se refere este parágrafo são:

- ✓ Empresa de Pesquisa e Agropecuária e Extensão rural de Santa Catarina – EPAGRI;
- ✓ Companhia Integrada de Desenvolvimento Agrícola de Santa Catarina – CIDASC;
- ✓ Santa Catarina Turismo – SANTUR;
- ✓ Companhia de Habitação do Estado de Santa Catarina – COHAB.

3.8 Impacto na composição patrimonial do Estado de Santa Catarina

As medidas visando implementar os procedimentos previstos no Decreto n. 3.486/2010 surtiram efeitos imediatos sobre o patrimônio de Santa Catarina, com repercussão nos valores evidenciados pela Contabilidade Geral do Estado do exercício 2011, como se observa nas Tabelas 3 e 4.

	Bens Imóveis	Bens Móveis	Total
Saldo em 1/1/2010	1.573.503.555,71	1.186.501.902,83	2.760.005.458,54
Adições	1.195.543.099,66	608.068.041,56	1.803.611.141,22
Baixas	936.659.882,63	380.207.791,79	1.316.867.674,42
Saldo em 31/12/2010	1.832.386.772,74	1.414.362.152,60	3.246.748.925,34
Adições	1.492.392.040,20	540.986.042,05	2.033.378.082,25
Baixas	249.657.409,38	295.402.499,32	545.059.908,70
Saldo em 31/12/2011	3.075.121.403,56	1.659.945.695,33	4.735.067.098,89
Varição	95,43%	39,90%	71,56%
Tempo de vida útil estimado em anos	25 (exceto terrenos)	5 a 10	-

Tabela 3 – evolução de saldo de contas selecionadas no Balanço Geral do Estado
Fonte: elaborado pelos autores a partir de dados do Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal – SIGEF (SANTA CATARINA, 2012)

Com este tratamento, o impacto dos procedimentos de reavaliação e redução ao valor recuperável de ativos somou R\$ 468.977.680,13. Esse valor decorre da composição apresentada na Tabela 4.

	Reavaliação (1)	Redução ao Valor Recuperável (2)	Total (1-2)
Exercício/2011	470.599.122,14	1.621.442,01	468.977.680,13

Tabela 4 – Composição dos saldos de reavaliação e redução ao valor recuperável de ativos

Fonte: elaborado pelos autores a partir de dados do Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal – SIGEF (SANTA CATARINA, 2012)

Portanto, a reavaliação impactou acréscimo patrimonial de R\$ 470.599.122,14 no ativo imobilizado do Estado, representando 23,14% do valor total das adições em 2011, enquanto a redução ao valor recuperável atingiu R\$ 1.621.442,01, equivalente a 0,30% do total das baixas realizadas em 2011.

3.9 Intangíveis

Os bens intangíveis do Estado compreendem, especialmente – mas não exclusivamente –, *softwares* adquiridos de empresas especializadas, visando atender necessidades específicas desta unidade da Federação. A Diretoria de Contabilidade Geral, da Secretaria de Estado da Fazenda, por meio da Gerência de Estudos e Normatização Contábil, visando uniformizar procedimentos relacionados ao tema, editou a Nota Técnica GENOC/DCOG n. 001, em 4 de março de 2011.

Os valores materiais dos intangíveis dizem respeito aos seguintes sistemas informatizados:

Software	1.4.4.6 – <i>Softwares</i> em Desenvolvimento	1.4.4.1 – <i>Softwares</i>
Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal de Santa Catarina – SIGEF	10.061.446,54	-
Sistema de Administração Tributária – SAT	-	9.272.523,96
Sistema Integrado de Gestão de Recursos Humanos – SIGRH	12.328.228,33	-
Sistema de Gestão de Protocolo Eletrônico – SGPE	9.836.228,47	-
Total	32.225.903,34	9.272.523,96

Tabela 5 – Composição dos saldos de *softwares* (desenvolvidos e em desenvolvimento) em 31/12/2011.

Fonte: elaborado pelos autores a partir de dados do Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal – SIGEF (SANTA CATARINA, 2012)

Esses ativos foram avaliados pelo custo de produção, representado pelo valor do contrato de desenvolvimento e aditivos e não estão sujeitos à amortização, dado que não foi possível estimar sua vida útil, observando o disposto nas normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público e na Nota Técnica GENOC/DCOG n. 001/2011, item 35.

Como pode ser visualizado, o reconhecimento dos *softwares* como bens intangíveis no Estado de Santa Catarina iniciou em 2010, ano de vigência das NBC T SP, e vem sendo reconhecido parcialmente ao longo dos anos.

3.10 Ajustes de exercícios anteriores

A Diretoria de Contabilidade Geral optou por seguir o padrão estabelecido pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, vinculada ao Ministério da Fazenda – MF, promovendo o lançamento da reavaliação à conta de ajuste de exercícios anteriores.

Com isso, somente a partir das próximas reavaliações ou reduções ao valor recuperável, os registros serão realizados à conta de reserva de reavaliação.

Deve-se observar que a minuta de norma brasileira de contabilidade aplicada ao setor público que trata de ativo imobilizado prevê, em linhas gerais, tratamento diverso do adotado pela STN. Naquele texto, propõe-se que a entidade registre e evidencie os efeitos do reconhecimento inicial do ativo imobilizado como um ajuste ao saldo de abertura dos resultados acumulados no período em que o ativo imobilizado é reconhecido pela primeira vez.

3.11 Parâmetros para reavaliação e depreciação de ativos imobilizados

Segundo disposto no item 37 da NBC T 16.10, citada anteriormente, quando da impossibilidade de determinar o valor de mercado para fins de reavaliação, o valor dos ativos pode basear-se em parâmetros de referência, desde que estes parâmetros considerem características, circunstâncias e localizados semelhantes.

Sendo assim, o órgão central do sistema administrativo de gestão de patrimônio do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina, DGPA/SEA, definiu para fins de reavaliação alguns parâmetros, prevendo-os, inclusive, no Decreto n. 3.486/2010. O quadro a seguir demonstra estes parâmetros para bens reavaliados em 2011.

Reavaliação	
Item Reavaliado	Parâmetro
Bens Imóveis	Urbanos = valor venal da prefeitura local; Rurais = tabela EPAGRI
Veículos Automotores	Tabela FIPE ajustada – Anexo II da IN Conjunta SEA/SEF n. 001/2011
Aeronaves	Valor de referência do mercado – Anexo II da IN Conjunta SEA/SEF n. 001/2011
Embarcações	Valor de referência do mercado – Anexo II da IN Conjunta SEA/SEF n. 001/2011
Equipamentos, Máquinas e Motores à combustível	Valor de referência do mercado – Anexo II da IN Conjunta SEA/SEF n. 001/2011
Veículos Acoplados e Rebocáveis	Valor de referência do mercado – Anexo II da IN Conjunta SEA/SEF n. 001/2011

Quadro 4 – parâmetros utilizados para reavaliação de bens no Estado de Santa Catarina.

Fonte: elaborado pelos autores.

De forma similar, foram previstos critérios de para fins de depreciação dos bens novos e reavaliados, conforme demonstrado no quadro 5.

Depreciação		
Item Depreciado	Parâmetro	Observações
Bens adquiridos e postos em operação até 31/12/2009	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Aguardam reavaliação. ✓ Vida útil definida no laudo da reavaliação. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ O valor do terreno é deduzido do valor dos bens, para fins de depreciação de imóveis
Bens adquiridos e postos em operação a partir de 1º de janeiro de 2010	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Método das cotas constantes ✓ Vida útil definida pela SEA, com base em Instrução Normativa SRF 162/1998. 	

Quadro 5 – parâmetros utilizados para fins de depreciação de bens no Estado de Santa Catarina.

Fonte: elaborado pelos autores.

As informações acima apresentam o panorama geral do processo de mudança por que passa a contabilidade em Santa Catarina, a interação das diversas áreas competentes para levar a efeito essas mudanças e o impacto, nas demonstrações contábeis do Estado de Santa Catarina, de algumas ações que visam antecipar a adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais nesta unidade da Federação. A seguir, passa-se às conclusões e recomendações do estudo.

4 CONCLUSÕES

O presente trabalho teve como objetivo verificar como está ocorrendo o processo de mudança na política de evidenciação de bens registrados no imobilizado e intangível do Estado de Santa Catarina. Ao atender este objetivo, verificou-se que o cenário anterior de evidenciação de bens registrados no ativo imobilizado e intangível do Estado era baseado fortemente no custo histórico, a valores irrisórios em decorrência de uma série de fatores, como consequência do descontrole sobre o patrimônio.

Foi possível conhecer o processo de discussão e implementação dos procedimentos de reconhecimento, reavaliação, redução ao valor recuperável, depreciação, amortização e exaustão de ativos, no Estado de Santa Catarina, como um intenso esforço do órgão central do Sistema Administrativo de Gestão Patrimonial, representado pela Secretaria de Estado da Administração, de um lado, e, de outro, pela Secretaria de Estado da Fazenda, como órgão central do Sistema Administrativo de Controle Interno. Demonstrou-se, por fim, a repercussão, nas demonstrações contábeis do Estado de Santa Catarina, da nova política contábil relativa a reconhecimento, avaliação, mensuração e evidenciação de bens do imobilizado e do intangível.

Compreender as iniciativas dos diversos atores envolvidos nos procedimentos aqui apresentados como um caminho à necessária mudança cultural para a adoção das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público convergidas às normas internacionais é fundamental, mas não deve servir de rota tangente ao difícil percurso a ser trilhado.

Acredita-se que, pelo menos, cinco pontos devem ser considerados na avaliação da situação atual relativa a reconhecimento, avaliação, mensuração, controle e evidenciação dos componentes patrimoniais no Estado de Santa Catarina:

- 1 elevado volume de bens a serem submetidos aos procedimentos previstos no Decreto n. 3.486/2010;
- 2 falta de estrutura nas unidades locais de patrimônio e no órgão central do sistema;
- 3 ausência de sistematização das ações a serem desenvolvidas para a consecução dos objetivos estabelecidos no Decreto n. 3.486/2010;
- 4 fragilidade nos controles das movimentações patrimoniais nos órgãos e entre órgãos;
- 5 ausência de sistema adequado ao registro e controle patrimonial, passível de integração com o Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal – SIGEF.

A adoção de valor venal atribuído pelo município da situação do bem para lançamento do crédito tributário do imposto predial e territorial urbano – IPTU, o qual geralmente é defasado em relação ao mercado, como valor base para a reavaliação de bens imóveis, conforme apresentado na seção 4.2 deste trabalho, demonstra o distanciamento entre o ideal de mensuração de ativos e a realidade do Estado de Santa Catarina.

Diante do que foi apresentado, apesar do esforço despendido por servidores dedicados, deve-se reconhecer que a mensuração de ativos adquiridos e postos em operação até 31 de dezembro de 2009, realizada ao longo do exercício de 2010, não contemplam suficientemente às necessidades informativas dos gestores e da população e requer a ressalva, em nota explicativa às demonstrações contábeis publicadas anualmente pelo Poder Executivo do Estado, quanto aos procedimentos adotados.

Observa-se, contudo, o pioneirismo do Estado de Santa Catarina, especialmente tendo-se em conta o estabelecido na Portaria STN n. 828/2011, a qual estabelece que os procedimentos contábeis para fins de reconhecimento patrimonial real devem ser adotados parcialmente a partir de 2012 e integralmente até o final do exercício de 2014. Porém o Estado de Santa Catarina vem implementando ações neste sentido desde, pelo menos, o

exercício de 2010, as quais representam um passo importante no atendimento do prazo estabelecido pela STN e à adequada mensuração e evidenciação do patrimônio deste ente da federação.

REFERÊNCIAS

BRASIL. *Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964*: Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 06 fev. 2012.

BRASIL. Ministério da Fazenda. *Portaria MF n. 184, de 25 de agosto de 2008*: Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Brasília: MF, 2008. Disponível em: <http://www.stn.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PortMF_184_2008.pdf>. Acesso em: 09 fev 2012.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. *Manual de contabilidade aplicada ao setor público*. 4. ed. Brasília: STN/MF, 2011.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. *Portaria STN n. 828, de 14 de dezembro de 2011*. Brasília: STN/MF, 2011. Disponível em: <http://www.stn.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PortSTN_828_20111214.pdf>. Acesso em: 09 fev 2012.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Resolução CFC n. 1.136, de 25 de novembro de 2008*: Aprova a NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão. Brasília: CFC, 2008a. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001136>. Acesso em: 09 fev. 2012.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Resolução CFC n. 1.137, de 25 de novembro de 2008*: Aprova a NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público. Brasília: CFC, 2008b. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001137>. Acesso em: 09 fev. 2012.

DEEGAN, Craig. The legitimising effect of social and environmental disclosures: a theoretical foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol. 15, 2002, p. 282-311. Disponível em: <<http://www.periodicos.capes.gov.br>>. Acesso em 11 nov 2009.

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

RICHARDSON, Roberto Jarry. Pesquisa social: métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RONCALIO, Michele Patricia. *Novo enfoque da contabilidade aplicada ao setor público*. Apostila. Florianópolis: CRCSC, 2011. Disponível em: <<http://www.crcsc.org.br/lib/download-palestra.php?id=74>>. Acesso em: 10 fev 2012.

SANTA CATARINA. *Lei Complementar n. 381, de 07 de maio de 2007*: Dispõe sobre o modelo de gestão e a estrutura organizacional da Administração Pública Estadual. Florianópolis, 2007. Disponível em: <http://www.pge.sc.gov.br/index.php?option=com_wrapper&Itemid=163>. Acesso em 06 fev 2012.

SANTA CATARINA. *Decreto Estadual n. 3.486, de 3 de setembro de 2010*: Institui a obrigatoriedade de realizar os procedimentos de reavaliação, redução ao valor recuperável de ativos, depreciação, amortização e exaustão dos bens do Estado nos casos que especifica. Florianópolis, 2010. Disponível em: <http://www.pge.sc.gov.br/index.php?option=com_wrapper&Itemid=163>. Acesso em 10 fev 2012.

SANTA CATARINA. *Instrução Normativa Conjunta DGPA-SEA/DCOG-SEF n. 001 – de 12.04.2011*: Estabelece normas de administração de Bens Móveis no que tange a Reavaliação, Redução ao Valor Recuperável do Ativo, Depreciação, Amortização e Exaustão dos bens do Estado. Florianópolis, 2010. Disponível em: <http://www.sef.sc.gov.br/index.php?option=com_docman&task=doc_download&gid=2866&Itemid=26>. Acesso em 10 fev 2012.

SANTA CATARINA. *Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal – SIGEF*. Florianópolis, 2012

YIN, Robert K. *Estudo de caso: planejamento e métodos*. Tradução: Daniel Grassi. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.