



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE
PRÓ-REITORIA DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA EM
REDE NACIONAL – PROFIAP**

MATHEUS VIANA ARAUJO

**PROPOSIÇÃO DE UMA METODOLOGIA PARA REAVALIAÇÃO DOS BENS
MÓVEIS À UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE (UFS)**

**SÃO CRISTÓVÃO, SE
2023**

MATHEUS VIANA ARAUJO

**PROPOSIÇÃO DE UMA METODOLOGIA PARA REAVALIAÇÃO DOS BENS
MÓVEIS À UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE (UFS)**

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado Profissional em Administração Pública (PROFIAP) da Universidade Federal de Sergipe, como requisito para obtenção do título de Mestre em Administração Pública.

Orientadora: Profa. Dr.^a Rosângela Sarmento Silva

**SÃO CRISTÓVÃO, SE
2023**

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE
PRÓ-REITORIA DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

ATA DA DEFESA DE TRABALHO DE CONCLUSÃO FINAL

Aos trinta dias do mês de junho de dois mil e vinte e três foi realizada através de apresentação on-line a Banca de Defesa da Dissertação de Mestrado Profissional do discente **Matheus Viana Araújo, Matrícula: 202111010001** com o título do trabalho de conclusão final: **PROPOSIÇÃO DE UMA METODOLOGIA PARA REAVALIAÇÃO DOS BENS MÓVEIS À UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE (UFS)**. A banca foi composta pelos seguintes membros: Profa. Dra. Rosângela Sarmiento Silva, Presidente e Orientadora; Prof. Dr. Pablo Luiz Martins (PROFIAP/UFSJ); Prof. Dr. Antonio Vinicius Silva Caldas (PROFIAP/UFS), Profa. Dra. Barbara Ádria Oliveira Farias (UNOPAR) e o Prof. Dr. Antonio Erivando Xavier Júnior (PROFIAP/UFERSA). Após a apresentação da dissertação pelo discente, foi dada a palavra aos examinadores para arguição, tendo o discente respondido aos questionamentos formulados. A presidente e orientadora fez as considerações e em seguida se reuniu com a Comissão Examinadora para proceder ao julgamento. A banca deliberou pela **APROVAÇÃO** do discente.

Cidade Universitária Prof. José Aloisio de Campos, São Cristóvão - SE, 30 de junho de 2023.

Documento assinado digitalmente
 ROSANGELA SARMENTO SILVA
Data: 03/07/2023 10:20:49-0300
Verifique em <https://validar.itl.gov.br>

Profa. Dra. Rosângela Sarmiento Silva
(Presidente/Orientadora)

Documento assinado digitalmente
 ANTONIO VINICIUS SILVA CALDAS
Data: 04/07/2023 18:21:07-0300
Verifique em <https://validar.itl.gov.br>

Prof. Dr. Antonio Vinicius Silva Caldas
(PROFIAP/UFS)


Profa. Dra. Barbara Ádria Oliveira Farias
(UNOPAR)

Documento assinado digitalmente
 PABLO LUIZ MARTINS
Data: 30/06/2023 18:18:10-0300
Verifique em <https://validar.itl.gov.br>

Prof. Dr. Pablo Luiz Martins
(PROFIAP/UFSJ)

ANTONIO ERIVANDO XAVIER JUNIOR:85170380453
Assinado de forma digital por ANTONIO ERIVANDO XAVIER JUNIOR:85170380453
Dados: 2023.07.05 14:57:27 -03'00'

Prof. Dr. Antonio Erivando Xavier Júnior
(PROFIAP/UFERSA)

Documento assinado digitalmente
 MATHEUS VIANA ARAUJO
Data: 10/07/2023 21:25:05-0300
Verifique em <https://validar.itl.gov.br>

Matheus Viana Araújo
Discente (PROFIAP/UFS)

FICHA CATALOGRÁFICA ELABORADA PELA BIBLIOTECA CENTRAL
UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE

Araujo, Matheus Viana
A663p Proposição de uma metodologia para reavaliação dos bens móveis à Universidade Federal de Sergipe (UFS) / Matheus Viana Araujo; orientadora Rosângela Sarmento Silva. - São Cristóvão, SE, 2023.
129 f. : il.

Dissertação (mestrado profissional em Administração Pública em Rede Nacional) – Universidade Federal de Sergipe, 2023.

1. Administração pública. 2. Contabilidade pública. 3. Propriedade pública – Preços. 4. Propriedade pública – Avaliação – Metodologia. I. Universidade Federal de Sergipe. II. Silva, Rosângela Sarmento, orient. III. Título.

CDU 35.073.515.4:378.4(813.7)

Dedico este estudo ao meu irmão Vinícius Viana Araujo e a todos que contribuíram para essa grande conquista.

AGRADECIMENTOS

Agradeço imensamente a Deus por tudo o que tem me proporcionado, por me fortalecer durante esses dois anos de mestrado e, assim, concluir mais um objetivo. Sou grato, também, por colocar em meu caminho a Universidade Federal de Sergipe (UFS), que me proporciona cada vez mais momentos incríveis.

Agradeço ao meu irmão Vinicius por todos os ensinamentos, por mostrar que podemos ser sempre melhores como pessoa. Por mostrar que nossos sonhos e objetivos podem ser alcançados, basta acreditar e ter perseverança. Por deixar seu legado em nossos corações, e a saudade dos momentos felizes.

Agradeço aos meus pais, Sergio e Sara, por me ensinarem que o conhecimento é a base de tudo e que, para vencermos, precisamos de dedicação e disciplina. Vocês são tudo para mim. Ao meu irmão Felipe, por compreender os momentos em que estive ausente devido à dedicação aos estudos e por todo o apoio. Dedico a vocês essa vitória.

Agradeço à minha namorada e companheira Ana Victória por entender os vários momentos de abdicção, por sempre me apoiar, pela ajuda nas leituras, quadros, figuras, conselhos e por estar feliz com nosso crescimento.

Agradeço aos meus avós, que desde sempre acreditaram em mim, por me incentivarem a fazer o mestrado e por todo o carinho. Vocês são exemplos de pais, avós e família.

Agradeço à minha tia/madrinha Jussara pela ajuda nos momentos difíceis, por estar presente nos momentos felizes e por acreditar que o mestrado era possível. Obrigado, tia.

Agradeço de coração à minha querida professora e orientadora Rosângela Sarmento, que me acolheu e proporcionou a melhor forma de aprendizagem, as melhores e inesquecíveis reuniões e orientações, sempre leves, engraçadas, eficientes e com bastante conhecimento, fundamentais à conclusão dessa dissertação.

Um agradecimento aos meus colegas de trabalho da UFS, em especial aos amigos da Divisão de Contabilidade (DICON). Com o apoio, orientações e conselhos de vocês, o mestrado tornou-se realidade.

Por fim, agradeço a todos meus colegas de turma - PROFIAP 2021 e à Elisângela, pela troca de conhecimento, bem como por compartilharem dos momentos complexos e felizes. Todos contribuíram para essa grande conquista e serão lembrados. Muito obrigado!

RESUMO

Devido às reformas na Administração Pública, à influência da Nova Gestão Pública (NGP), aos avanços no gerenciamento patrimonial e à convergência da contabilidade pública brasileira aos padrões internacionais, os Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP), dentre eles a reavaliação dos bens móveis, devem se adequar visando à mensuração ao valor de mercado de tais bens. Isso posto, o objetivo desta pesquisa foi a proposição de uma metodologia para reavaliação dos bens móveis à Universidade Federal de Sergipe (UFS). Metodologicamente, o estudo teve cunho qualitativo e descritivo. Além disso, recorreu-se ao estudo de caso único para descrever os procedimentos necessários à reavaliação dos bens. Quanto à coleta dos dados, o estudo foi conduzido por meio da pesquisa documental, bibliográfica e da análise de dados extraídos do Sistema Integrado de Patrimônio, Administração e Contratos (SIPAC). Ademais, os dados primários foram obtidos por meio da observação participante. No que se refere aos resultados, concluiu-se que a UFS utiliza o SIPAC para lançamento e acompanhamento da depreciação; que durante a reavaliação do ativo, a depreciação acumulada deve ser subtraída do seu valor contábil bruto; que se pode utilizar como referência para reavaliação o valor de mercado do bem idêntico ou similar, quando novo, a atualização do bem ao Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) e a tabela FIPE; que o Fator de Reavaliação (FR) considera fatores e seus respectivos pesos na aplicação; que se deve definir a Nova Vida Útil (NVU) do bem ao fim da reavaliação; e, por fim, que o relatório de reavaliação proposto deve ser implementado no SIPAC, possibilitando à UFS o gerenciamento dos seus bens de acordo com os princípios da eficácia, eficiência e efetividade, bem como atendendo aos interesses da Administração Pública.

Palavras-chave: Administração Pública. Contabilidade Pública. Metodologia para reavaliação dos bens móveis. Valor de mercado. Relatório de reavaliação.

ABSTRACT

Due to the reforms in Public Administration, the influence of the New Public Management (NPM), the advances in asset management and the convergence of Brazilian public accounting to international standards, the asset accounting procedures, including the revaluation of movable assets, must adapt to measure the market value of such assets. That said, the objective of this research was to propose a methodology for the revaluation of movable assets at the Federal University of Sergipe. Methodologically, the study was qualitative and descriptive. In addition, a single case study was used to describe the procedures necessary for the revaluation of assets. As for data collection, the study was conducted through documentary and bibliographical research and analysis of data extracted from the Integrated System of Assets, Administration and Contracts. Furthermore, primary data were obtained through participant observation. With regard to the results, it was concluded that Federal University of Sergipe uses Integrated System of Assets, Administration and Contracts to launch and monitor depreciation; that during the revaluation of the asset, the accumulated depreciation must be subtracted from its gross book value; that the market value of the identical or similar asset, when new, can be used as a reference for reassessment, the updating of the asset to the Extended National Consumer Price Index and the FIPE table; that the revaluation factor considers factors and their respective weights in the application; that the new useful life of the asset at the end of the revaluation must be defined; and, finally, that the proposed reassessment report must be implemented in Integrated System of Assets, Administration and Contracts, enabling Federal University of Sergipe to manage its assets in accordance with the principles of efficacy, efficiency and effectiveness, as well as meeting the interests of the Public Administration.

Keywords: Public Administration. Public Accounting. Methodology for revaluation of movable property. Market value. Reassessment report.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AI.....	Ativo Imobilizado
AP.....	Administração Pública
CASP.....	Contabilidade Aplicada ao Setor Público
CFC.....	Conselho Federal de Contabilidade
DEFIN.....	Departamento de Recursos Financeiros
DICON.....	Divisão de Contabilidade
DIORF.....	Divisão de Execução Orçamentária e Financeira
DIPATRI.....	Divisão de Patrimônio
DRM.....	Departamento de Recursos Materiais
EC.....	Estado de Conservação
FIPE.....	Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas
FR.....	Fator de Reavaliação
FUFS.....	Fundação Universidade Federal de Sergipe
FVU.....	Fator de Vida Útil
IFAC.....	International Federation of Accountants
IFES.....	Instituições Federais de Ensino Superior
IPCA.....	Índice de Preços ao Consumidor Amplo
IPSAS.....	International Public Sector Accounting Standards
MARE.....	Ministério da Administração e Reforma do Aparelho do Estado
MCASP.....	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
MF.....	Ministério da Fazenda
NBC.....	Normas Brasileiras de Contabilidade
NBC T.....	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas
NBC TSP.....	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público
NGP.....	Nova Gestão Pública
NVU.....	Nova Vida Útil
PCP.....	Procedimentos Contábeis Patrimoniais
PDRAE.....	Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado
PIPCP.....	Plano de Implementação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais
PROAD.....	Pró-Reitoria de Administração
PU.....	Período de Utilização
PVUF.....	Período de Vida Útil Futura

RMB.....	Relatório Mensal de Bens
SIAC.....	Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal
SIPAC.....	Sistema Integrado de Patrimônio, Administração e Contratos
SRF.....	Secretaria da Receita Federal
STI.....	Superintendência de Tecnologia da Informação
STN.....	Secretaria do Tesouro Nacional
TCE-RO.....	Tribunal de Contas do Estado de Rondônia
TCU.....	Tribunal de Contas da União
UFS.....	Universidade Federal de Sergipe
VBN.....	Valor do Bem Novo
VBR.....	Valor do Bem Reavaliado
VUG.....	Vida Útil do Grupo

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Procedimentos contábeis para depreciação e reavaliação dos bens móveis.....	35
Quadro 2 - Modelo do custo e modelo da reavaliação.....	36
Quadro 3 - Periodicidade da reavaliação dos bens móveis	38
Quadro 4 - Inventário físico dos bens móveis e seus benefícios.....	46
Quadro 5 - Processo de coleta de dados e resultados esperados	53
Quadro 6 - Protocolo do estudo de caso.....	55
Quadro 7 - Categorias e elementos de análise	57
Quadro 8 - Depreciação mensal e acumulada pelo método das cotas constantes.....	68
Quadro 9 - Caso prático: do registro à reavaliação dos bens móveis.....	72
Quadro 10 - Fatores de influência para reavaliação dos bens móveis	78
Quadro 11 - Pesos considerados no Fator de Reavaliação (FR)	79
Quadro 12 - Variação IPCA (tablet)	80
Quadro 13 - Variação IPCA (condicionador de ar).....	82
Quadro 14 - Definição da Nova Vida Útil (NVU) dos bens reavaliados.....	85
Quadro 15 - Definição da Nova Vida Útil (NVU) dos bens permanentes.....	86
Quadro 16 - Triangulação dos resultados.....	92

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Baixa da depreciação acumulada na data da reavaliação do bem	38
Figura 2 - Procedimentos para reavaliação dos bens móveis e emissão do relatório.....	40
Figura 3 - Etapas do controle patrimonial	44
Figura 4 - Controle físico-contábil e conciliação dos bens móveis.....	44
Figura 5 - Observação participante.....	54
Figura 6 - Processo de análise e interpretação dos dados.....	56
Figura 7 - Modelo teórico da pesquisa	59
Figura 8 - Sistema SIPAC	61
Figura 9 - Funcionalidades do módulo de patrimônio.....	62
Figura 10 - Contas patrimoniais e suas depreciações	63
Figura 11 - Relatório Mensal de Bens (RMB) sintético.....	64
Figura 12 - Histórico do bem.....	65
Figura 13 - Método das cotas constante - UFS	67
Figura 14 - Vida útil e porcentagem do valor residual.....	69
Figura 15 - Depreciação no processo de reavaliação dos bens móveis	71
Figura 16 - Etapa da atualização do valor do bem móvel	73
Figura 17 - Aplicação do fator de reavaliação.....	75
Figura 18 - Bem móvel registrado no SIPAC em 2021.....	79
Figura 19 - Bem móvel registrado no SIPAC em 2022.....	81
Figura 20 - Nova vida útil e nova depreciação do bem reavaliado	84
Figura 21 - Modelo de relatório para reavaliação dos bens móveis.....	90

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	14
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA	19
1.2 OBJETIVOS	19
1.3 JUSTIFICATIVA	20
2 REFERENCIAL TEÓRICO	24
2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	24
2.2 CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO (CASP) E A CONVERGÊNCIA ÀS NORMAS INTERNACIONAIS.....	31
2.2.1 Reavaliação dos bens móveis	37
2.3 CONTROLE PATRIMONIAL.....	41
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	49
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	49
3.2 UNIDADE DE CASO E UNIDADES DE ANÁLISE.....	50
3.3 COLETA DE DADOS	51
3.4 PROTOCOLO DO ESTUDO DE CASO.....	54
3.5 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE DADOS.....	55
3.5.1 Categorias e elementos de análises	57
3.6 CRITÉRIOS DE VALIDADE E CONFIABILIDADE	58
3.7 MODELO TEÓRICO-EMPÍRICO DA PESQUISA	59
4 PROPOSIÇÃO DA METODOLOGIA PARA REAVALIAÇÃO DOS BENS MÓVEIS	60
4.1 DEPRECIAÇÃO DOS BENS MÓVEIS NA UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE	62
4.2 DEPRECIAÇÃO NO PROCESSO DE REAVALIAÇÃO DOS BENS MÓVEIS	70
4.3 DELIMITAÇÃO DO VALOR DE MERCADO DOS BENS MÓVEIS COMO REFERÊNCIA PARA A REAVALIAÇÃO	72
4.4 FATOR DE REAVALIAÇÃO (FR)	76
4.5 DETERMINAÇÃO DA NOVA VIDA ÚTIL (NVU) DOS BENS MÓVEIS REAVALIADOS.....	83
4.5.1 Orientações para reavaliação dos bens móveis da UFS	86
4.6 RELATÓRIO PARA REAVALIAÇÃO DOS BENS MÓVEIS	89
4.7 TRIANGULAÇÃO DOS RESULTADOS DA METODOLOGIA PARA REAVALIAÇÃO DOS BENS MÓVEIS.....	91
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	93
REFERÊNCIAS	96
ANEXO I - REQUERIMENTO PARA USO DOS DADOS DO SIPAC	104
ANEXO II - REQUERIMENTO PARA USO DE DOCUMENTOS	105
ANEXO III - TABELA DE VIDA ÚTIL E VALOR RESIDUAL DOS BENS MÓVEIS ..	106
APENDICE I - PRODUTO TÉCNICO	108

1 INTRODUÇÃO

A imensa diversidade cultural, os diferentes regimes políticos, bem como as formações históricas de cada país influenciam a formação do seu caráter único. Portanto, há de se notar os distintos objetivos, estilos administrativos, funções e papéis da Administração (MATIAS-PEREIRA, 2008).

Quanto à Administração Pública (AP), esta é o elemento primordial para o desenvolvimento da sociedade e, ao longo dos anos, vem passando por transformações e criação de modelos amparados por princípios e valores (FREDERICKSON *et al.*, 2012). Assim, sabendo que a AP é complexa e dinâmica, é fundamental ocorrerem mudanças para que sejam adaptadas suas conjunturas sociais, políticas e econômicas, visto que as normas são alteradas em função das mudanças nos valores e princípios da sociedade (MARQUES PEREIRA; ALVES RIBEIRO CORREIA, 2020).

Nesse sentido, com base no uso da estrutura e dos recursos estatais, este estudo apresenta três principais modelos de gestão pública: patrimonialista, burocrático e gerencial. O primeiro é caracterizado pela indistinção do patrimônio privado e público, além da forte presença da corrupção e do nepotismo (BRESSER-PEREIRA; SPINK, 2006; COSTA, 2008; MONTEIRO; PEREIRA; PEREIRA, 2014). O segundo é direcionado à obediência às normas, configurando um poder com base no domínio legal e uma administração racional e eficiente (BRESSER-PEREIRA; SPINK, 2006; COSTA, 2008). Além disso, é voltado aos processos ou meios e focado no controle preventivo, *a priori* (SANTOS, 2020).

Por último, o terceiro, gerencial ou Nova Gestão Pública (NGP), surge amparado por estudos e experiências inovadoras voltadas à transferência e adequação de boas práticas da administração privada para a pública, englobando ideias como competitividade, eficiência administrativa, economicidade, transparência, controle de resultados e *accountability* (SANTOS, 2020).

Destaca-se que a eficiência administrativa é a capacidade do governo de maximizar suas atividades econômicas ou minimizar seus gastos (CHAN; KARIM, 2012). No que se refere à *accountability*, significa “a obrigatoriedade do gestor público de prestar contas de suas decisões e ações à sociedade” (PISA, 2014, p. 128). Por fim, a transparência está atrelada a um maior envolvimento da sociedade nos atos de governança pública (BAIRRAL; SILVA; ALVES, 2015).

A NGP tem início durante as décadas de 1970 e 1980, nos Estados Unidos, no Reino Unido e na Nova Zelândia, diante da crise econômica mundial, fiscal, do modo de intervenção

estatal e decorrente do declínio do modelo burocrático, sendo, posteriormente, copiado por nações latino-americanas (BRESSER-PEREIRA; SPINK, 2006; DENHARDT; CATLAW, 2017; MONTEIRO; VAZ DE MOURA, 2019; SANTOS, 2020).

No Brasil, a NGP surge por volta da década de 1990, com a introdução do Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, formulado pelo Ministério da Administração e Reforma do Aparelho do Estado (MARE). Alguns dos objetivos reformistas do projeto eram a diminuição da máquina estatal, o fortalecimento do núcleo estratégico, o aprimoramento da prestação de serviços e a consagração do princípio da eficiência administrativa (SANTOS, 2020).

De acordo com Matias-Pereira (2008), a reforma administrativa brasileira, iniciada em 1995, teve como finalidade balancear as contas públicas e aumentar a capacidade da ação estatal. Além disso, propôs ajustes estruturais no Estado diante da substituição do modelo burocrático pelo gerencial. Nesse novo cenário, o Estado reafirma seu papel de apoio ao mercado, exigindo dos governantes e administradores públicos a adoção de ações inovadoras (MATIAS-PEREIRA, 2010).

Nesse feito, não basta que o agente público faça o que está previsto em lei (DENHARDT; CATLAW, 2017), é necessário, também, que suas atividades sejam realizadas de forma eficiente, eficaz e efetiva (PISA, 2014). Portanto, sua atuação está atrelada à gestão competente dos recursos e dos bens públicos, como, também, deve estar de acordo com os atuais preceitos da NGP. Importante salientar que na AP a eficácia está ligada à definição e consecução dos objetivos da administração (MENDEZ ALCANTARA, 2020). Quanto à efetividade, refere-se aos impactos provenientes dos produtos, serviços, processos ou projetos da AP (MARTINS; MARINI, 2010).

Com base no exposto e diante das transformações administrativas ocorridas mundialmente, bem como do cenário de globalização da economia, a Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP), no Brasil, está em processo constante de convergência com as normas internacionais, e a normatização dos procedimentos contábeis com enfoque no patrimônio público aplicados aos entes da Federação acompanha essa linha de conversão (BRASIL, 2008; NASCIMENTO NETO, 2016).

Os procedimentos de reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis — em especial, a necessidade de implantação do processo de reavaliação do ativo imobilizado pelas Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) brasileiras — estão sendo modernizados a fim de fornecer informações tempestivas, com maior qualidade e

padronizadas para a tomada de decisões pelos gestores públicos (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE [CFC], 2016; MARTINS; PEIXE, 2020).

Inicialmente, visando à adoção de boas práticas contábeis, ao fortalecimento da credibilidade da informação, à necessidade de divulgação de informações contábeis transparentes, comparáveis e compreensíveis, independentemente de sua origem e localidade, dentre outros, o Ministério da Fazenda (MF) publicou a Portaria n.º 184, de 25 de agosto de 2008 (BRASIL, 2008).

A referida portaria estabelece à Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, o desenvolvimento de ações como a edição de normativos, manuais, instruções de procedimentos contábeis, dentre outras, a fim de providenciar a convergência com as Normas Internacionais de Contabilidade publicadas pela *International Federation of Accountants* (IFAC) e as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) aplicadas ao setor público, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) (BRASIL, 2008).

Ainda em 2008, o CFC, no cumprimento de sua atribuição, elaborou as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas ao setor público, as chamadas NBC T 16.1 a 16.11, objetivando a convergência aos padrões internacionais. De maneira mais específica, as NBC T 16.9 e 16.10, por meio das resoluções do CFC n.º 1.136/2008 e 1.137/2008, respectivamente, estabeleceram critérios e procedimentos para avaliação, mensuração, reconhecimento e registro contábil do patrimônio público (CFC, 2012).

Em 2009, foi publicada a primeira edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), pelo órgão central de contabilidade, STN, que determinava as regras e os processos contábeis a serem adotados por todos os entes de Federação (OLIVEIRA; TEIXEIRA, 2019; BRASIL, 2013). Atualmente, o referido manual encontra-se na nona edição e dividido em cinco partes, dentre as quais se destaca a parte dois, que trata dos procedimentos contábeis patrimoniais, foco deste estudo (BRASIL, 2021).

Posteriormente, em 2012, o CFC iniciou a tradução das *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), as Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (OLIVEIRA; TEIXEIRA, 2019), desenvolvidas pela IFAC, organização mundial formada por membros e associados, dentre eles o Brasil, e, em 2016, a publicação das primeiras normas contábeis, as atuais Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público (NBC TSP) (SANCHES; DE ALMEIDA SANTOS, 2020).

Quanto à aplicação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP), a Portaria da STN n.º 634, de 19 de novembro de 2013, definiu que as diretrizes, conceitos e procedimentos

contábeis aplicáveis aos entes da Federação serão concretizados no MCASP, de observância obrigatória, e que terão prazos de implantação estabelecidos gradualmente por meio de normativos da STN. Ressalta-se que, para a portaria, os PCP abrangem o reconhecimento, a mensuração, o registro, a apuração, a avaliação e o controle do patrimônio público (BRASIL, 2013).

Em 2015, o STN publicou a Portaria n.º 548, de 24 de setembro, que dispõe sobre os prazos-limites de adoção dos PCP. Desse modo, o normativo aprovou o Plano de Implementação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP), cujas regras estão definidas no MCASP. Salienta-se que o PIPCP é de observância obrigatória a todos os entes da Federação para fins de consolidação das contas públicas sob a mesma base conceitual (BRASIL, 2015).

Por fim, de acordo com o plano, os procedimentos de reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis, com sua respectiva depreciação e reavaliação, tem prazo de implementação imediata para a União, ou seja, a partir de 2015, tanto para a fase de preparação de sistemas quanto à obrigatoriedade dos registros contábeis (BRASIL, 2015).

Assim sendo, os órgãos do Poder Executivo Federal, bem como as IFES brasileiras, pertencentes ao quadro da administração pública federal, devem adequar seus sistemas de gestão patrimonial e contábil visando à integração dos procedimentos relacionados ao registro do ativo imobilizado (BRASIL, 2015), o qual, segundo Oliveira e Teixeira (2019), corresponde à soma dos bens e direitos com valores tangíveis destinados à manutenção das atividades da entidade.

No Brasil, o controle patrimonial relaciona-se com a contabilidade pública, a qual tem como base a Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964. Tal lei tem como principal instrumento o orçamento público, sendo insuficiente quanto à evidenciação dos aspectos patrimoniais. Entretanto, tendo em vista a convergência da contabilidade pública brasileira aos padrões internacionais, o controle patrimonial ganha reconhecimento, visto que as instituições públicas vêm resgatando e se preocupando com o verdadeiro objeto da ciência contábil, o patrimônio (FERNANDES; MONTEIRO, 2019).

Tal controle tornou-se fundamental para o uso eficiente dos recursos e efetivo desempenho organizacional no oferecimento dos serviços públicos (FERNANDES; MONTEIRO, 2019). Segundo Popiolski (2018), o controle patrimonial é um instrumento de proteção do patrimônio público e base para uma gestão eficiente. No mais, a AP, ao longo dos anos, diante das fragilidades estruturais e administrativas da gestão do patrimônio público, vem proporcionando mudanças na tentativa de superar as dificuldades, pois o Brasil continua

enfrentando alterações administrativas, além de conviver com crises econômicas e políticas que afetam o serviço público (DA SILVA; DE LIMA; DA SILVA, 2019).

Outrossim, é que a escassez de recursos e o contínuo contingenciamento de gastos dificultam a administração do aparato governamental. Simultaneamente, a questão patrimonial entra em evidência diante da necessidade de maior transparência e racionalidade dos gastos públicos, responsabilidade, seriedade e comprometimento com o patrimônio (DA SILVA; DE LIMA; DA SILVA, 2019).

Logo, sabendo-se que o lucro das instituições públicas é a satisfação das demandas da sociedade, são necessárias mudanças em direção à transparência, e, para isso, deve-se otimizar e potencializar os bens públicos. Por fim, a gestão eficiente do ativo ajuda a diminuir os riscos e custos da instituição, otimiza a eficiência e eficácia operacional e favorece um adequado planejamento para seu crescimento (TAVERNEZI, 2020).

Diante disso, as instituições públicas começaram a olhar seu ativo com mais atenção e, conseqüentemente, a gestão patrimonial vem passando por modificações, por meio da implantação de novas tecnologias para maior controle, de alterações legislativas para melhor embasamento legal e da conscientização da importância dessa atividade para uma positiva gestão dos bens públicos (DA SILVA; DE LIMA; DA SILVA, 2019).

Isso posto, a gestão dos bens percorre significativos avanços e conseqüentes melhorias nas atividades, por exemplo, com o aumento dos investimentos em tecnologias da informação e maior integração entre os setores envolvidos. Nesse sentido, o controle patrimonial deve atender aos aspectos normativo, físico e contábil; além disso, toda movimentação dos bens físicos deve ser considerada (FERNANDES; MONTEIRO, 2019).

Para isso, são necessários registros patrimoniais e contábeis, desde a entrada no acervo patrimonial da instituição (BOTELHO, 2015) à realização do inventário físico dos bens móveis (PISCITELLI; TIMBÓ, 2019), este que é fundamental ao estabelecimento do controle patrimonial nas instituições públicas e à eficiência dos serviços públicos (POPIOLKI, 2018). Por fim, na esfera federal, é de suma importância a elaboração do Relatório Mensal de Bens (RMB), o qual demonstra, dentre outras informações, os valores de entrada e saídas dos bens móveis (FERNANDES; MONTEIRO, 2019).

Percebe-se, portanto, a relevância, por parte das instituições públicas, de um adequado e efetivo gerenciamento dos seus bens para que as informações patrimoniais sejam transparentes e confiáveis, e, para isso, é indispensável uma verdadeira integração do controle físico e contábil. Além disso, diante das tendências e reformas administrativas, contábeis e patrimoniais, tem-se como prioridade a modernização dos procedimentos relacionados aos

bens das IFES brasileiras, com destaque ao processo de reavaliação dos bens móveis e à preparação de sistemas que possibilitem a emissão de um relatório de reavaliação que subsidie os gestores públicos na tomada de decisões.

Dessa maneira, integrada ao Sistema Federal de Ensino Superior, a Universidade Federal de Sergipe (UFS), fundação pública criada com o objetivo de democratização do acesso à educação de Ensino Superior e que conta com investimentos em pesquisa e extensão, bem como apoio a políticas públicas afirmativas (UFS, 2023), está inserida no contexto das tendências e reformas administrativas, contábeis e patrimoniais. Logo, é necessário que a instituição atenda ao que preconiza as atuais normas, tornando-se foco desta pesquisa.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

Diante das reformas administrativas, do processo de convergência às normas internacionais e padronização dos procedimentos contábeis e patrimoniais, é necessário que o setor público se adéque à NGP para acompanhar a eficácia, eficiência e efetividade administrativa dos recursos públicos.

Nesse sentido, tendo em vista a importância da gestão dos bens públicos, os significativos avanços do controle patrimonial, bem como a necessidade de maior integração do controle físico e contábil dos bens patrimoniais nas instituições, a reavaliação dos bens móveis torna-se um tema relevante, pois, além de estar de acordo com a convergência dos procedimentos contábeis aos padrões internacionais, possibilita aos servidores e gestores o conhecimento da real posição patrimonial e contábil da instituição à qual pertencem.

Ressalta-se que a reavaliação dos bens móveis é um desafio ao setor público diante da escassez de pesquisas sobre o tema (DE ALMEIDA *et al.*, 2017), por ser um fenômeno pouco explorado (MARTINS; PEIXE, 2020) e complexo de ser realizado graças à quantidade e diversidade dos bens móveis e peculiaridades das instituições públicas (AMARAL; BORBA, 2012; ARAUJO; CARVALHO; SILVA, 2022), inseridas nesse contexto as Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) brasileiras.

Dessa forma, o presente estudo tem como objetivo esclarecer o seguinte questionamento: quais os procedimentos necessários à proposição de uma metodologia para reavaliação dos bens móveis à Universidade Federal de Sergipe (UFS)?

1.2 OBJETIVOS

Diante do problema de pesquisa, tem-se como objetivo geral deste estudo a proposição de uma metodologia para reavaliação dos bens móveis à Universidade Federal de Sergipe (UFS).

No que se refere aos objetivos específicos, são:

- I. identificar a ocorrência da depreciação dos bens móveis na UFS;
- II. demonstrar como deve ser realizada a depreciação no processo de reavaliação dos bens móveis da UFS;
- III. descrever as formas de delimitação do valor de mercado dos bens móveis como referência para a reavaliação;
- IV. descrever o fator de reavaliação dos bens móveis para o cálculo do valor reavaliado;
- V. descrever os procedimentos para determinação da nova vida útil dos bens móveis reavaliados;
- VI. propor um modelo de relatório para reavaliação dos bens móveis à UFS.

1.3 JUSTIFICATIVA

Tendo em vista as reformas administrativas; a influência da NGP com foco nos resultados e a busca pela eficácia, eficiência e efetividade administrativa; os significativos avanços e melhorias nas atividades de controle patrimonial das instituições públicas; e a convergência da contabilidade pública brasileira aos padrões internacionais, a CASP vem passando por modificações constantes. Assim, o passo inicial é a padronização dos procedimentos contábeis patrimoniais às práticas internacionais fundamentais à transparência, à confiabilidade e à tomada de decisão.

Nos anos de 1970 e 1980, os Estados Unidos e os países europeus iniciaram a formulação e publicação de normas contábeis internacionais, a fim de que fossem padronizadas e aceitas globalmente. Seguindo esse cenário, tem início uma tendência global à conversão das normas contábeis aos padrões internacionais, o que não foi diferente para o Brasil, iniciando em 2008.

Dessa forma, diante da convergência das NBC TSP às normas contábeis internacionais, da participação do Brasil na organização mundial IFAC, da inevitável modernização dos PCP e da observância obrigatória dos prazos limites, impostos pela Portaria STN n.º 548/2015, para realização dos procedimentos de reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis, fazem-se necessários a movimentação, o esforço conjunto e a

integração dos setores de patrimônio e de contabilidade para efetivação do processo de reavaliação dos bens móveis, bem como para elaboração de um relatório que o subsidie, o que configura oportuno este estudo.

Quanto aos prazos limites supracitados, ressalta-se que a União tem prazo de implementação imediata, ou seja, a partir de 2015, tanto para a fase de preparação de sistemas quanto à obrigatoriedade dos registros contábeis, conforme anexo da Portaria STN n.º 548/2015. Assim, as IFES brasileiras devem adequar seus sistemas de gestão patrimonial e contábil visando à integração e realização dos procedimentos expostos aqui (reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis).

Outro ponto que justifica este trabalho é a complexidade e a não realização do procedimento de reavaliação dos bens móveis na maioria das IFES. Autores como Viana *et al.* (2013), Amaral e Borba (2012) e Araujo, Carvalho e Silva (2022) relatam a criação de uma comissão composta por servidores para reavaliação dos bens permanentes das instituições analisadas em suas pesquisas. Além deles, os trabalhos realizados pela comissão de reavaliação de bens materiais do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia (TCE-RO) demonstram os desafios encontrados para reavaliação dos seus bens, tendo em vista a carência de subsídios técnicos e teóricos (TCE-RO, 2010).

Com mais detalhes, Araujo, Carvalho e Silva (2022) demonstram as dificuldades encontradas para sua realização e concluem que tal procedimento é complexo diante da quantidade e diversidade de bens da Universidade Federal de Sergipe (UFS). Corroborando a informação anterior, Brito *et al.* (2019) relatam que a quantidade de bens permanentes, em especial nas universidades federais, é um fator que dificulta a realização do inventário patrimonial.

No que se refere à não realização desse procedimento nas IFES, autores como Raminho e Colares (2017) demonstram em seu estudo que, dentre as 75 IFES que responderam ao questionário da pesquisa, apenas 22,67% realizam a reavaliação dos bens móveis, 48% estão desenvolvendo estudos e 24% não realizam tal procedimento. De forma semelhante, Padrones Colares e Santos (2014), ao analisarem o nível de implantação das IPSAS nas entidades públicas brasileiras e a percepção dos profissionais contábeis sobre a aplicação de tais normas, demonstram que, das 274 respostas obtidas no estudo, apenas 45 profissionais implementam a avaliação e mensuração de ativos e passivos nas suas instituições.

Além deles, Moreira, Corrêa e Alencar (2015), ao investigarem o grau de convergência aos padrões internacionais concernente ao ativo imobilizado e intangível nas

universidades federais brasileira, relatam que, dentre as 38 instituições que responderam à pesquisa, 22 universidades procederam à reavaliação dos bens adquiridos, distribuídos e colocados em uso nos exercícios anteriores a 2010: uma do Centro-Oeste, cinco do Nordeste, seis do Norte, seis do Sudeste e quatro do Sul. Por fim, Martins e Peixe (2020), ao verificarem as repostas de 50 profissionais que exercem atividades relacionadas à contabilidade nas universidades e institutos federais do Brasil, evidenciam que 61,2% não realizam a reavaliação dos bens móveis.

Portanto, considerando o não cumprimento da Portaria STN n.º 548/2015, conforme o cenário descrito — grande parte das IFES brasileiras não realiza a reavaliação dos seus bens (PADRONES; COLARES; SANTOS, 2014; MOREIRA; CORRÊA; ALENCAR, 2015; RAMINHO; COLARES, 2017; MARTINS; PEIXE, 2020), inclusive a UFS (ARAÚJO; CARVALHO; SILVA, 2022) —, e que reavaliar os bens é um procedimento complexo e relevante aos gestores, que precisam conhecer a real situação patrimonial da sua instituição (DA SILVA *et al.*, 2012; BERNADES; COLOSSI, 2014; MARTINS; PEIXE, 2020) ou restabelecer o valor informacional do acervo patrimonial (RAMINHO; COLARES, 2017), esta pesquisa tem a intenção de propor uma metodologia para reavaliação dos bens móveis à UFS.

Espera-se que a metodologia auxilie na emissão do relatório de reavaliação, e que estes subsidiem os servidores nas suas rotinas de trabalho, os gestores no conhecimento do valor real do patrimônio da instituição para tomada de decisões, bem como a qualidade e transparência das informações. Para isso, propõem-se os procedimentos a serem seguidos e os dados a serem observados para a reavaliação, como por exemplo: tabela de vida útil do bem reavaliado, fator de reavaliação a ser aplicado aos bens móveis, aplicação da depreciação posterior à reavaliação, estado de conservação e vida útil do bem.

Por fim, é interessante destacar que foi utilizada a observação participante durante a pesquisa, visto que houve participação do autor nos trabalhos da comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS criada pela Portaria n.º 32, de 12 de janeiro de 2021, e alterada pela Portaria n.º 1.036, de 24 de agosto de 2021.

Dessa maneira, o presente estudo contribuirá teoricamente com trabalhos futuros, proporcionando um melhor entendimento sobre o tema, bem como dos normativos relacionados. Auxiliará, também, de forma prática, visto que poderá ser utilizada no âmbito da UFS e servir de base tanto para os servidores e gestores da instituição como de outras que realizarão os mesmos procedimentos. Por fim, a metodologia proposta poderá servir como base para elaboração de modelos adaptados às circunstâncias de outras IFES.

Esta pesquisa está dividida em cinco seções: sendo esta introdução a primeira, com os seguintes subtópicos: problema de pesquisa, objetivo geral e justificativa; a segunda trata-se do referencial teórico; a terceira, dos procedimentos metodológicos; a quarta seção, a proposição da metodologia para reavaliação dos bens móveis; e a última, as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta pesquisa está subsidiada em três tópicos teóricos que nortearão seu desenvolvimento. O primeiro tópico retrata a teoria, os conceitos e as mudanças ocorridas na AP visando a seu aperfeiçoamento e à melhoria na prestação dos serviços públicos. Além disso, com base na sua evolução, são apresentados três modelos de gestão pública: patrimonialista, burocrático e gerencial, também conhecido como NGP. Por fim, relacionado à influência da NGP na Administração Pública brasileira, são aprofundados os conceitos de eficiência, eficácia e efetividade administrativa, bem como conformidade legal, *accountability* e transparência na prestação dos serviços e utilização dos recursos públicos.

No tópico dois, são abordados conceitos da contabilidade pública e a necessidade de convergência às normas internacionais da CASP visando à padronização dos seus procedimentos, dentre eles, os PCP, os quais incluem a obrigatoriedade de reavaliação dos bens móveis das instituições públicas ao valor de mercado. Nesse sentido, é explanada a teoria e são demonstrados os procedimentos práticos para realização do processo contábil de reavaliação e emissão do relatório pela instituição. Ressalta-se que tais procedimentos fazem parte da metodologia proposta neste estudo.

O último tópico deste referencial aborda a importância e evolução da atividade de controle patrimonial. Nesse sentido, conforme as mudanças na Administração Pública e da necessidade de ser eficaz, eficiente e efetiva, tal atividade torna-se fundamental para o uso eficiente dos recursos públicos, efetivo desempenho organizacional, bem como na preservação e defesa do patrimônio da entidade. Ademais, são retratadas as etapas do gerenciamento patrimonial e o inventário patrimonial, atividade essencial responsável pelo levantamento e efetivo controle dos bens móveis. Por fim, demonstra-se a relação do controle patrimonial com a contabilidade pública.

2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Organizações são grupos de pessoas que interagem para atingir algum objetivo. Tradicionalmente, as atividades de seus indivíduos ocorrem por meio de relacionamentos de autoridade, nos quais há superiores e subordinados, fluindo de cima para baixo. No campo das teorias da AP, existem no mínimo três orientações relacionadas ao estudo das organizações públicas: a primeira trata a AP como parte do processo governamental. Nesta visão, a organização pública (burocracia pública) não é apenas uma parte do governo; ela também

exerce papel importante no desenvolvimento governamental. Portanto, influenciam a promoção e implementação das políticas públicas e, conseqüentemente, a aplicação de valores na sociedade (DENHARDT; CATLAW, 2017).

Para a segunda, as organizações públicas são parecidas com as organizações privadas. Nessa perspectiva, os interesses da gestão são iguais. Seja o administrador de um órgão público ou de empresa privada, ambos terão que lidar com questões de poder, autoridade e comunicação. Nessa concepção, a eficiência, disseminada no ambiente de negócios da administração privada para aumento da produtividade, é associada à AP. Por fim, a visão de que a AP será melhor compreendida se for vista como uma profissão, semelhante ao direito e à medicina, sendo baseada em várias perspectivas teóricas para produzir resultados práticos (DENHARDT; CATLAW, 2017).

A AP é o elemento primordial para o desenvolvimento da sociedade (FREDERICKSON *et al.*, 2012). Ela também tem a função de gerenciar o patrimônio público visando melhores níveis de bem-estar social (SILVA; CRISÓSTOMO, 2019). Esta, ao longo dos anos, até os dias atuais, vem passando por constantes reformas nos seus valores, princípios, estrutura e em seus procedimentos diante do contexto social, político e econômico. Tais modificações têm como principal objetivo o aperfeiçoamento da AP e o combate aos problemas do sistema público (MARQUES PEREIRA; ALVES RIBEIRO CORREIA, 2020).

Nesse contexto, a reforma administrativa acontece no sentido de aperfeiçoar o funcionamento da administração pública, dirigindo sua atenção aos problemas que são ignorados no sistema administrativo. Assim, seu propósito é a melhoria dos serviços públicos com uma atuação eficiente, eficaz e responsável (ARAÚJO, 2000). Por fim, conforme Denhardt e Catlaw (2017), autores de AP, que pretenderam descobrir novos modelos organizacionais, valorizavam principalmente a eficiência. Além disso, utilizavam este critério para avaliar as atividades nas organizações públicas. Dessa forma, com base no uso da estrutura e dos recursos estatais, este estudo trata de três modelos de gestão pública: patrimonialista, burocrático e gerencial, também conhecido NGP.

O modelo patrimonialista operava por meio dos que possuíam o poder no período das monarquias, característica dos Estados absolutistas europeus do século XVIII (MONTEIRO; PEREIRA; PEREIRA, 2014), ou seja, nos governos das sociedades pré-capitalistas e pré-democráticas (BRESSER-PEREIRA; SPINK, 2006). Nesse modelo, o patrimônio público e o privado eram indistintos e compreendiam traços de nepotismo e corrupção (BRESSER-PEREIRA; SPINK, 2006; COSTA, 2008; MONTEIRO; PEREIRA; PEREIRA, 2014). De

acordo com Bresser-Pereira e Spink (2006, p. 26), “patrimonialismo significa a incapacidade ou a relutância de o príncipe distinguir entre o patrimônio público e seus bens privados”.

Com o advento do capitalismo e da democracia, ocorre a distinção entre os bens públicos e particulares. Nesse contexto, o modelo burocrático surge, no século XIX, com o objetivo de proteger o patrimônio público contra a privatização do Estado e como ferramenta de combate ao nepotismo e à corrupção. Destaca-se que o sociólogo Max Weber é o principal analista deste processo e que este tipo de gestão pública utilizava como princípios um serviço público profissional e um sistema administrativo impessoal, formal e racional. Além disso, sua técnica primordial era a adoção de um controle hierárquico e a formalização dos procedimentos (BRESSER-PEREIRA; SPINK, 2006).

Segundo Santos (2020), a burocracia era voltada para os meios ou processos e enaltecia o controle preventivo, *a priori*. Costa (2008) afirma que a ênfase era voltada à gestão de meios e às atividades administrativas em geral. No Brasil, a burocratização do sistema administrativo ocorreu de forma lenta e superficial, entretanto, foi acelerada com a Revolução de 1930, no governo de Getúlio Vargas.

A reforma administrativa do Estado Novo foi o passo inicial para superação do modelo anterior. Combatiam-se os hábitos de pessoalidade, a descentralização inadequada da gestão e a incorreta relação entre público e privado. Nesse sentido, a AP burocrática brasileira visava a um sistema meritocrático, à centralização, à impessoalidade, à hierarquização, à separação entre público e privado e à construção de uma administração mais racional e eficiente para o desenvolvimento do país (COSTA, 2008).

De acordo com Matias-Pereira (2008), no Brasil, não houve um modelo de gestão pública burocrática consolidada, e sim uma coexistência com o patrimonialista, sendo este extremamente presente na cultura política brasileira, manifestando-se por meio do clientelismo, do corporativismo e da corrupção. Mais adiante, alguns fatores motivaram a crise do modelo burocrático: quanto à estrutura (lenta e excessiva, além de cara e ineficiente) (BRESSER-PEREIRA; SPINK, 2006); quanto aos processos (sujeitos às regras altamente padronizadas); quanto às pessoas (distorções quanto à distribuição, qualificação e remuneração); e quanto à cultura (fortemente burocrática e submetida às práticas patrimonialistas) (MATIAS-PEREIRA, 2008, p. 76).

Em geral, suas deficiências e distorções eram a incapacidade de satisfazer de forma eficaz e tempestiva as demandas dos cidadãos; os processos de tomada de decisões eram longos e difíceis, demandando tempo para resolução dos problemas da sociedade, bem como gerando incertezas quanto à legalidade e transparência; e falta de motivação dos funcionários,

com a conseqüente desvalorização da missão do serviço público (MATIAS-PEREIRA, 2008). Além disso, havia o excesso de formalização e apego às normas, o que afastava o modelo atual dos cidadãos. Por fim, a inexistência de mudanças e inovações por parte das instituições públicas, que permaneciam estagnadas (SANTOS, 2020).

Nesse sentido, diante de uma estrutura altamente burocrática, pesada e centralizada, a AP era incapaz de responder às demandas e aos desafios de uma sociedade moderna (MATIAS-PEREIRA, 2008). Assim, o Estado precisava utilizar práticas gerenciais em um mundo globalizado visando à satisfação do interesse público. Era necessária uma AP gerencial, e não apenas controladora, para se tornar eficiente (BRESSER-PEREIRA; SPINK, 2006).

Consoante ao declínio do modelo burocrático weberiano e à ascensão das tendências aos padrões gerenciais, que visavam reestruturar o Estado e torná-lo mais eficiente e eficaz, a NGP ganha força em meio à crise econômica mundial, motivada pelas crises do petróleo, nos períodos de 1973 e 1979; diante da crise fiscal da década de 1970 e do racionalismo econômico (DENHARDT; CATLAW, 2017), reflexo do crescimento do gasto público; da crescente demanda social e ineficiência do Estado em atendê-las; da necessidade de proteção do patrimônio público; e face ao avanço do setor privado por meio das empresas multinacionais, paralelamente, ao enfraquecimento Estatal no campo das políticas macroeconômicas (BRESSER-PERIARA; SPINK, 2006; SANTOS, 2020).

Conforme Monteiro e Vaz de Moura (2019), a hipertrofia do Estado e o *deficit* público incontrolável foram questões a serem solucionadas pelos governos neoliberais a partir da década de 1980, que adotaram reformas a favor do mercado. Nesse sentido, era necessário reorganizar o papel estatal nos campos social, econômico e administrativo. O ponto primordial da NGP é tornar o Estado regulador e não mais intervencionista, como na velha administração pública.

Dessa forma, ele deixa o monopólio de diversos campos e passa a estimular o setor privado a oferecer serviços, tonando-se apenas regulador e fiscalizador das atividades, por meio das agências estatais (SANTOS, 2020). No Brasil, as agências reguladoras são responsáveis por legislar, regular e fiscalizar a prestação de serviços públicos realizados por empresas privada. Alguns exemplos são a Agência Nacional de Águas (ANA), a Agência Nacional de Aviação Civil (ANAC), a Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL) e a Agência Nacional de Telecomunicações (ANATEL).

Importante salientar que a introdução dos padrões gerenciais tinha o objetivo de agilizar e flexibilizar a AP, entretanto, não visava excluir fatores benéficos da burocracia

como racionalidade, meritocracia para admissão no serviço público, estruturação do quadro de carreiras, combate ao nepotismo e controle, e sim corrigir suas disfunções e flexibilizar o serviço público a favor da qualidade e eficiência (SANTOS, 2020). Ademais, como enfatiza Bresser-Pereira e Spink (2006), enquanto a AP burocrática era autorreferente (o objetivo era promover seus próprios interesses), a gerencial é voltada à ideia de serviço ao cidadão.

Diante do exposto, apontam-se as características principais da NGP. O cidadão passa ao posto de cliente e dentre seus objetivos estão o atingimento de melhores níveis de qualidade, eficiência e eficácia dos serviços públicos, de acordo com a ética, transparência e responsabilidade fiscal (MONTEIRO; PEREIRA; PEREIRA, 2014).

Segundo Santos (2020), a NGP utiliza-se das seguintes estratégias para alcance dos seus objetivos: diminuição dos custos, flexibilização gerencial, descentralização administrativa, competição interna, estímulo ao desenvolvimento de inovações e utilização de tecnologias de informação e comunicação (TICs). Além disso, segundo o autor, preocupa-se com o controle dos resultados (controle a *posteriori*) e estimula a participação popular, favorecendo uma administração mais eficiente e direcionada aos anseios da população.

Para Monteiro e Vaz de Moura (2019), a NGP incentiva a desregulamentação e é exercida por meio de parâmetros do mercado econômico como a mensuração de desempenho, a competição dentro das unidades de governo e contratos com base em desempenho. Por fim, Euclides e Silveira (2020) destacam a utilização de abordagens gerencialistas como privatizações, planejamento estratégico, tratamento dos cidadãos como clientes e dos servidores públicos como empreendedores. Dessa forma, os objetivos da NGP firmam um cenário de maior preocupação tanto dos gestores como da sociedade, no sentido de melhorar a imagem das instituições públicas e da gestão em geral (MONTEIRO; PEREIRA; PEREIRA, 2014).

Inicialmente, diante das peculiaridades de cada nação, as ideias da NGP foram aplicadas nos países anglo-saxônicos, como Estados Unidos, Reino Unido e Nova Zelândia, por volta das décadas de 1970 e 1980 (SANTOS, 2020). Segundo Bresser-Pereira e Spink (2006), na Grã-Bretanha o serviço público passou por intensas transformações, deixando traços burocráticos e adquirindo características gerenciais.

Conforme Monteiro e Vaz de Moura (2019), entre os países que reestruturaram sua AP, segundo os critérios de eficiência, a Nova Zelândia se destacou, tornando-se uma experiência a ser seguida. Além disso, “suas reformas foram descritas como as de maior alcance e mais ambiciosas em comparação com outras do mesmo tipo no mundo” (BRESSER-PEREIRA; SPINK, 2006, p. 233). A partir dela, outros países, como os Estados

Unidos, Canadá e Grã-Bretanha, abraçaram o modelo proposto pela NGP (MONTEIRO; VAZ DE MOURA, 2019).

Posteriormente, suas estratégias foram implementadas nos países latino-americanos, a exemplo do Brasil, no qual, por volta da década de 1990, o Estado combinava características patrimonialistas e burocráticas de gestão. Suas ideias buscavam combater o impacto das crises econômicas mundiais, crise fiscal e da excessiva rigidez normativa proveniente do modelo burocrático (SANTOS, 2020). Além disso, eram baseadas no racionalismo econômico que pretendiam produzir um governo que “funcionasse melhor e custasse menos” (DENHARDT; CATLAW, 2017, p. 216).

Assim, criou-se o Ministério de Administração e Reforma do Estado (MARE), dirigido por Luiz Carlos Bresser-Pereira, ainda no primeiro governo do presidente Fernando Henrique Cardoso. O MARE teria como objetivos a reorganização institucional fundamentada na redução dos custos, melhoria da eficiência e qualidade dos serviços prestados. Em 1995, surge o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (PDRAE). Tendo como base o modelo gerencial de AP, o PDRAE perseguia metas de eficiência e qualidade. Dessa forma, o plano pretendia o redimensionamento do Estado, a descentralização e flexibilização da gestão, o combate às disfunções burocráticas, o foco no controle dos resultados e a participação dos cidadãos nos processos (SANTOS, 2020).

Com relação à reestruturação estatal brasileira, quatro setores foram separados: núcleo estratégico; atividades exclusivas; serviços não exclusivos; e produção de bens e serviços para o mercado. Os dois últimos, focados na transferência das atividades para o setor privado e não estatal (não governamental), bem como na formalização de parcerias para atuação conjunta, o que representava a quebra do paradigma público-privado (BRESSER-PEREIRA; SPINK, 2006; SANTOS, 2020).

Dessa forma, a inserção da NGP no Brasil procurou traçar um novo padrão de gestão pública, a administração gerencial, baseada na flexibilidade, ênfase em resultados, foco no cliente, controle social, preocupada com o ajuste fiscal, correção das distorções estatais (MATIAS-PEREIRA, 2008) e com termos como “eficiência”, “eficácia”, “efetividade” e “qualidade total” absorvidos pelos administradores e servidores públicos (MENDES; CORREIA; RIBEIRO, 2021).

O choque de gestão na AP teve como propósito a modernização do Estado para torná-lo menos burocrático e mais competitivo. Assim, a inserção da eficiência na administração dos recursos públicos proporciona ao governo solucionar uma quantidade maior de demandas da sociedade (MATIAS-PEREIRA, 2008). Ressalta-se que AP brasileira

obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (MONTEIRO; PEREIRA; PERIERA, 2014; BRASIL, 1988).

Dessa maneira, em virtude da influência do modelo gerencial e das ideias da NGP, pontos na AP brasileira foram aprimorados, a exemplo do princípio da eficiência na Administração Pública, instituído no artigo 37, caput, da Constituição Federal de 1988, pela Emenda Constitucional n.º 19/1998 (SANTOS, 2020). Face ao exposto, “o objetivo da administração pública é a utilização com máxima eficiência dos recursos colocados à disposição dos dirigentes e funcionários” (WHITE, 1948b, p. 2 apud DENHARDT; CATLAW, 2017, p. 97).

Segundo Silva e Crisóstomo (2019), para que a gestão pública alcance seus objetivos, é necessária a utilização eficiente dos recursos públicos. Ou seja, quanto à despesa pública, eficiência administrativa é a capacidade do governo de maximizar suas atividades econômicas ou minimizar seus gastos (CHAN; KARIM, 2012). Por fim, a eficiência está atrelada à produção de bens e serviços pelo Estado, no sentido de proporcionar bem-estar à sociedade (CHIECHELSKI, 2006).

Destaca-se que a eficiência se correlaciona com a conformidade legal, eficácia e efetividade administrativa. Em relação à conformidade legal, de acordo com Denhardt e Catlaw (2017), as organizações públicas visam aos valores societários publicamente definidos, sendo assim, seus integrantes devem agir conforme as normas democráticas. Portanto, o gestor cumprirá suas atividades de acordo com as leis e os regulamentos previstos na AP. Além disso, deverá realizá-las com eficiência, eficácia e efetividade (PISA, 2014).

Eficácia refere-se à quantidade e qualidade dos produtos e serviços entregues pela organização ao usuário (MARTINS; MARINI, 2010). Uma AP eficaz “escolhe certo o que fazer, ou seja, seleciona os objetivos adequados ou as alternativas corretas” (MENDEZ ALCANTARA, 2020, p. 29). Assim está ligada à definição e consecução dos objetivos da administração (MENDEZ ALCANTARA, 2020). Quanto à efetividade, refere-se aos impactos provenientes dos produtos, serviços, processos ou projetos da AP. Diz respeito ao grau de satisfação ou ao valor agregado deles (MARTINS; MARINI, 2010; PISA, 2014).

Outro ponto de aprimoramento da AP, reflexo da NGP, foi a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei complementar n.º 101/2000) e da Lei de Transparência (Lei complementar n.º 131/2009), nas quais ideias de *accountability* e transparência ganharam força (SANTOS, 2020). Segundo Pisa (2014, p. 128), *accountability* é “a obrigatoriedade do gestor público de prestar contas de suas decisões e ações à sociedade que lhe delegou o poder para tal”. Por último, buscando-se a transparência na Administração Pública, “quanto maior o

envolvimento da sociedade nos atos de governança pública, mais se espera uma gestão focada na eficiência, eficácia e efetividade da utilização dos recursos públicos” (BAIRRAL; SILVA; ALVES, 2015, p. 646).

2.2 CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO (CASP) E A CONVERGÊNCIA ÀS NORMAS INTERNACIONAIS

A finalidade da contabilidade pública é ajudar o gestor público no processo de tomada de decisões por meio de informações fidedignas. Além disso, deve registrar, processar e fornecer dados oportunos e corretos à administração. Por sua vez, seu objeto é o patrimônio público, conjunto de bens e direitos à disposição do Estado, próximo ao conceito de ativo (OLIVEIRA; TEIXEIRA, 2019). Segundo o MCASP, ativo é “um recurso controlado no presente pela entidade como resultado de evento passado” (BRASIL, 2021, p. 160).

De forma abrangente, o patrimônio é constituído por bens, direitos e obrigações da entidade (CARVALHO, 2010; PISCITELLI; TIMBÓ, 2019), ou seja, envolve todo ativo e passivo pertencente à instituição (TAVERNEZI, 2020). Passivo refere-se a “uma obrigação presente, derivada de evento passado, cuja extinção deva resultar na saída de recursos da entidade” (BRASIL, 2021, p. 163). Além do mais, conforme Botelho (2015, p. 25), “o patrimônio público é formado por bens de toda natureza e espécie que tenha interesse para a administração e para a comunidade administrada”.

Por fim, seu campo de atuação são as atividades das pessoas jurídicas de Direito Público interno (União, Estados, Distrito Federal, Municípios) e suas autarquias, bem como fundações e empresas públicas, quando utilizam recursos públicos (PISCITELLI; TIMBÓ, 2019).

Assim sendo, conforme as transformações e aprimoramentos administrativos na AP, bem como diante da acelerada globalização da economia, tornou-se necessário à CASP o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade (BRASIL, 2008). O objetivo é melhorar a qualidade dos relatórios financeiros das entidades públicas, favorecendo a alocação dos recursos, a tomada de decisões, a transparência, a prestação de contas, assim como a participação da sociedade nas decisões. Ressalta-se, ainda, que a padronização dos procedimentos contábeis permite a comparação entre nações e organizações públicas em seus aspectos operacionais, financeiros e econômicos (OLIVEIRA; TEIXEIRA, 2019).

No Brasil, a Portaria do MF n.º 184/2008 deu início à convergência, tendo em vista a relevância de que os entes públicos disponibilizem informações contábeis transparentes e

comparáveis, independentemente de sua origem e localização (BRASIL, 2008). Nesse sentido, a STN, órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, responsável pelas ações de convergência, por meio da Portaria n.º 634/2013, promove a gestão da implantação, no âmbito da Federação, dos procedimentos contábeis das entidades do setor público, observadas as NBC TSP, visando à consolidação das contas públicas sob a mesma base conceitual (BRASIL, 2013).

Dentre os procedimentos supracitados estão os PCP, definidos no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), de observância obrigatória aos entes da Federação, que compreendem o reconhecimento, a mensuração, o registro, a apuração, a avaliação e o controle do patrimônio público. Além disso, conforme a referida portaria, os entes da Federação, nos seus registros contábeis, deverão observar o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação dos bens móveis, imóveis e intangíveis (BRASIL, 2013).

Nesse sentido, visando à adoção dos PCP e à consolidação das contas públicas dos entes federativos, a Portaria STN n.º 548/2015, que dispõe sobre prazos-limite, aprova o Plano de Implementação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP). Ressalta-se que os procedimentos de reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis, com suas respectivas depreciação e reavaliação, têm prazo de implementação imediata para a União, desde 2015, tanto para a fase de preparação de sistemas quanto à obrigatoriedade dos registros contábeis (BRASIL, 2015). Portanto, o processo de convergência às IPSAS resgata a contabilidade patrimonial, sendo, assim, conveniente ao objeto de estudo da contabilidade pública, o patrimônio público (OLIVEIRA; TEIXEIRA, 2019).

Dentre os bens e direitos pertencentes ao patrimônio público, encontra-se o Ativo Imobilizado (AI), o qual, segundo Oliveira e Teixeira (2019), é a soma dos bens e direitos com valores tangíveis que são destinados à manutenção das atividades da entidade. Além disso, é mantido para o uso na produção, fornecimento de bens ou serviços, ou para fins administrativos, inclusive os resultantes de ações que transfiram para a entidade os benefícios, riscos e controle dos bens, e que sua utilização seja por mais de um período (BRASIL, 2021). Nesse grupo do ativo encontram-se os bens móveis que são os “que têm existência material e que podem ser transportados por movimento próprio ou removidos por força alheia sem alteração da substância ou da destinação econômica-social” (BRASIL, 2021, p. 225).

Importante salientar que “os principais pontos a serem considerados na contabilização do AI são: reconhecimento de ativos, determinação de seus valores contábeis e valores de depreciação e perdas por desvalorização” (OLIVEIRA; TEIXEIRA, 2019, p. 33). Ademais, segundo Moreira, Corrêa e Alencar (2015), o ativo imobilizado corresponde, em

regra, aos bens que sofrem depreciação. Para o MCASP, depreciação “é o declínio do potencial de geração de serviços por ativos de longa duração ocasionada por causa da deterioração física, desgaste com uso e obsolescência” (BRASIL, 2021, p. 235). Segundo Graciliano e Fialho (2013), é um procedimento contábil de conversão gradativa do imobilizado em despesa que reduz o valor do bem. Tal redução deve ser registrada contabilmente (SANTOS; MUNHÃO; TORRES, 2013).

Atrelados à depreciação estão o valor depreciável, a vida útil e o valor residual do bem. O primeiro refere-se ao valor contábil bruto do bem deduzido do seu valor residual; o resultado é o montante a ser depreciado e alocado de forma sistemática ao longo da sua vida útil (BRASIL, 2021). A vida útil é o tempo que o bem é considerado servível e atende às necessidades da AP, levando-se em conta as condições de uso a que o bem é submetido (BOTELHO, 2015), podendo variar de acordo com sua forma de utilização (TAVERNEZI, 2020). Por fim, o valor residual refere-se ao “valor estimado que a entidade obteria com a alienação do ativo, caso o ativo já tivesse a idade, a condição esperada e o tempo de uso esperados para o fim de sua vida útil” (BRASIL, 2021, p. 226).

Para reconhecimento da depreciação, alguns pontos devem ser levados em consideração: 1) para que sofram diminuição do valor, os componentes do AI devem ter vida útil limitada; 2) sua apropriação deve obedecer ao regime de competência; 3) apura-se mensalmente, desde que o item do ativo esteja disponível para uso. Além disso, não cessa quando o ativo se torna ocioso ou é retirado temporariamente de uso, apenas ao término da vida útil ou quando ele for baixado; 4) ao fim da vida útil do bem, seu valor contábil será igual ao seu valor residual, ou, na falta deste, igual a zero; e 5) ao final de cada exercício financeiro recomenda-se que a entidade realize a revisão da vida útil e do valor residual do item do ativo (BRASIL, 2021).

Destaca-se que “o método de depreciação deve refletir o padrão em que os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços do ativo são consumidos pela entidade” (BRASIL, 2021, p. 237). Portanto, utilizando-se o método das cotas constantes, que usa a taxa de depreciação constante durante a vida útil do bem quando seu valor residual não se altera, é possível realizar o cálculo da depreciação (BRASIL, 2021). Segundo Santos, Munhão e Torres (2013), a taxa de depreciação é encontrada por meio da divisão do valor total do bem pelo prazo da vida útil, sendo mensal, trimestral ou anual. Como resultado, apura-se a taxa periódica a ser aplicada sobre o valor depreciável.

Da mesma forma, Azevedo, Altaf e Troccoli (2017, p. 6) afirmam que o “cálculo da depreciação é feito com base na divisão de seu valor contábil pelo prazo de vida útil do bem”,

acrescentando que se deve observar no valor contábil e da depreciação os valores resultantes de reavaliações. De forma semelhante, pode-se encontrar o valor depreciável do bem mediante subtração do valor justo pelo seu valor residual. Posteriormente, o resultado deve ser dividido pela vida útil para obter a depreciação anual do ativo (TAVERNEZI, 2020).

Vale ressaltar que a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal (SRF) n.º 162, de 31 de dezembro de 1998, em seu anexo I, estabelece o prazo de vida útil e a taxa anual de depreciação para os bens móveis listados (BRASIL, 1998). Além disso, a macrofunção 020330 (DEPRECIÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO NA ADM. DIR. UNIÃO, AUT. E FUND.), disponibilizada pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), no Manual SIAFI, que é o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal, principal instrumento para registro, acompanhamento e controle da execução orçamentária, financeira e patrimonial do Governo, apresenta uma tabela com o prazo de vida útil e a porcentagem do valor residual para os bens pertencentes a cada conta contábil (STN, 2022; TESOURO NACIONAL, 2022).

Entretanto, o MCASP afirma que a entidade deve utilizá-los conforme as peculiaridades de sua gestão (BRASIL, 2021). Assim, as tabelas de depreciação com o tempo de vida útil e os valores residuais a serem aplicadas podem ser estabelecidas pela organização, de acordo com as individualidades (características e particularidades) da utilização do bem. Nesse sentido, um ativo pode ser depreciado em períodos diferentes, graças às características de uso (BOTELHO, 2015; BRASIL, 2021).

Ressalta-se que, ao fim da vida útil, o bem ainda pode ter condições uso, devendo ser feita uma reavaliação para atribuir um novo valor, baseado em dados técnicos. Posteriormente, inicia-se um novo período de depreciação (BRASIL, 2021). Assim, verifica-se a associação da depreciação com o procedimento contábil de reavaliação, visto que, decorrida toda a vida útil do bem, este “somente poderá ser depreciado se houver uma reavaliação, acompanhada de uma análise técnica que defina o seu tempo de vida útil restante” (BRASIL, 2021, p. 236). Diante do exposto sobre depreciação e reavaliação dos bens móveis, o Quadro 1 retrata a frequência com que tais procedimentos contábeis devem ser realizados pela instituição.

Quadro 1 - Procedimentos contábeis para depreciação e reavaliação dos bens móveis

Frequência	Procedimentos contábeis
Mensalmente	Apropriação da depreciação do item do ativo disponível para uso
Anualmente	Revisão da vida útil do item do ativo
	Revisão do valor residual do item do ativo
	Divulgação da depreciação acumulada
	Divulgação da data efetiva e dos responsáveis pela reavaliação dos bens avaliados

Fonte: Elaborado pelo autor com base em Brasil, 2021.

Quando se fala em reavaliação de bens, antes, deve-se entender sobre avaliação patrimonial, evidenciação do ativo imobilizado e mensuração, que, segundo o MCASP, “consiste em determinar os valores pelos quais os elementos das demonstrações contábeis devem ser reconhecidos e apresentados nas demonstrações contábeis” (BRASIL, 2021, p. 173). Tais procedimentos atendem ao enfoque patrimonial da contabilidade pública e contribuem para o processo de convergência às normas internacionais (BRASIL, 2021). Avaliação patrimonial, conforme o MCASP, “é 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” (BRASIL, 2021, p. 176).

Evidenciação, por sua vez, trata-se da divulgação de informações nas demonstrações contábeis do período que ocorrem. Nesse sentido, quanto ao Ativo Imobilizado, recomenda-se divulgar, dentre outros: 1) os critérios de mensuração empregados para definir o valor contábil bruto; 2) os métodos de depreciação realizados; 3) as vidas úteis ou taxas de depreciação utilizadas; 4) seu valor contábil bruto e a depreciação acumulada; e 5) a conciliação do valor contábil no início e no final do período que demonstrem as adições, baixas e os aumentos ou reduções decorrentes de reavaliações (BRASIL, 2021).

No que se refere à mensuração de ativos, embora seja um tema pouco explorado no Brasil, é importante para a contabilidade pública, pois é necessário que seja realizada corretamente para que os valores evidenciados demonstrem a real situação patrimonial da entidade (MARTINS; PEIXE, 2020). Nesse sentido, o estudo de Martins e Peixe (2020) realizado com profissionais da área contábil, em Instituições Federais de Ensino Superior, demonstra que tais entidades encontram-se em desacordo com a convergência às normas internacionais, quanto à mensuração e à evidenciação de ativos.

Para a NBC TSP – Estrutura Conceitual, o objetivo é selecionar as bases que reflitam adequadamente o custo dos serviços, a capacidade operacional e financeira da entidade, para que sejam úteis na prestação de contas, responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão. As bases de mensuração dos ativos, segundo a norma supracitada, são, dentre outras, o custo histórico e valor de mercado (valor justo). O custo histórico é o valor de entrada, inicialmente incorrido na sua aquisição. Posteriormente, esse custo pode ser disposto como despesa do exercício na forma de depreciação para determinados ativos (CFC, 2016). Já o valor de mercado (valor justo) “é o montante pelo qual um ativo pode ser trocado entre partes cientes e dispostas, em transação sob condições normais de mercado” (CFC, 2016, p. 41).

Destaca-se que, primeiramente, o ativo imobilizado pode ser reconhecido pelo custo (preço à vista) ou pelo seu valor justo numa transação sem contraprestação (CFC, 2017). Isto posto, o Quadro 2 demonstra que, após o reconhecimento inicial, a entidade deve optar entre o Modelo do Custo, no qual o item do ativo é evidenciado pelo custo com diminuição de qualquer depreciação e redução ao valor recuperável acumuladas, ou Modelo da Reavaliação, no qual o ativo, com valor justo (valor de mercado), mensurado confiavelmente, deve ser apresentado pelo seu valor reavaliado, ou seja, o valor justo com diminuição da depreciação e redução ao valor recuperável acumuladas subsequentes (BRASIL, 2021).

Quadro 2 - Modelo do custo e modelo da reavaliação

Neste modelo, o bem deverá ser apresentado pelo seu valor contábil líquido, ou seja, o valor contábil bruto (custo de aquisição) deduzido da depreciação e da redução ao valor recuperável, caso haja	Neste modelo, deverá ser apresentado o valor reavaliado. Assim, o valor justo (valor de mercado) é deduzido da depreciação e da redução ao valor recuperável, caso haja
Modelo do Custo	Modelo da Reavaliação
Custo de aquisição	Valor Reavaliado (valor de mercado)
(-) depreciação	(-) depreciação
(-) valor recuperável	(-) valor recuperável
Valor contábil líquido	Valor Reavaliado líquido

Fonte: Elaborado pelo autor com base em Brasil, 2021.

Percebe-se, no Quadro 2, que independentemente do modelo escolhido, a redução ao valor recuperável, caso aconteça, deve ser reconhecida (MARTINS; PEIXE, 2020). Tal procedimento contábil significa “uma perda dos futuros benefícios econômicos ou potencial de serviços de um ativo, além da depreciação”; além disso, “é um instrumento utilizado para adequar o valor contábil dos ativos à sua real capacidade de retorno econômico” (BRASIL, 2021, p. 240). Por fim, referente aos modelos de mensuração supracitados, a avaliação dos

ativos pelo custo histórico contém informações limitadas graças ao valor defasado, podendo ser irrealis em relação ao mercado (SCHVIRCK; GIASSON, 2008).

2.2.1 Reavaliação dos bens móveis

Quanto ao procedimento contábil de reavaliação, este representa “a adoção do valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo” (BRASIL, 2021, p. 176), ou seja, a entidade deve utilizar o valor de mercado dos seus ativos para valorá-los permitindo que o ativo imobilizado seja ajustado (SCHVIRCK; GIASSON, 2008). Conforme Amaral e Borba (2012), a reavaliação é uma técnica útil, uma vez que muitos ativos das instituições públicas estão registrados em sua contabilidade por valores irrisórios.

Para Bernardes e Colossi (2014), esse procedimento contábil restabelece o valor real dos bens utilizados pela instituição, levando-se em consideração que o valor monetário deles não condiz com a realidade. Por fim, segundo Raminho e Colares (2017), é uma forma de a Administração Pública restabelecer o valor informacional dos bens do acervo patrimonial.

Portanto, visando melhorar a qualidade da informação contábil (CFC, 2016) e a demonstração correta da situação patrimonial da entidade (MARTINS; PEIXE, 2020), tais bens, ao longo da sua vida útil, precisam ser depreciados (BRASIL, 2021) e devem ser reavaliados para que apresentem o valor real durante a vida (BERNARDES; COLOSSI, 2014). Ademais, permite que a entidade esteja de acordo com os procedimentos contábeis patrimoniais obrigatórios (BRASIL, 2013; BRASIL, 2015).

Por conseguinte, caso, após o reconhecimento inicial de uma classe de ativo imobilizado, a entidade adote o modelo da reavaliação, é necessário que regularmente tais bens passem por um procedimento visando adequar o seu valor contábil. Interessante acrescentar que, uma vez adotado o procedimento para um item do imobilizado, a entidade deverá realizá-lo para todos da mesma classe; dessa forma, evita-se que o método seja realizado de forma seletiva (BRASIL, 2021), ou seja, que bases de mensuração diferentes sejam utilizadas para bens da mesma natureza (SILVA *et al.*, 2012). Além do mais, “os aumentos ou diminuições de reavaliação relativa a ativos individuais devem ser feitas dentro da classe à qual o ativo pertence” (BRASIL, 2021, p. 234).

Em relação à frequência da reavaliação dos bens móveis, é possível verificar no Quadro 3 que esta vai depender das mudanças dos valores justos dos itens do ativo que serão reavaliados. Assim, caso sofram mudanças significativas, necessitarão de uma reavaliação

anual. Para os demais, sugere-se que sejam reavaliados a cada três ou cinco anos (BRASIL, 2021).

Quadro 3 - Periodicidade da reavaliação dos bens móveis

Contas ou classe de contas do ativo imobilizado com mudanças significativas em seu valor de mercado	Anualmente
Demais contas ou classe de contas do ativo imobilizado	A cada três ou cinco anos

Fonte: Elaborado pelo autor com base em Brasil, 2021.

Ainda de acordo com o MCASP, efetuando-se a reavaliação de um ativo imobilizado, que pode ser positiva ou negativa, a depreciação acumulada na data do procedimento deve ser reduzida contra o seu valor contábil bruto (BRASIL, 2021). Posteriormente, o valor líquido é atualizado para o reavaliado, conforme demonstrado na Figura 1.

Figura 1 - Baixa da depreciação acumulada na data da reavaliação do bem



Fonte: Elaborado pelo autor com base em Brasil, 2021.

Quanto à implementação da reavaliação dos bens móveis, a Administração Pública optará fazer por meio de um laudo técnico emitido por perito ou entidade especializada ou poderá constituir uma comissão de servidores que elaborará um relatório de avaliação (BRASIL, 2021). Importante salientar que, de acordo com a macrofunção 020335 (REAVALIAÇÃO E REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL), disponibilizada pela STN, no Manual SIAFI, tal comissão deverá ser composta por no mínimo três servidores (STN, 2021).

Os estudos de Viana *et al.* (2013) e Amaral e Borba (2012) são exemplos da formação de uma comissão de servidores pela instituição por eles analisada visando ao aproveitamento dos conhecimentos técnico e científico deles. Além desses, o estudo de Araujo, Carvalho e Silva (2022) demonstra os fatores dificultadores e facilitadores encontrados pela comissão de servidores da UFS para reavaliação dos bens móveis.

O laudo técnico ou relatório de avaliação conterá as seguintes informações básicas: documentação com a apresentação detalhada referente a cada bem avaliado; sua identificação contábil; data de avaliação; os critérios para avaliação do bem e sua respectiva fundamentação; a vida útil (período que a entidade espera utilizar o ativo) remanescente do bem, para que sejam definidos os parâmetros de depreciação; e a identificação do responsável pela reavaliação (BRASIL, 2021).

Além do mais, se uma classe do imobilizado for contabilizada a valores reavaliados, o MCASP aconselha a divulgação da data em que foi realizada a reavaliação; o responsável ou responsáveis, caso feita por uma equipe de servidores da instituição; os métodos e as premissas aplicados para o cálculo aproximado do valor justo; e se foi decidido com base em preços observáveis em mercado ativo ou em transações recentes sem favorecimentos ou, ainda, por meio de outras técnicas de avaliação (BRASIL, 2021).

Ressalta-se que na impossibilidade de estabelecer o valor de mercado do ativo, este pode ser definido com base em critérios que considerem bens com características, circunstâncias e localizações semelhantes. Exemplo de fonte de informações para a avaliação do valor de um bem é a tabela Fipe, para o caso dos veículos. Tal nome é dado à divulgação feita pela Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (Fipe) que informa os preços médios no mercado nacional (BRASIL, 2021).

Conforme a Figura 2, a seguir, para realizar o procedimento contábil de reavaliação dos bens móveis e emissão do relatório pela instituição, alguns fatores devem ser considerados: 1) Estado de Conservação (EC), Período de Utilização (PU) e Período de Vida Útil Futura/Remanescente (PVUF) do bem; 2) Vida útil do bem; 3) Depreciação acumulada

na data da reavaliação; 4) Valor contábil bruto e líquido do bem a ser reavaliado; e 5) Valor de mercado (valor justo) do bem com base em critérios definidos pela comissão.

Figura 2 - Procedimentos para reavaliação dos bens móveis e emissão do relatório

1. Fatores de influência					
ESTADO DE CONSERVAÇÃO (EC)		PERÍODO DE UTILIZAÇÃO (PU)		PERÍODO DE VIDA ÚTIL FUTURA/REMANESCENTE (PVUF)	
Valoração	Conceito	Valoração	Conceito	Valoração	Conceito
10	Novo	10	≥10 anos	10	≥10 anos
8	Bom	9	9 anos	9	9 anos
5	Regular	8	8 anos	8	8 anos
2	Inservível	7	7 anos	7	7 anos
		6	6 anos	4	6 anos
		5	5 anos		5 anos
		4	4 anos		4 anos
		3	3 anos		3 anos
		2	2 anos		2 anos
		1	1 ano		1 ano
		0	< 1 ano		< 1 ano

2. Parâmetros para definição da Nova Vida Útil (NVU) dos bens móveis reavaliados		
VIDA ÚTIL INICIAL DO BEM	ESTADO DE CONSERVAÇÃO DO BEM (EC)	NOVA VIDA ÚTIL DO BEM REAVALIADO (NVU)
20 anos	Bom	Em até 15 anos
	Regular	Em até 10 anos
10 anos	Bom	Em até 8 anos
	Regular	Em até 5 anos
5 anos	Bom	Em até 3 anos
	Regular	Em até 2 anos
3 ou 4 anos	Bom	Em até 2 anos
	Regular	Em até 1 ano

3. Peso a considerar para cada fator de influência	
FATOR DE INFLUÊNCIA	PESO A CONSIDERAR
Estado de Conservação (EC)	4
Período de Vida Útil Futura (PVUF)	6
Período de Utilização (PU)	-3

4. Fator de Reavaliação dos bens móveis

$$FR = \frac{(EC \times 4) + (PVUF \times 6) + [PU \times (-3)]}{100}$$

5. Valor do Bem Reavaliado

$$VBR = VBN \times FR$$

Em que:
VBR – Valor do bem após reavaliação;
VBN – Valor do bem novo, idêntico ou similar ao que será reavaliado.

Fonte: Elaborado pelo autor com base em TCE-RO, 2010; Arraes *et al.*, 2013; Bernardes; Colossi, 2014; Rondônia, 2014; Botelho, 2015.

O EC do bem pode ser novo, bom, regular, ruim ou inservível. O PU refere-se ao tempo em que o bem foi utilizado e o PVUF é o período remanescente que a entidade espera utilizar o ativo (TCE-RO, 2010; ARRAES *et al.*, 2013; BERNARDES; COLOSSI, 2014; RONDÔNIA, 2014; BOTELHO, 2015).

Em posse dos fatores de influência e da tabela de Vida Útil Futura/Remanescente (PVUF) dos bens móveis, aplica-se o Fator de Reavaliação (FR). Posteriormente, para aplicação da fórmula do FR, atribui-se um peso a cada fator (TCE-RO, 2010; ARRAES *et al.*, 2013; BERNARDES; COLOSSI, 2014; RONDÔNIA, 2014; BOTELHO, 2015).

Vale destacar que a tabela para definição da Nova Vida Útil (NVU) deve ser considerada como modelo ou referência para a instituição, visto que o MCASP esclarece que o tempo de vida útil e o valor residual devem ser estabelecidos pela organização, de acordo com as individualidades da utilização do bem (BRASIL, 2021).

Nesse sentido, a comissão de reavaliação pode atribuir períodos de vida útil de acordo com as características de uso do bem. Destaca-, ainda, que alguns fatores devem ser observados na definição: 1) desgaste físico pelo uso ou não; 2) geração de benefícios futuros; 3) limites legais e contratuais sobre o uso ou a exploração do ativo; e 4) obsolescência tecnológica (BRASIL, 2021).

Ademais, a macrofunção 020330 (DEPRECIÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO NA ADM. DIR. UNIÃO, AUT. E FUND.) recomenda que o administrador siga sua tabela de vida útil e valor residual para cada conta contábil visando à padronização de critérios dos órgãos da Administração Pública direta, autarquias e fundações públicas (STN, 2022).

Por fim, encontrado o valor do Fator de Reavaliação, aplica-se tal percentual sobre o valor de mercado de um bem novo idêntico ou similar ao item a ser reavaliado (VBN). O resultado é a reavaliação do bem. Dessa forma, o valor reavaliado será um percentual do valor de mercado (TCE-RO, 2010; RONDÔNIA, 2014; BOTELHO, 2015).

2.3 CONTROLE PATRIMONIAL

As mudanças na Administração Pública buscam, dentre outros objetivos, ações inovadoras, a eficácia, eficiência e efetividade administrativa (MATIAS-PEREIRA, 2010; PISA, 2014; SANTOS, 2020). No âmbito contábil, com a elaboração das NBC TSP, o patrimônio tornou-se foco das atenções passando por ajustes (BOTELHO, 2015). Logo, tornaram-se relevantes os procedimentos contábeis e patrimoniais pertinentes à reavaliação

dos bens móveis (BRASIL, 2008; NASCIMENTO NETO, 2016; MARTINS; PEIXE, 2020). Estes pertencem aos bens públicos e patrimoniais, que, segundo Botelho (2015): “em sentido amplo, são todas as coisas, corpóreas ou incorpóreas, fungíveis, infungíveis, afetados e desafetados, imóveis, móveis, semoventes, créditos, direitos e ações, que pertencem, a qualquer título, às entidades estatais, autárquicas, e empresas governamentais” (BOTELHO, 2015, p. 25).

Ainda de acordo com Botelho (2015, p. 41), “Consideram-se bens patrimoniais os bens móveis e imóveis sob responsabilidade do órgão que possui seus benefícios, riscos e controle [...] Bens móveis são todos os equipamentos e materiais permanentes que, em razão da utilização, não perdem a identidade física e constituem meio para a produção de outros bens e serviços”.

Isso posto, a atividade de controle e gerenciamento dos bens públicos segue fundamental para atingir os objetivos da AP. Conforme da Silva, de Lima e da Silva (2019), progressivamente, houve uma maior atenção ao controle patrimonial, e as instituições privadas e públicas preocuparam-se cada vez mais com seus ativos, objetivando administrá-los com responsabilidade, seriedade, comprometimento e de forma transparente. Contudo, “o principal obstáculo é mudar a forma de agir e pensar das pessoas que lidam diariamente com os bens patrimoniais imobilizados” (BOTELHO, 2015, p. 12). É necessário, também, cuidados com o patrimônio público por parte dos servidores públicos, terceirizados e cidadãos em geral (POPIOLSKI, 2018).

Outrossim, o grande volume de recursos públicos disponíveis para aquisição de material permanente requer que sejam utilizados de forma racional, planejada e consciente, evitando-se desperdícios. Nesse sentido, mudanças são percebidas com a implantação de novas tecnologias e alterações legislativas para melhor embasamento legal, que favorecem a excelência no controle do bem público. Entretanto, são indispensáveis, também, uma infraestrutura eficiente, pessoal capacitado e um suporte logístico para alcance de bons resultados (DA SILVA; DE LIMA; DA SILVA, 2019).

Segundo Fernandes e Monteiro (2019, p. 2), “investimentos em tecnologia da informação e comunicação facilitaram as tarefas e a integração dos setores envolvidos no processo de controle”. De acordo com Barbosa (2013, p. 17), “o momento atual impõe uma releitura patrimonial direcionada por entendimentos técnicos, devidamente subsidiados por conceitos administrativos, jurídicos e, especialmente, contábeis”.

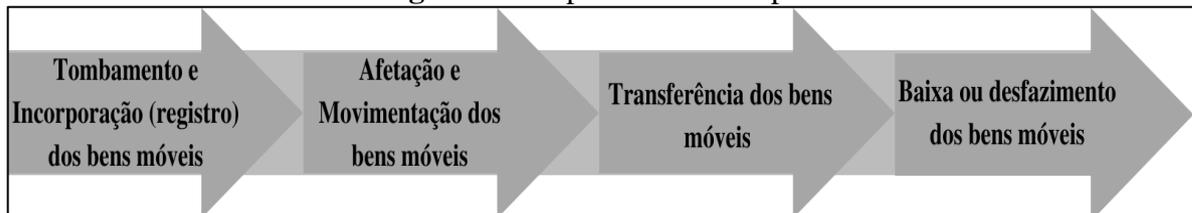
Por fim, para Botelho (2015), os princípios constitucionais da legalidade e eficiência destacam-se no controle patrimonial, pois o primeiro regulamenta e disciplina a utilização dos

bens na produção de serviços públicos e o segundo refere-se ao rígido controle por meio de sistemas integrados que informem a localização imediata e o estado de conservação dos bens.

Dessa forma, o controle patrimonial mostra-se relevante para o uso eficiente dos recursos e efetivo desempenho organizacional no oferecimento dos serviços públicos (FERNANDES; MONTEIRO, 2019). Ele também “é instrumento de proteção do patrimônio público e meio eficaz que serve de sustentação para uma gestão mais eficiente” (POPIOLSKI, 2018, p. 9). Além disso, proporciona redução nos custos de manutenção e reparo e aumenta a produtividade do ativo, visto que são registrados e controlados, dentre outros, a localização, o estado de conservação e o ciclo de vida do bem (TAVERNEZI, 2020). Por último, para Fijor (2014), é um tipo de controle interno que possibilita manter informações atualizadas acerca dos bens públicos permanentes.

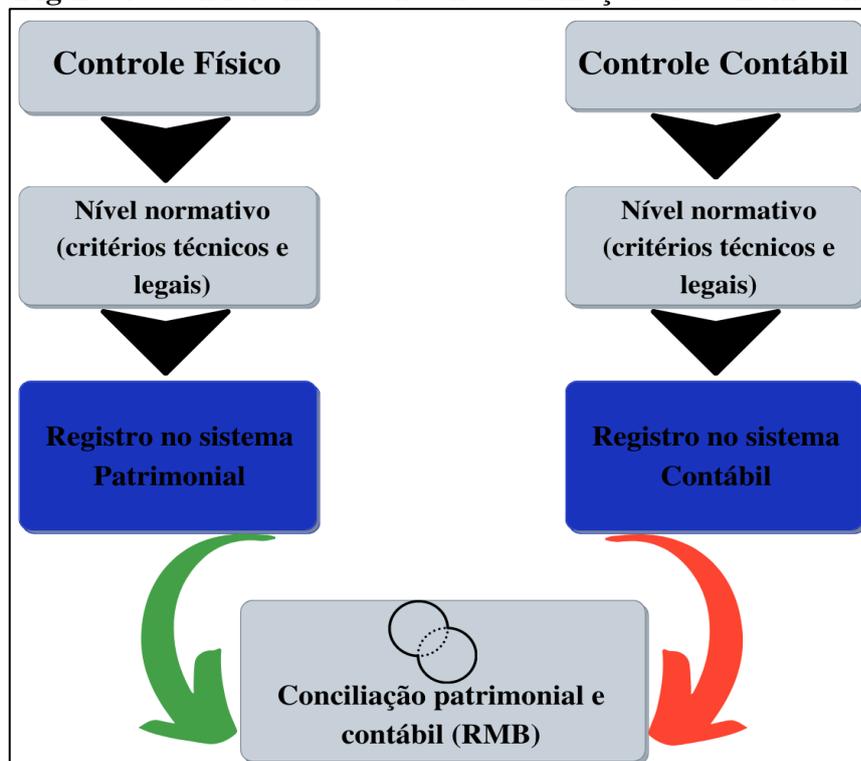
O controle patrimonial inicia-se com a entrada do bem no patrimônio da instituição e termina com a saída ou alienação dele (FIJOR, 2014). Primeiramente é realizado o tombamento, no qual ele recebe um número único de registro, número de tombamento para identificação do material permanente (SOUSA, 2017). Posteriormente, é realizada a incorporação, ou seja, o registro dos bens pela entidade pública no sistema patrimonial, visando controlá-los e preservá-los. Além disso, é adicionado ao ativo imobilizado, ou seja, a entrada do bem deve ser informada à contabilidade. Assim, registra-se seu valor contábil e são definidos, dentre outros, o valor residual, o valor depreciável e a alíquota de depreciação (BOTELHO, 2015).

Em seguida, outras atividades poderão ser realizadas, como: 1) afetação: destinação específica do bem público; 2) transferência: incorporação de bens movimentados de uma Unidade Administrativa (UO) para outra; e 3) baixa do bem ou desfazimento: retirada definitiva do inventário e exclusão do seu registro e valor contábil. Esta situação pode ocorrer em casos de alienação, permuta, perda total, extravio, destruição, dentre outros (BOTELHO, 2015; SOUSA, 2017). A Figura 3, a seguir, demonstra algumas etapas do controle patrimonial, desde o tombamento e incorporação à baixa dos bens móveis.

Figura 3 - Etapas do controle patrimonial

Fonte: Adaptado de Fernandes; Monteiro, 2019.

Em suma, a atividade de controle satisfaz três níveis: 1) normativo, pois obedecerá aos parâmetros e critérios técnicos e legais; 2) físico, quando acontecem as atividades de incorporação, uso e baixa dos bens; e 3) contábil, visto que há alimentação do sistema do ativo imobilizado com informações financeiras em tempo hábil a serem informadas à contabilidade. Na esfera federal, o gestor do patrimônio deverá emitir o Relatório Mensal de Bens (RMB), que demonstra os valores, as entradas e saídas dos bens móveis, bem como o saldo anterior e atual segundo o mês de referência. Dessa forma, há o controle físico-contábil e a conciliação da situação patrimonial da instituição (FERNANDES; MONTEIRO, 2019). A Figura 4 retrata o controle físico-contábil e a conciliação dos bens móveis, conforme exposto anteriormente.

Figura 4 - Controle físico-contábil e conciliação dos bens móveis

Fonte: Elaborado pelo autor com base em Fijor, 2014; Botelho, 2015; Sousa, 2017; Fernandes; Monteiro, 2019.

Portanto, a gestão patrimonial trata-se de um controle extracontábil, no qual são registrados individualmente os bens e valores de cada unidade (MARTINS, 2012). Ou seja, seu objetivo é a preservação, a defesa do patrimônio da entidade e o acompanhamento da posição física e financeira do ativo imobilizado (FERNANDES; MONTEIRO, 2019). Além do mais, a gestão apropriada do patrimônio favorece diretamente a eficiência da Administração Pública (POPIOLSKI, 2018).

Visando ao cumprimento das atividades e objetivos expostos acima, é fundamental a elaboração do inventário físico dos bens móveis, que é “um instrumento de controle através do qual se realiza a discriminação organizada e analítica de todos os bens permanentes e de consumo, bem como a valoração do patrimônio mirando atender uma finalidade específica” (POPIOLSKI, 2018, p. 2).

Ele permite, dentre outros: o levantamento da situação dos equipamentos e materiais permanentes em uso, como também, suas necessidades de manutenção e reparos; a verificação da necessidade do bem móvel na unidade; e a devida atualização dos registros e controles contábeis e administrativos (PISCITELLI; TIMBÓ, 2019). Ressalta-se que ele deve estar sempre atualizado para permitir, a qualquer momento, conhecer a forma de tombamento, o estado de conservação, o valor contábil, a localização e o responsável pela guarda (BOTELHO, 2015).

Conforme Fernandes e Monteiro (2019), os bens móveis, durante toda vida útil, deverão ser acompanhados pelos responsáveis e pelo setor patrimonial, o qual deve verificar a localização e seu estado de conservação para melhor controle e preservação do patrimônio público, ou seja, o inventário patrimonial é uma atividade essencial na gestão dos bens públicos, visto que não se trata apenas de uma rotina de levantamento dos bens, mas, também, de uma medida efetiva de gestão (PISCITELLI; TIMBÓ, 2019; BRITO *et al.*, 2019). No mais, é fundamental à tomada de decisões pelos gestores públicos e favorece a eficiência dos serviços públicos (POPIOLSKI, 2018). No Quadro 4 é possível visualizar os benefícios do inventário físico dos bens móveis à instituição pública.

Quadro 4 - Inventário físico dos bens móveis e seus benefícios

Inventário físico dos bens móveis	Benefícios à instituição pública
“Instrumento de controle através do qual se realiza a discriminação organizada e analítica de todos os bens permanentes e de consumo, bem como a valoração do patrimônio mirando atender uma finalidade específica” (POPIOLSKI, 2018, p. 2)	Permite o levantamento da situação patrimonial (equipamentos e materiais permanentes)
	Fornecer informações para atualização dos registros e controles contábeis e administrativos
	Permite conhecer a forma de tombamento, estado de conservação, valor contábil, localização e responsável pela guarda
	Fundamental à tomada de decisões pelos gestores públicos

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa (2023).

Importante salientar que, segundo Brito *et al.* (2019), o inventário, em especial nas universidades federais, não é uma tarefa simples, tendo em vista a grande quantidade de bens permanentes. Conforme os autores, graças à quantidade de informações e à necessidade de segurança e confiabilidade nos processos, deve-se buscar alternativas para melhorar a gestão patrimonial e reduzir os índices de não conformidade. De forma semelhante, Araujo, Carvalho e Silva (2022) demonstram que a quantidade e diversidade de bens da UFS dificultam os trabalhos da comissão de reavaliação dos bens permanentes da instituição.

Outro ponto abordado por Moreira, Corrêa e Alencar (2015) corresponde à quantidade de universidades federais que realizam a identificação e análise dos bens obsoletos e que devem ser retirados temporariamente de funcionamento. Segundo os autores, dentre as 38 universidades federais pesquisadas, apenas 21,05% realizam tal procedimento. Conforme, Botelho (2015), para avaliação dos bens inservíveis à Administração, são necessárias a abertura de procedimento administrativo e a nomeação de uma comissão especial para avaliação dos bens a partir de informações fornecidas pelo inventário físico da instituição.

Isso posto, o MCASP recomenda, durante a verificação do inventário, a baixa dos bens considerados inservíveis (obsoletos, quebrados, inutilizados) (BRASIL, 2021). Nesse feito, o Decreto n.º 9.373, de 11 de maio de 2018, o qual dispõe, dentre outras, sobre a alienação, destinação e disposição final adequada de bens móveis, define o que pode ser considerado bem inservível. Conforme o Art. 3º:

- Art. 3º Para que seja considerado inservível, o bem será classificado como:
- I - Ocioso - bem móvel que se encontra em perfeitas condições de uso, mas não é aproveitado;
 - II - Recuperável - bem móvel que não se encontra em condições de uso e cujo custo da recuperação seja de até cinquenta por cento do seu valor de mercado ou cuja análise de custo e benefício demonstre ser justificável a sua recuperação;

III - Antieconômico - bem móvel cuja manutenção seja onerosa ou cujo rendimento seja precário, em virtude de uso prolongado, desgaste prematuro ou obsolescência; ou
IV - Irrecuperável - bem móvel que não pode ser utilizado para o fim a que se destina devido à perda de suas características ou em razão de ser o seu custo de recuperação mais de cinquenta por cento do seu valor de mercado ou de a análise do seu custo e benefício demonstrar ser injustificável a sua recuperação (BRASIL, 2018, p. 1).

Percebe-se, portanto, a relação do controle patrimonial com a contabilidade pública, visto que permitem o conhecimento composição patrimonial da entidade. No Brasil, a CASP tem como base a Lei Federal n.º 4.320, de 17 de março de 1964. Tal lei tem como principal instrumento o orçamento público, e quanto aos aspectos patrimoniais, apresenta algumas regras a serem observadas, ou seja, os aspectos orçamentários sobressaem (FERNANDES; MONTEIRO, 2019). Entretanto, os bens móveis devem ser controlados por repartição específica, em cada ente estatal, sendo responsabilidade de cada setor (SANTOS; MUNHÃO; TORRES, 2013). Nesse sentido, de acordo com a Lei n.º 4.320/1964:

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Art. 89. A contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial.

Art. 94. Haverá registros analíticos de todos os bens de caráter permanente, com indicação dos elementos necessários para a perfeita caracterização de cada um deles e dos agentes responsáveis pela sua guarda e administração.

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

Art. 96. O levantamento geral dos bens móveis e imóveis terá por base o inventário analítico de cada unidade administrativa e os elementos da escrituração sintética na contabilidade (BRASIL, 1964, p. 20-21).

Logo, segundo a Lei n.º 4.320/64, cada unidade administrativa deverá realizar o levantamento dos bens patrimoniais sob sua guarda, bem como o registro analítico deles, ou seja, individualizado. Além disso, é necessária a perfeita caracterização de cada bem no momento do cadastro, com todas as suas especificações.

Conforme Santos, Munhão e Torres (2013), cabe ao ente estatal responsável pelo bem patrimonial: 1) registrar as incorporações e baixas dos bens; 2) registrar, controlar e informar a localização dos bens; 3) administrar toda a movimentação; 4) registrar os responsáveis; e 5) emitir relatórios de acordo com o local de utilização dos bens.

Assim, há o vínculo entre os preceitos da NGP, a exemplo do foco nos resultados, eficácia, eficiência, efetividade, transparência e responsabilização, com os atuais objetivos da contabilidade pública e do controle patrimonial, principalmente em relação ao processo decisório e à prestação de contas (MONTEIRO; PEREIRA; PEREIRA, 2014).

No mais, “um Estado democrático necessita de uma contabilidade pública de qualidade, moderna, oportuna, correta e confiável” (OLIVEIRA; TEIXEIRA, 2019, p. 75). Por fim, precisa de um controle patrimonial que seja efetivo no gerenciamento dos bens, visto que tal atividade é de suma importância à demonstração da realidade patrimonial e contábil da instituição.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Trata-se de um estudo de caso único aplicado na Universidade Federal de Sergipe (UFS), com uma abordagem qualitativa. Segundo Creswell (2010, p. 26), “a pesquisa qualitativa é um meio para explorar e para entender o significado que os indivíduos ou os grupos atribuem a um problema social ou humano”.

Seu processo envolveu: 1) questões e procedimentos que emergiram; 2) coleta de dados (com múltiplas fontes de evidências); 3) análise dos dados indutivamente; e 4) interpretações feitas pelo pesquisador no que se refere ao significado dos dados. Ademais, com base na proposição da pesquisa, a análise dos dados foi essencialmente qualitativa (CRESWELL, 2010).

Quanto aos procedimentos metodológicos, foi conduzido por meio de dados secundários e primários. Segundo Creswell (2010), o primário trata-se de informações obtidas diretamente da pessoa ou da situação analisada, enquanto o material secundário consiste em relatos de segunda mão, ou seja, escritos e utilizados por outros indivíduos (CRESWELL, 2010).

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

A princípio, a reavaliação dos bens móveis é um tema desafiador ao setor público, tendo em vista a carência de pesquisas (DE ALMEIDA *et al.*, 2017), por ser um fenômeno pouco explorado (MARTINS; PEIXE, 2020) e complexo de ser realizado, diante da quantidade e diversidade dos bens móveis e peculiaridades de cada instituição pública (AMARAL; BORBA, 2012; ARAUJO; CARVALHO; SILVA, 2022). Diante do exposto, conforme assevera Creswell (2010, p. 44), “se um conceito de fenômeno precisa ser entendido porque pouca pesquisa foi realizada a respeito, então ele merece uma abordagem qualitativa”.

Por isso, este estudo propôs uma metodologia para reavaliação dos bens móveis que possa ser utilizada pela UFS, mesmo diante de suas particularidades, que forneça informações aos servidores quanto ao valor real do patrimônio, possibilite a tomada de decisões pelos gestores e que proporcione qualidade e transparência das informações. Outrossim, é certo que órgãos e instituições públicas poderão se basear nesta pesquisa para reavaliar seus bens móveis.

A fim de propor tal metodologia, utilizou-se o método de estudo de caso único, pois foi o mais adequado, em virtude de o enfoque ser o estudo de um fenômeno contemporâneo

em profundidade e inserido no contexto da vida real. Além disso, por se tratar de um caso comum, o qual visava fornecer informações sobre os processos relacionados a algum interesse teórico (YIN, 2015).

Por último, tem cunho descritivo, visto que foi fundamental entender e descrever os procedimentos necessários ao processo de reavaliação dos bens móveis (MARQUES; CAMACHO; ALCÂNTARA, 2015). Segundo Gil (2008), o estudo de caso pode ser utilizado para descrever a situação do contexto em que está sendo feita determinada investigação. Corroborando tal afirmação, para Yin (2015), o método de estudo de caso é relevante quando se exige uma descrição ampla e profunda do fenômeno social, como, por exemplo, processos organizacionais e administrativos.

3.2 UNIDADE DE CASO E UNIDADES DE ANÁLISE

A unidade de caso desta pesquisa foi a UFS. Inicialmente, a Fundação Universidade Federal de Sergipe (FUFS), fundação pública tomadora e prestadora de contas dos recursos financeiros do tesouro da União, foi criada pelo Decreto-Lei n.º 269, de 28 de fevereiro de 1967, enquanto a criação da UFS foi efetivada em 15 de maio de 1968. A universidade possui, atualmente, cinco *campis* no Estado de Sergipe: São Cristóvão, Aracaju, Itabaiana, Laranjeiras, Lagarto e Nossa Senhora da Glória (UFS, 2023).

Em seu organograma constam, dentre outras, a Pró-Reitoria de Administração (PROAD), o Departamento de Recursos Financeiros (DEFIN), a Divisão de Contabilidade (DICON), a Divisão de Patrimônio (DIPATRI) e a Superintendência de Tecnologia da Informação (STI) (UFS, 2023).

Foram inseridos como unidades de análise os setores de patrimônio (DIPATRI), responsável pelo controle patrimonial e levantamento dos bens a serem reavaliados, e de contabilidade (DICON), responsável pela contabilização dos bens da UFS. Tais setores tiveram ligação direta com o objeto de estudo, forneceram subsídios à pesquisa e, geralmente, são os responsáveis pelo processo de reavaliação dos bens móveis nas IFES brasileiras.

Importante salientar que o STI teve participação importante na comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS e discussão do procedimento, pois disponibilizou aos integrantes dados informatizados e tempestivos quanto à situação patrimonial da universidade. Essas informações serão utilizadas na aplicação da metodologia para reavaliação dos bens móveis e serão fundamentais à instituição para tomada de decisões.

3.3 COLETA DE DADOS

Por se tratar de um estudo de caso para responder ao problema de pesquisa e identificar os procedimentos necessários à proposição da metodologia, foram utilizadas várias fontes de evidências. Segundo Creswell (2010), em uma pesquisa qualitativa os pesquisadores geralmente coletam múltiplas formas de dados. Para Yin (2015, p. 123), “um importante ponto forte da coleta de dados do estudo de caso é a oportunidade de usar diferentes fontes de evidências”. Isso posto, as fontes foram complementares, uma vez que nenhuma tem vantagem completa perante as outras (YIN, 2015).

Assim, esta pesquisa utilizou fontes secundárias e primárias. Aquela se referiu à pesquisa documental e bibliográfica com a análise de normas, portarias, macrofunções (procedimentos padronizados relativos aos atos e fatos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial do Governo Federal), manuais (MCASP, Manual SIAFI; Manual de Procedimentos Contábeis Especiais do Estado de Rondônia, Manual de controle patrimonial nas entidades públicas e Manual de procedimentos patrimoniais) e literatura disponível. Além disso, análise dos dados extraídos do Sistema Integrado de Patrimônio, Administração e Contratos (SIPAC), sistema utilizado pela UFS para gestão dos bens móveis e emissão de relatórios patrimoniais. Ressalta-se que a utilização dos dados do SIPAC foi autorizada pelo pró-reitor de Administração da UFS, conforme Anexo I.

O sistema supracitado foi fundamental, pois possibilitou obter informações indispensáveis à pesquisa, como: relatório de depreciação da UFS, saldo das contas patrimoniais, informações referentes aos bens móveis (valor contábil, estado do bem e vida útil) e o Relatório Mensal de Bens (RMB), utilizado para conciliação patrimonial-contábil. No mais, o modelo de relatório para reavaliação dos bens móveis, proposto nos objetivos específicos, poderá ser integrado ao sistema com a finalidade de disponibilizar as informações necessárias aos setores de patrimônio e de contabilidade, bem como aos gestores da instituição.

No que se refere aos dados primários, utilizaram-se a observação participante e as evidências obtidas nas anotações decorrentes das reuniões da comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS. Quanto às anotações, a utilização desses dados foi autorizada pelo presidente da comissão, conforme Anexo II. Por fim, a Portaria n.º 32, de 12 de janeiro de 2021, da Universidade Federal de Sergipe (UFS), instituiu tal comissão e, por conseguinte, a Portaria n.º 1036, de 24 de agosto de 2021, alterou sua composição.

O Quadro 5 demonstra de forma detalhada os objetivos específicos e geral, as fontes de evidências, o processo de coleta de dados, critérios para sua análise e os resultados esperados. Importante salientar que o quadro foi desenvolvido com base na fundamentação teórica delineada nesta pesquisa.

Quadro 5 - Processo de coleta de dados e resultados esperados

Objetivos	Fontes de evidências	Processo de coletas de dados	Análise dos dados	Resultados esperados
1. Identificar a ocorrência da depreciação dos bens móveis na UFS	1. Dados secundários: dados do SIPAC; 2. Dados primários: observação participante e anotações decorrentes das reuniões da comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS	1. Apurar dados quanto à realização e ao método de depreciação utilizado pela UFS	1. Análise documental; 2. Análise de dados	1. Identificar a depreciação dos bens móveis na UFS por meio dos relatórios patrimoniais disponibilizados; 2. Identificar o método de depreciação
2. Demonstrar como deve ser realizada a depreciação no processo de reavaliação dos bens móveis da UFS	1. Dados secundários: Macro função 020330, MCASP 2021, literatura e dados do SIPAC; 2. Dados primários: observação participante e anotações decorrentes das reuniões da comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS	1. Apurar dados quanto à depreciação dos bens móveis durante a reavaliação; 2. Apurar a vida útil do bem, sua vida útil futura/remanescente; 3. Identificar a baixa da depreciação acumulada na data da reavaliação para apuração do valor contábil líquido do bem	1. Análise documental; 2. Análise de dados	1. Entender e demonstrar em qual momento a baixa da depreciação acumulada deve ser realizada no processo de reavaliação dos bens móveis; 2. Demonstrar que a depreciação do bem reavaliado depende da definição da nova vida útil e do método de depreciação
3. Descrever as formas de delimitação do valor de mercado dos bens móveis como referência para a reavaliação	1. Dados secundários: Portarias, manuais e literatura; 2. Dados primários: observação participante e anotações decorrentes das reuniões da comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS	1. Coletar dados que forneçam evidências quanto às formas de atualização do valor bem a ser reavaliado	1. Análise documental	1. Conhecer e descrever as formas de atualização do valor do bem a ser reavaliado pela UFS
4. Descrever o fator de reavaliação dos bens móveis para o cálculo do valor reavaliado	1. Dados secundários: Portarias, manuais e literatura; 2. Dados primários: observação participante e anotações decorrentes das reuniões da comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS	1. Verificar os fatores de influência no processo de reavaliação; 2. Apurar a fórmula do fator de reavaliação dos bens móveis utilizada em outras instituições	1. Análise documental; 2. Utilização de quadros e figuras	1. Descrever o fator de reavaliação para cálculo do valor reavaliado
5. Descrever os procedimentos para determinação da nova vida útil dos bens móveis reavaliados	1. Dados secundários: Portarias, macro função 020335, manuais e literatura; 2. Dados primários: observação participante e anotações decorrentes das reuniões da comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS	1. Investigar os fatores de influência para definição da nova vida útil do bem	1. Análise documental; 2. Utilização de quadros e figuras	1. Elaborar um quadro para definição da nova vida útil do bem
6. Propor um modelo de relatório para reavaliação dos bens móveis à UFS	1. Dados secundários: normas do CFC 2016 e 2017, macro função 020335, MCASP 2021, literatura e dados do SIPAC; 2. Dados primários: observação participante e anotações decorrentes das reuniões da comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS	1. Coletar dados que forneçam evidências quanto ao procedimento de reavaliação dos bens móveis na teoria e prática nas instituições públicas	1. Análise documental; 2. Análise de dados	1. Entender e demonstrar como deve ser realizada a reavaliação dos bens na UFS; 2. Elaborar um modelo de relatório para reavaliação dos bens móveis à universidade. 3. Quais dados devem compor o relatório de reavaliação

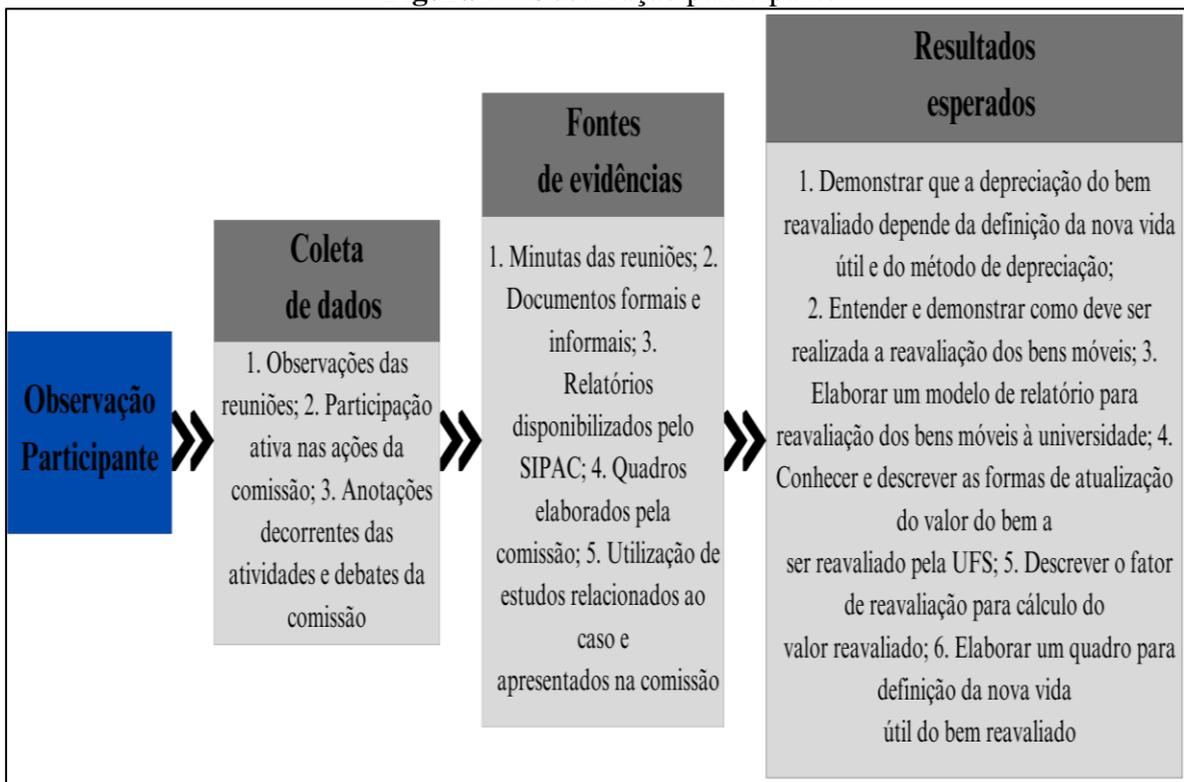

Proposição de uma metodologia para reavaliação dos bens móveis à Universidade Federal de Sergipe (UFS)

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa (2023).

No tocante à observação participante (modalidade de observação ativa, na qual o pesquisador participa das ações que estão sendo estudadas, ou seja, quando há participação real no conhecimento de uma determinada situação), foi uma forma diferenciada de acesso ao estudo que não seria possível de outro modo. Além disso, a evidência observacional proporcionou informação adicional sobre o fenômeno estudado (GIL, 2008; YIN, 2015).

Assim sendo, a Figura 5 demonstra a realização da observação participante e a utilização das evidências obtidas nas reuniões. Ressalta-se que as reuniões da comissão, instituída pela Portaria n.º 32/2021, vêm ocorrendo desde então e que os dados foram coletados durante os encontros e atividades realizadas pelos seus membros. A Figura 5 relata: 1) como foi realizada a coleta de dados; 2) as fontes de evidências; e 3) os resultados esperados.

Figura 5 - Observação participante



Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa (2023).

3.4 PROTOCOLO DO ESTUDO DE CASO

Como recomenda Yin (2015), para condução desta pesquisa e orientação do pesquisador, utilizou-se o protocolo do estudo de caso como instrumento contendo os

procedimentos e regras gerais que foram seguidas. Dessa forma, o Quadro 6 detalha o protocolo do estudo de caso.

Quadro 6 - Protocolo do estudo de caso

Seção	Especificação
Visão geral do estudo de caso e finalidade do protocolo	<ol style="list-style-type: none"> 1. O estudo de caso teve o objetivo de responder ao problema de pesquisa, o qual pretendeu identificar os procedimentos necessários à proposição de uma metodologia para reavaliação dos bens móveis à Universidade Federal de Sergipe (UFS); 2. Este protocolo teve a finalidade de orientar o pesquisador nos procedimentos indispensáveis à realização da pesquisa.
Procedimentos de coleta de dados	<ol style="list-style-type: none"> 1. Interpretação e estudo de normas, portarias, macrofunções, manuais e literatura; 2. Análise documental; 3. Análise de dados extraídos do Sistema Integrado de Patrimônio, Administração e Contratos (SIPAC); 4. Utilização da observação participante e anotações decorrentes dos debates ocorridos nas reuniões da comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS.
Questões de estudo de caso	<ol style="list-style-type: none"> 1. Quais as normas vigentes relacionadas ao problema de pesquisa? 2. Quais as orientações das normas, portarias, manuais, macrofunções e literatura para reavaliação dos bens móveis que possibilitam a proposição da metodologia? 3. Quais evidências obtidas durante as reuniões da comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS devem ser levadas em consideração à proposição da metodologia?
Guia para o relatório de estudo de caso	<ol style="list-style-type: none"> 1. Elaborado de forma narrativa simples e descritiva a fim de conduzir as constatações e resultados obtidos para a conclusão da pesquisa; 2. Elaborado visando esmiuçar as evidências obtidas por meio da análise dos dados secundários e primários para responder ao problema de pesquisa.

Fonte: Elaborado pelo autor com base em Yin, 2015.

3.5 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE DADOS

O processo de análise e interpretação dos dados, conforme a Figura 6, envolveu: 1) preparação dos dados para análise; 2) extração do sentido deles por meio de várias fontes de evidências; 3) representação e codificação dos dados; e 4) interpretação do significado deles (CRESWELL, 2010; BARDIN, 2016).

Figura 6 - Processo de análise e interpretação dos dados



Fonte: Elaborado pelo autor com base em Creswell, 2010; Bardin, 2016.

Portanto, é possível observar, na Figura 6, que a análise e interpretação dos dados ocorreu da seguinte forma:

- Análise documental e de dados do SIPAC, organizando e destacando informações relevantes e confiáveis à pesquisa, como, por exemplo: estudos formais e normas (leis, portarias, macrofunções, MCASP), documentos das reuniões da comissão e relatórios extraídos do SIPAC. Ressalta-se que os dados foram representados em quadros e figuras nos resultados. Por meio dessa análise, foi possível agrupar os documentos que apresentaram critérios comuns, ou que possuíam analogias no seu conteúdo (BARDIN, 2016).
- Tratamento dos dados em categorias ou temas e codificação, que abrangeram todas as fontes de dados (CRESWELL, 2010; BARDIN, 2016). Conforme Creswell (2010, p. 208), “os pesquisadores qualitativos criam seus próprios padrões, categorias e temas de baixo para cima, organizando os dados em unidades de informação cada vez mais abstratas”.

3.5.1 Categorias e elementos de análises

Quanto à compreensão do fenômeno investigado, foram definidos categorias e elementos de análise para explorar e estudar os dados de forma sistematizada, conforme o Quadro 7.

Quadro 7 - Categorias e elementos de análise

Objetivos	Categorias de análise	Elementos de análise
1. Identificar a ocorrência da depreciação dos bens móveis na UFS	Depreciação dos bens móveis (GRACILIANO; FIALHO, 2013; SANTOS; MUNHÃO; TORRES, 2013; AZEVEDO; ALTAF; TROCCOLI, 2017; OLIVEIRA; TEIXEIRA, 2019; TAVERNEZI, 2020; BRASIL, 2021; STN, 2022)	Depreciação dos bens móveis da UFS; método de depreciação utilizado; relatórios patrimoniais
2. Demonstrar como deve ser realizada a depreciação no processo de reavaliação dos bens móveis da UFS	Depreciação e reavaliação dos bens móveis (GRACILIANO; FIALHO, 2013; SANTOS; MUNHÃO; TORRES, 2013; AZEVEDO; ALTAF; TROCCOLI, 2017; OLIVEIRA; TEIXEIRA, 2019; TAVERNEZI, 2020; BRASIL, 2021; STN, 2022)	Valor contábil bruto; método de depreciação dos bens móveis; vida útil do bem; vida útil futura/remanescente do bem; baixa da depreciação acumulada na data da reavaliação; valor contábil líquido do bem
3. Descrever as formas de delimitação do valor de mercado dos bens móveis como referência para a reavaliação	Formas de atualização do bem a ser reavaliado (TCE-RO, 2010; ARRAES et al., 2013; RONDÔNIA, 2014; BRASIL, 2021)	Valor de mercado (valor justo); variação do valor pelo índice IPCA; uso da tabela FIPE para veículos
4. Descrever o fator de reavaliação dos bens móveis para o cálculo do valor reavaliado	Fator de reavaliação para os bens móveis (TCE-RO, 2010; ARRAES et al., 2013; BERNARDES; COLOSSI, 2014; RONDÔNIA, 2014)	Fatores de influência; Estado de Conservação do bem (EC); Período de Utilização (PU); Período de Vida Útil Futura/remanescente (PVUF)
5. Descrever os procedimentos para determinação da nova vida útil dos bens móveis reavaliados	Definição da nova vida útil (TCE-RO, 2010; ARRAES et al., 2013; RONDÔNIA, 2014; BRASIL, 2021; STN, 2021)	Vida útil inicial do bem; Estado de Conservação do bem (EC); Nova vida Útil do bem reavaliado (NVU)
6. Propor um modelo de relatório para reavaliação dos bens móveis à UFS	Reavaliação dos bens móveis (SCHVIRCK; GIASSON, 2008; AMARAL; BORBA, 2012; VIANA et al., 2013; BERNARDES; COLOSSI, 2014; CFC, 2016; CFC, 2017; MARTINS; PEIXE, 2020; ARAUJO; MELO; SILVA, 2021; BRASIL, 2021; STN, 2021)	Periodicidade da reavaliação; valor de mercado do bem; fatores de influência; fator de reavaliação; nova vida útil do bem reavaliado; valor do bem reavaliado

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa (2023).

A partir da sistematização das categorias e dos elementos de análise, foi realizada a triangulação entre as múltiplas fontes de evidências. Interessante ressaltar que uma conclusão do estudo de caso será mais convincente se for baseada em várias fontes de informação, seguindo uma convergência semelhante (YIN, 2015). Além disso, esse procedimento de triangulação das fontes de dados é uma das estratégias de validade na pesquisa qualitativa, ou seja, uma forma de demonstrar a exatidão dos resultados (CRESWELL, 2010).

Assim, neste estudo, a triangulação foi realizada por meio da interpretação e convergência das evidências obtidas nas análises dos dados: 1) documental e bibliográfica; 2) dados extraídos do SIPAC; e 3) observação participante com anotações e relatórios das reuniões da comissão.

3.6 CRITÉRIOS DE VALIDADE E CONFIABILIDADE

Conforme Yin (2015), os critérios determinam a qualidade das pesquisas de ciências sociais, inclusive as que utilizam o estudo de caso como método: validade do constructo; validade interna; validade externa; e confiabilidade. Para esta pesquisa foram utilizados os seguintes critérios:

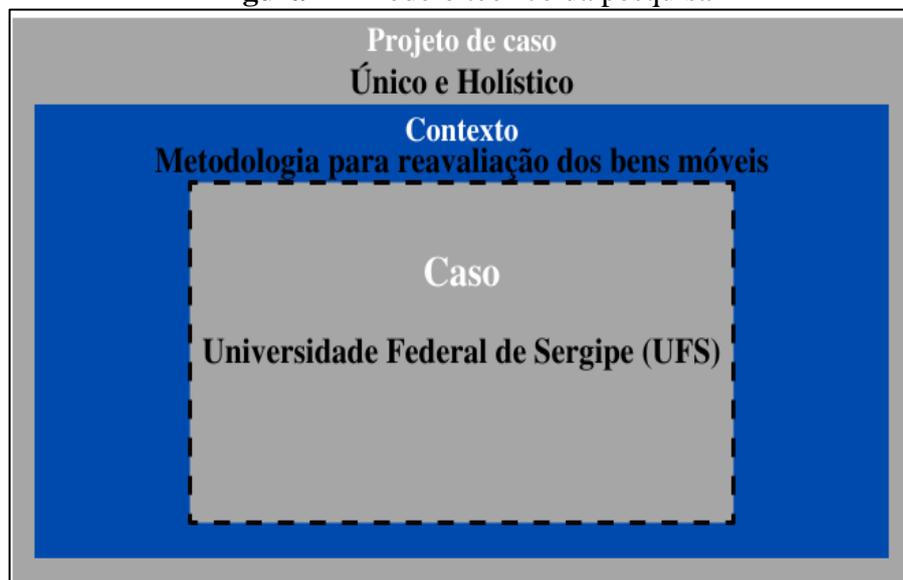
- a) Validade do constructo: utilização de múltiplas fontes de evidências e encadeamento: 1) documental e bibliográfica; 2) dados extraídos do SIPAC; 3) observação participante com anotações e relatórios decorrentes das reuniões da comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS.
- b) Validade externa: possibilidade de generalização a outros estudos semelhantes, que tratem do processo de reavaliação dos bens móveis, ou seja, outras pesquisas nesse contexto poderão seguir os mesmos passos do estudo de caso, não é replicar.
- c) Confiabilidade: utilização do protocolo de estudo de caso e desenvolvimento de uma base de dados.

A validade interna é utilizada somente para estudos causais e explicativos, não sendo utilizada nos estudos descritivos ou exploratórios. Quanto à validade externa, refere-se ao uso da teoria em estudo de caso único, além da possibilidade de generalização, sendo aplicada a este estudo (YIN, 2015).

3.7 MODELO TEÓRICO-EMPÍRICO DA PESQUISA

Baseado em Yin (2015), esta pesquisa utilizou o estudo de caso único e holístico, pois teve como objetivo a proposição de uma metodologia para reavaliação dos bens móveis à Universidade Federal de Sergipe (UFS). Nesse feito, as unidades de análise deste caso foram a divisão de patrimônio (DIPATRI) e a divisão de contabilidade (DICON), pertencentes à UFS, e inseridas no contexto. A Figura 7 demonstra o modelo teórico da pesquisa conforme Yin (2015).

Figura 7 - Modelo teórico da pesquisa



Fonte: Elaborado pelo autor com base em Yin, 2015.

De acordo Stake (2005), utilizou-se o estudo de caso intrínseco, visto que almeja conhecer o caso em profundidade sem se preocupar em desenvolver alguma teoria. Por fim, considerou-se o delineamento apresentado adequado para o alcance do objetivo desta pesquisa. Dessa forma, o modelo apresentado na Figura 7 assinala, por meio das linhas pontilhadas, que os limites entre o caso e contexto não são rígidos (YIN, 2015).

4 PROPOSIÇÃO DA METODOLOGIA PARA REAVALIAÇÃO DOS BENS MÓVEIS

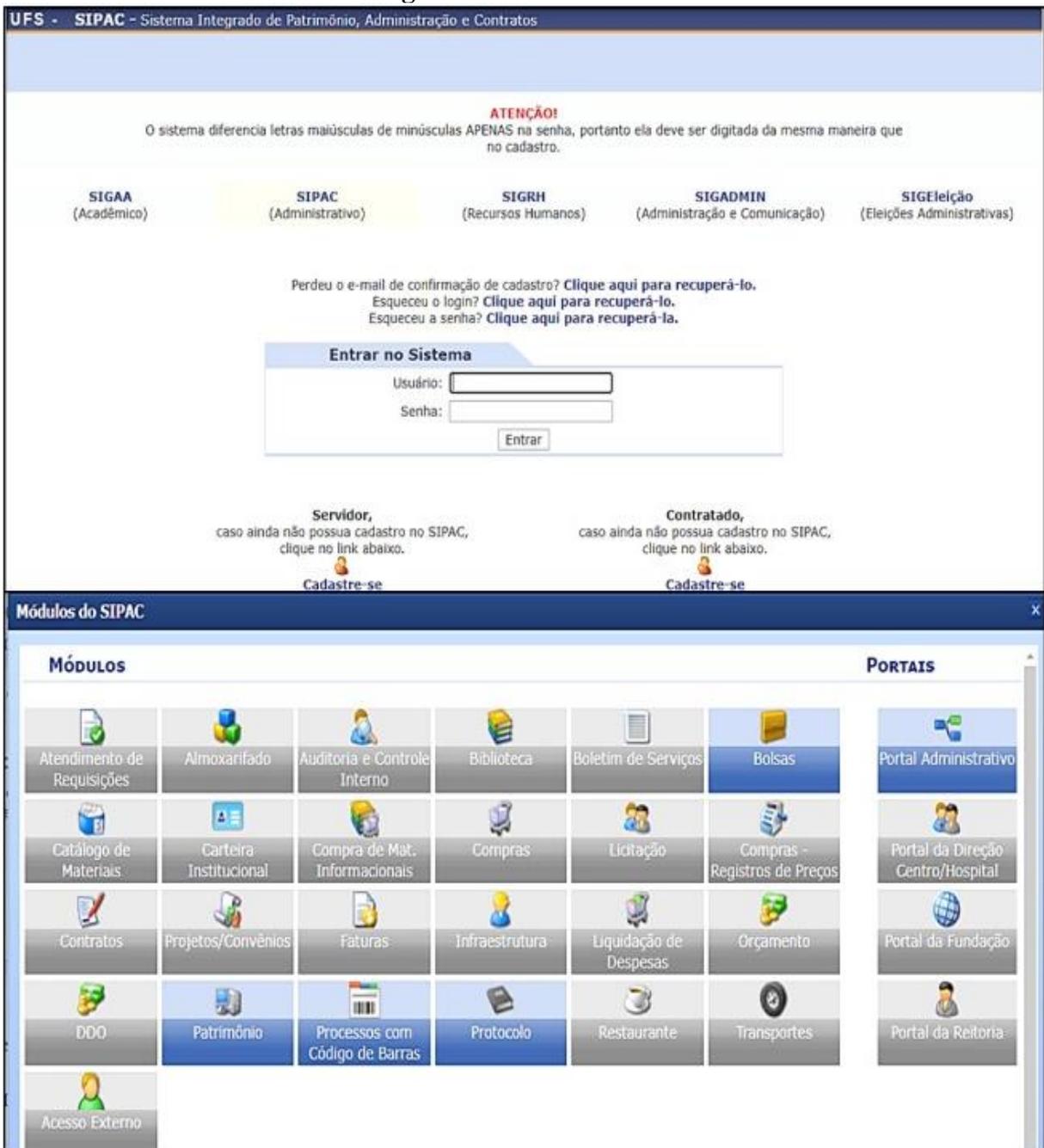
A UFS, unidade de caso desta pesquisa, foi criada com o objetivo de proporcionar o acesso à educação de ensino superior. Em sua estrutura administrativa é possível identificar a PROAD, responsável pelo planejamento, coordenação, supervisão e execução das atividades administrativas, dos recursos financeiros e materiais da Universidade Federal de Sergipe (UFS, 2023).

Suas tarefas são exercidas com ajuda do DEFIN, subunidade competente pela coordenação e execução das atividades relacionadas ao controle financeiro. Em apoio às funções do DEFIN, a DICON responde pela execução da contabilidade orçamentária, financeira e patrimonial da universidade. Ou seja, é de sua competência o registro de todos os atos e fatos administrativos nos sistemas patrimonial, financeiro e orçamentário (UFS, 2023).

Por último, a DIPATRI, vinculada ao Departamento de Recursos Materiais (DRM-PROAD), é responsável pelo cumprimento das seguintes atribuições: 1) registrar os bens patrimoniais da UFS; 2) fiscalizar a conservação e guarda dos bens móveis da UFS; 3) sugerir medidas para aperfeiçoamento dos controles patrimoniais; 4) assessorar os setores em assuntos patrimoniais; e 5) realizar o recolhimento dos bens considerados inservíveis para os setores (UFS, 2023).

Para realização das atividades patrimoniais (gestão e controle dos bens móveis), a DICON e a DIPATRI utilizam o Sistema Integrado de Patrimônio, Administração e Contratos (SIPAC). O SIPAC-UFS pode ser acessado por meio do endereço eletrônico <https://www.sipac.ufs.br/public/jsp/portal.jsf>, após identificação do servidor com usuário e senha na página inicial. Posteriormente, são apresentadas as funcionalidades disponíveis para seu perfil, a exemplo da permissão para uso do módulo de patrimônio, conforme pode ser visto na Figura 8.

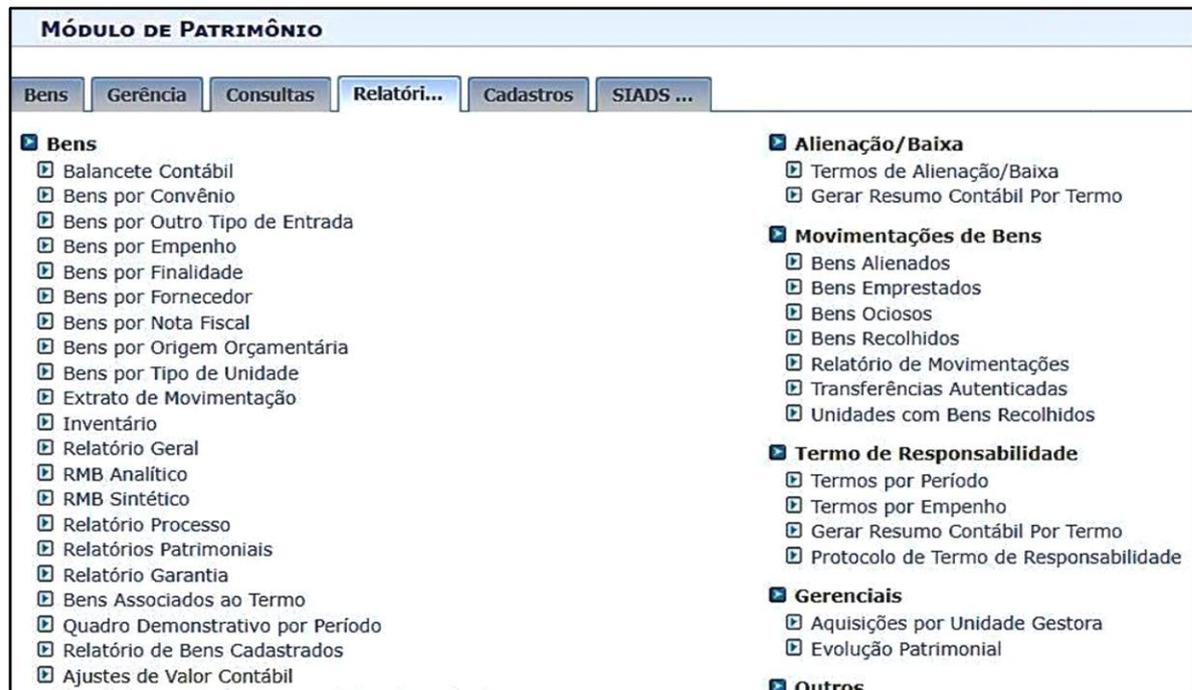
Figura 8 - Sistema SIPAC



Fonte: SIPAC, 2023.

No SIPAC, módulo de patrimônio, é possível acessar os relatórios patrimoniais, bem como realizar o cadastro dos bens móveis, movimentação, baixa, o inventário patrimonial e definir os setores e os responsáveis diretos pela gestão e guarda dos bens, conforme ilustrado na Figura 9.

Figura 9 - Funcionalidades do módulo de patrimônio



Fonte: SIPAC, 2023.

Assim, o sistema possibilita à UFS controlar seu acervo patrimonial. Além disso, como será demonstrado nos resultados desta pesquisa, permite que a universidade realize o procedimento patrimonial-contábil da depreciação realizado pela DIPATRI e DICON. Quanto à reavaliação dos bens móveis, a instituição não realiza, em virtude da grande quantidade e diversidade de bens cadastrados e diante das dificuldades encontradas pela comissão, formada por seus servidores, para reavaliação dos seus bens permanentes (ARAÚJO; CARVALHO; SILVA, 2022).

4.1 DEPRECIÇÃO DOS BENS MÓVEIS NA UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE

O lançamento e o acompanhamento da depreciação dos bens móveis da UFS são realizados por meio do SIPAC. Em posse dessas informações, o sistema permite à DIPATRI a emissão de relatórios patrimoniais que são utilizados pela DICON para registro e controle contábil da depreciação, bem como conciliação dos saldos dos bens móveis. Tais informações são corroboradas nas evidências obtidas na comissão de reavaliação (observação participante), assim como nos dados extraídos do SIPAC.

As Figuras 10 e 11, a seguir, demonstram o relatório de depreciação e o Relatório Mensal de Bens (RMB) utilizados no lançamento da depreciação mensal e na conciliação

patrimonial (controle da entrada, transferência, anulação e saída dos bens móveis) entre a DIPATRI e DICON. Desse modo, para melhor compreender os dados do SIPAC, a Figura 10 ilustra o relatório “depreciações”, no qual é possível saber quais grupos de contas patrimoniais sofreram depreciação mensal. Há, também, informações quanto ao seu saldo anterior e acumulado.

Figura 10 - Contas patrimoniais e suas depreciações

		UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE SISTEMA INTEGRADO DE PATRIMÔNIO, ADMINISTRAÇÃO E CONTRATOS EMITIDO EM 01/03/2023, 00:47:16							
DEPRECIACÕES [PATRIMONIO-01]									
DADOS BUSCA									
Ajuste depreciação					2023-02-28 - UFS				
Grupo de Bens					Todos				
Mostra depreciação mensal e acumulada por grupo									
Grupo	Acumulado Anterior	Rev	Te	Ts	Dep	Ali	Acumulado	Qnt	
5204	-5156009.77	0.00	0.00	0.00	-44347.60	0.00	-5200357.37	1608.00	
5206	-549304.12	0.00	0.00	0.00	-3198.53	0.00	-552502.65	1267.00	
5208	-30907632.00	0.00	0.00	0.00	-290712.95	0.00	-31198344.95	8675.00	
5210	-442112.56	0.00	0.00	0.00	-1200.29	0.00	-443312.85	315.00	
5212	-5212131.62	0.00	0.00	0.00	-60002.18	0.00	-5272133.80	2477.00	
5216	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
5218	-799880.66	0.00	0.00	0.00	-41.48	0.00	-799922.14	5.00	
5220	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
5224	-816973.58	0.00	0.00	0.00	-5011.33	0.00	-821984.91	817.00	
5226	-237661.87	0.00	0.00	0.00	-1823.68	0.00	-239485.55	454.00	
5228	-257639.39	0.00	0.00	0.00	-2462.12	0.00	-260101.51	112.00	
5230	-2551784.74	0.00	0.00	0.00	-20883.93	0.00	-2572668.67	1205.00	
5232	-8333.80	0.00	0.00	0.00	-25.79	0.00	-8359.59	11.00	

Fonte: SIPAC, 2023.

A Figura 11, a seguir, explana o Relatório Mensal de Bens (RMB) sintético utilizado na conciliação patrimonial. Por meio desse relatório, é possível identificar o saldo anterior e o atual das contas patrimoniais, bem como os valores da entrada e saída dos bens móveis nos respectivos grupos de material.

Figura 11 - Relatório Mensal de Bens (RMB) sintético

Mês/Ano: Fevereiro/2023													
Unidade: FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE (11.00)													
Grupo de Material	Saldo Anterior	Entradas					Saídas						Saldo Bruto
		Tomb.	Ent. Transf.	Reavaliados	Reativados/ Est. Alienação	Total Entrada	Saídas Transf.	Saídas Desmemb.	Redução Valor	Anulação	Alienação	Total Saída	
5202 AERONAVES	19.890,2400	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	19.890,2400
5204 APARELHOS DE MEDICAO E ORIENTACAO	9.099.039,0000	260,3900	0,0000	0,0000	0,0000	260,3900	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	9.099.299,3900
5206 APARELHOS E EQUIPAMENTOS DE COMUNICACAO	828.607,1000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	828.607,1000
5208 APAR.EQUIP.UTENS.MED.,ODONT.LABOR.HOSPIT.	66.568.647,9100	8.863,6700	0,0000	0,0000	0,0000	8.863,6700	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	66.577.511,5800
5210 APARELHOS E EQUIP. P/ ESPORTES E DIVERSOES	578.942,4000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	578.942,4000
5212 APARELHOS E UTENSILIOS DOMESTICOS	10.165.670,1300	34.044,7000	0,0000	0,0000	0,0000	34.044,7000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	10.199.714,8300
5218 COLECOES E MATERIAIS BIBLIOGRAFICOS	798.994,5500	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	798.994,5500
5220 EMBARCACOES	1.800,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	1.800,0000
5224 EQUIPAMENTO DE PROTECAO, SEGURANCA E SOCORRO	1.143.926,8600	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	1.143.926,8600
5226 INSTRUMENTOS MUSICAIS E ARTISTICOS	486.231,1600	6.900,0000	0,0000	0,0000	0,0000	6.900,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	493.131,1600
5228 MAQUINAS E EQUIPAMENTOS DE NATUREZA INDUSTRIAL	732.801,7500	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	732.801,7500
5230 MAQUINAS E EQUIPAMENTOS ENERGETICOS	6.731.300,5800	61.220,0000	0,0000	0,0000	0,0000	61.220,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	6.792.520,5800
5232 MAQUINAS E EQUIPAMENTOS GRAFICOS	10.007,2000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	10.007,2000
5233 EQUIPAMENTOS PARA AUDIO, VIDEO E FOTO	6.901.995,9300	62.170,0000	0,0000	0,0000	0,0000	62.170,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	6.964.165,9300

Fonte: SIPAC, 2023.

Os resultados supracitados, conforme Figura 10, estão de acordo com o MCASP, pois a depreciação é “a redução do valor dos bens tangíveis pelo desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência” (BRASIL, 2021, p. 226). Além disso, é um procedimento contábil de conversão gradativa do imobilizado em despesa que reduz o valor do bem. Acrescenta-se que essa redução deve ser registada contabilmente em conta própria de depreciação (GRACILIANO; FIALHO, 2013; SANTOS; MUNHÃO; TORRES, 2013; BOTELHO, 2015).

Relacionado ao procedimento elencado acima, os bens móveis, aqueles que têm existência material (máquinas, equipamentos, bens de informática etc.), são depreciados durante sua vida útil. Nesse procedimento, seu valor contábil bruto é reduzido até o limite do valor residual do bem, ou na falta dele, até zero. Ressalta-se que o valor contábil bruto deduzido da depreciação acumulada resulta no valor contábil líquido e que a depreciação se inicia a partir do momento em que o bem estiver disponível para uso (CFC; 2017; BRASIL, 2021).

No mais, o sistema fornece informações fundamentais aos servidores e gestores da instituição, como, por exemplo: data e número do tombamento do bem, conta patrimonial registrada, especificação do bem, valor de entrada, valor atual (valor líquido), valor residual em porcentagem, vida útil base para depreciação e estado do bem. Tais informações são essenciais à aplicação do método de depreciação. A Figura 12 destaca o registro de um bem móvel com as informações detalhadas e necessárias ao controle patrimonial da instituição.

Figura 12 - Histórico do bem

INFORMAÇÕES GERAIS	
Tombamento:	0000269224
Data do Tombamento:	24/02/2023
Término da Garantia:	17/02/2024 (Em meses: 12)
Data de Balanço:	24/02/2023
Cód. Material:	523000000009
Estado do Bem:	OCIOSO
Grupo de Material:	MAQUINAS E EQUIPAMENTOS ENERGETICOS
Status do Bem:	PENDENTE DE DISTRIBUIÇÃO PARA USO
Denominação:	ESTABILIZADOR DE VOLTAGEM
Especificação:	ESTABILIZADOR POTÊNCIA 1000VA, BIVOLT, FREQUÊNCIA 50/60HZ, 6 TOMADAS.
	Grupo Material Antigo: 3000095
	Número Processo Aquisição: SEI 23113.007917/2023-68
Observações:	Processo 23113.007917/2023-68 e gerado no SEI
Marca:	TSSHARA
Unidade Resp.:	RESERVA TÉCNICA DE PATRIMÔNIO (11.07.04.02.03)
Termo/Nota Atual:	853/2023
Localidade:	RT - RESERVA TÉCNICA DE PATRIMÔNIO
Finalidade:	ADMINISTRAÇÃO
Valor Atual do Bem:	R\$ 290,0000
Valor de Entrada:	R\$ 290,0000
Valor Acumulado:	R\$ 290,0000
Valor Residual:	10%
Vida Útil:	10 anos
Vida Útil Base para Depreciação:	10 anos
Vida Útil Anterior:	Indefinido

Fonte: SIPAC, 2023.

Quanto ao método de depreciação utilizado pela UFS, este “deve refletir o padrão em que os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços do ativo são consumidos pela entidade” (BRASIL, 2021, p. 237). Nesse sentido, alguns métodos são utilizados para alocar, regularmente, o valor depreciável do bem durante sua vida útil, dentre eles (CFC, 2017; BRASIL, 2021):

- 1) Método das cotas constantes (linha reta): utiliza-se de taxa de depreciação constante durante a vida útil do bem, quando o seu valor residual não se altera;
- 2) Método da soma dos dígitos: resulta em uma taxa decrescente durante a vida útil. Mais adequado para itens como veículos, pois costumam ter uma depreciação maior nos primeiros anos de uso.
- 3) Método das unidades produzidas: resulta em uma taxa baseada no uso ou produção esperados. A vida útil do bem é determinada pela capacidade de produção.

Importante salientar que não é obrigatória a utilização do mesmo método para depreciação de todos os bens da instituição (BRASIL, 2021). Assim sendo, o método utilizado pela UFS é o das cotas constantes (linha reta) para cálculo da depreciação mensal dos seus bens móveis, conforme pode ser visto na Figura 13, com dados extraídos do SIPAC.

Figura 13 - Método das cotas constante - UFS

Finalidade: ADMINISTRAÇÃO				
Valor Atual do Bem: R\$ 7.261,9700				
Valor de Entrada: R\$ 8.046,5200				
Valor Acumulado: R\$ 8.046,5200				
Valor da Depreciação Acumulada: R\$ -784,5500				
Valor Residual: 10%				
Vida Útil: 10 anos				
Vida Útil Base para Depreciação: 10 anos				
Vida Útil Anterior: Indefinido				
Cadastrado Por:				
Data de Cadastro: 12/01/2022				
Data Inicial de Uso: 24/01/2022				
Data Base para Depreciação: 24/01/2022				
Tipo	Data Cadastro	Data Base de Depreciação	Unidade Gestora Patrimonial	Valor do Ajuste
DEPRECIACAO	28/02/2023	28/02/2023	UFS (11.00)	RS -60,35
DEPRECIACAO	31/01/2023	31/01/2023	UFS (11.00)	RS -60,35
DEPRECIACAO	23/12/2022	31/12/2022	UFS (11.00)	RS -60,35
DEPRECIACAO	30/11/2022	30/11/2022	UFS (11.00)	RS -60,35
DEPRECIACAO	31/10/2022	31/10/2022	UFS (11.00)	RS -60,35
DEPRECIACAO	30/09/2022	30/09/2022	UFS (11.00)	RS -60,35
DEPRECIACAO	31/08/2022	31/08/2022	UFS (11.00)	RS -60,35
DEPRECIACAO	29/07/2022	31/07/2022	UFS (11.00)	RS -60,35
DEPRECIACAO	30/06/2022	30/06/2022	UFS (11.00)	RS -60,35
DEPRECIACAO	30/05/2022	31/05/2022	UFS (11.00)	RS -60,35
DEPRECIACAO	30/04/2022	30/04/2022	UFS (11.00)	RS -60,35
DEPRECIACAO	30/03/2022	31/03/2022	UFS (11.00)	RS -60,35
DEPRECIACAO	01/03/2022	28/02/2022	UFS (11.00)	RS -60,35

Fonte: SIPAC, 2023.

Isso posto, o valor depreciável é identificado mediante subtração do valor justo ou de aquisição (valor de entrada) pelo seu valor residual. Posteriormente, o resultado deve ser dividido pela vida útil, para se obter a depreciação anual do ativo (TAVERNEZI, 2020).

De forma prática, seguindo o exemplo constante na Figura 13, o sistema realiza a depreciação de um bem registrado e disponível para uso no dia 24/01/2022. Utilizando-se o método das cotas constantes, tem-se o seguinte: o valor contábil bruto é R\$ 8.046,52 e seu valor residual R\$ 804,65, que corresponde a 10% do valor bruto (valor de entrada), logo, seu valor depreciável é igual a R\$ 7.241,87. Fazendo uma relação com os dados da Figura 13, o Quadro 8 retrata a depreciação mensal e acumulada do bem no período de um ano pelo método de cotas constantes.

Quadro 8 - Depreciação mensal e acumulada pelo método das cotas constantes

Mês	Depreciação mensal	Depreciação acumulada	Valor Contábil Líquido	Valor Contábil Bruto
Disponível para uso	R\$ -	R\$ -	R\$ 8.046,52	R\$ 8.046,52
1	R\$ 60,35	R\$ 60,35	R\$ 7.986,17	
2	R\$ 60,35	R\$ 120,70	R\$ 7.925,82	
3	R\$ 60,35	R\$ 181,05	R\$ 7.865,47	
4	R\$ 60,35	R\$ 241,40	R\$ 7.805,12	
5	R\$ 60,35	R\$ 301,75	R\$ 7.744,77	
6	R\$ 60,35	R\$ 362,10	R\$ 7.684,42	
7	R\$ 60,35	R\$ 422,45	R\$ 7.624,07	
8	R\$ 60,35	R\$ 482,80	R\$ 7.563,72	
9	R\$ 60,35	R\$ 543,15	R\$ 7.503,37	
10	R\$ 60,35	R\$ 603,50	R\$ 7.443,02	
11	R\$ 60,35	R\$ 663,85	R\$ 7.382,67	
12	R\$ 60,35	R\$ 724,20	R\$ 7.322,32	
Valor residual (10%) = R\$ 804,65				

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa (2023).

Dando continuidade ao procedimento de depreciação, a vida útil do bem é determinada em dez anos. Assim, o valor da depreciação anual corresponde à divisão do valor depreciável pelo tempo de vida útil, ou seja, R\$ 724,20 ao ano. Conforme visto na Figura 13, a depreciação é registrada mensalmente, logo, o valor anual de R\$ 724,20 deve ser dividido por 12 meses, resultando em R\$ 60,35 ao mês. Acrescenta-se que, ao final dos 10 anos, o valor líquido contábil do bem será igual ao seu valor residual de R\$ 804,65.

Vale ressaltar que a UFS utiliza como parâmetro para definição da vida útil e do valor residual a tabela exposta na macrofunção 020330, vide Anexo III, que trata da depreciação, amortização e exaustão na administração direta da união, autarquias e fundações, disponibilizada pela STN, no Manual SIAFI. Tal tabela recomenda o prazo de vida útil e a porcentagem do valor residual para os bens pertencentes a cada conta contábil (STN, 2022). Na UFS, conforme pode ser visto no relatório do SIPAC, ilustrado na Figura 14, disponibilizam-se à DIPATRI e DICON informações quanto à quantidade de bens cadastrados (55.363), vida útil e o valor residual (%) de cada grupo de material.

Figura 14 - Vida útil e porcentagem do valor residual

Grupo de Material	Vida Útil Padrão	Valor Residual Padrão	Total de Bens
S204 - APARELHOS DE MEDICAO E ORIENTACAO	15	10 %	1607
S206 - APARELHOS E EQUIPAMENTOS DE COMUNICACAO	10	20 %	1058
S208 - APAR.EQUIP.UTENS.MED.,ODONT,LABOR.HOSPIT.	15	20 %	8665
S210 - APARELHOS E EQUIP. P/ ESPORTES E DIVERSOES	10	10 %	315
S212 - APARELHOS E UTENSILIOS DOMESTICOS	10	10 %	2443
S218 - COLECOES E MATERIAIS BIBLIOGRAFICOS	10	0 %	4
S224 - EQUIPAMENTO DE PROTECAO, SEGURANCA E SOCORRO	10	10 %	817
S226 - INSTRUMENTOS MUSICAIS E ARTISTICOS	20	10 %	460
S228 - MAQUINAS E EQUIPAMENTOS DE NATUREZA INDUSTRIAL	20	10 %	112
S230 - MAQUINAS E EQUIPAMENTOS ENERGETICOS	10	10 %	1162
S232 - MAQUINAS E EQUIPAMENTOS GRAFICOS	15	10 %	11
S233 - EQUIPAMENTOS PARA AUDIO, VIDEO E FOTO	10	10 %	2001
S234 - MAQUINAS, UTENSILIOS E EQUIPAMENTOS DIVERSOS	10	10 %	1000
S235 - MATERIAL DE TIC (PERMANENTE)	5	10 %	2093
S236 - MAQUINAS, INSTALACOES E UTENS. DE ESCRITORIO	10	10 %	27
S237 - EQUIPAMENTOS DE TIC - ATIVOS DE REDE	10	5 %	89
S238 - MAQ., FERRAMENTAS E UTENSILIOS DE OFICINA	10	10 %	130
S239 - EQUIP. E UTENSILIOS HIDRAULICOS E ELETRICOS	10	10 %	197
S240 - MAQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRIC. E RODOVIARIOS	10	10 %	85
S241 - EQUIPAMENTOS DE TIC - COMPUTADORES	10	5 %	3157
S242 - MOBILIARIO EM GERAL	10	10 %	28742
S243 - EQUIPAMENTOS DE TIC - SERVIDORES/STORAGE	10	5 %	8
S245 - EQUIPAMENTOS DE TIC - IMPRESSORAS	10	5 %	248
S246 - SEMOVENTES E EQUIPAMENTOS DE MONTARIA	10	10 %	2
S247 - EQUIPAMENTOS DE TIC - TELEFONIA	10	5 %	580
S248 - VEICULOS DIVERSOS	15	10 %	195
S251 - PECAS NAO INCORPORAVEIS A IMOVEIS	10	10 %	46
S252 - VEICULOS DE TRACAO MECANICA	15	10 %	55
S254 - EQUIPAMENTOS, PECAS E ACESSORIOS AERONAUTICOS	30	10 %	2
S258 - EQUIPAMENTOS DE MERGULHO E SALVAMENTO	15	10 %	52
Totais:			55363

Fonte: SIPAC, 2023.

Portanto, a partir dos resultados destacados aqui, corroborados com a teoria foco da pesquisa, foi possível confirmar o objetivo específico, que era identificar a ocorrência da depreciação dos bens móveis na UFS. Assim, a realização desse procedimento foi

fundamental à elaboração da metodologia para reavaliação dos bens móveis e permitiu a continuidade da análise dos próximos objetivos deste estudo.

4.2 DEPRECIAÇÃO NO PROCESSO DE REAVALIAÇÃO DOS BENS MÓVEIS

A associação da depreciação com o procedimento de reavaliação dos bens móveis pode ser identificada quando o MCASP determina que “para efetuar a depreciação é necessário que a base monetária inicial seja confiável, ou seja, o valor registrado deve espelhar o valor justo (valor de mercado)” (BRASIL, 2021, p. 236). Além disso, define que decorrida toda a vida útil do bem, este “somente poderá ser depreciado se houver uma reavaliação, acompanhada de uma análise técnica que defina o seu tempo de vida útil restante” (BRASIL, 2021, p. 235).

Esse procedimento possibilita uma melhor qualidade da informação contábil (CFC, 2016), visto que os bens móveis, ao longo da sua vida útil, precisam ser depreciados (BRASIL, 2021; STN, 2022) e reavaliados para que apresentem o valor real durante a vida (BERNARDES; COLOSSI, 2014).

Importante destacar que, inicialmente, o ativo imobilizado é reconhecido pelo custo (preço à vista) ou pelo seu valor justo numa transação sem contraprestação (CFC, 2017). O custo histórico é o valor de entrada na aquisição do bem. Posteriormente, esse custo é disposto como despesa do exercício na forma de depreciação para determinados ativos (CFC, 2016). Interessante ressaltar que a avaliação dos ativos pelo custo histórico contém informações limitadas graças ao valor defasado, podendo ser irrealis em relação ao mercado (SCHVIRCK; GIASSON, 2008).

Quanto ao valor de mercado (valor justo), o CFC (2016, p. 41) assevera que “é o montante pelo qual um ativo pode ser trocado entre partes cientes e dispostas, em transação sob condições normais de mercado”. Para uma melhor compreensão, a Figura 15 ilustra todo o fluxo da depreciação dos bens móveis no processo de reavaliação, desde o registro do bem na instituição até a definição da nova depreciação mensal do bem reavaliado.

Figura 15 - Depreciação no processo de reavaliação dos bens móveis



Fonte: Elaborado pelo autor com base em TCE-RO, 2010; Arraes *et al.*, 2013; Rondônia, 2014; Botelho, 2015; Brasil, 2021.

Dando continuidade, verifica-se também, na Figura 15, que caso a instituição adote o modelo da reavaliação, é necessário que regularmente os bens passem por um procedimento visando adequar seu valor contábil e que “os aumentos ou diminuições de reavaliação relativa a ativos individuais devem ser feitas dentro da classe à qual o ativo pertence” (BRASIL, 2021, p. 234).

Verifica-se, ainda, que após a atualização do valor do bem ao valor de mercado, ele deve ser multiplicado pelo Fator de Reavaliação (FR) para originar o valor do bem reavaliado (VBR). Além disso, efetuando-se a reavaliação do ativo imobilizado, a depreciação acumulada na data do procedimento deve ser reduzida contra o seu valor contábil bruto. Posteriormente, o valor líquido é atualizado para o reavaliado (BRASIL, 2021; STN, 2021).

Dessa forma, após anos de utilização ou ao fim da sua vida útil, o bem ainda pode ter condições de uso, devendo ser feita uma reavaliação para atribuir um novo valor, baseado em dados técnicos. Por conseguinte, inicia-se um novo período de depreciação com base no método de depreciação utilizado e na nova vida útil ou vida útil remanescente (BRASIL, 2021; STN, 2022), conforme demonstrado na Figura 15.

Acrescenta-se que a tabela de depreciação com o tempo de vida útil e os valores residuais a serem aplicadas podem ser estabelecidas pela organização, de acordo com as individualidades da utilização do bem. Ou seja, um ativo pode ser depreciado em períodos diferentes, graças às excepcionalidades do uso (BOTELHO, 2015; BRASIL, 2021; STN, 2022).

Exemplificando a Figura 15 e considerando, novamente, os valores informados na Figura 13 (método das cotas constantes – UFS), o Quadro 9 demonstra o registro de um bem, sua depreciação mensal, a baixa da depreciação acumulada e a definição do valor do bem reavaliado (VBR).

Quadro 9 - Caso prático: do registro à reavaliação dos bens móveis

	Registro do bem pelo método de custo	Início do processo de reavaliação após 12 meses de uso do bem	Atualização e definição do Valor do Bem Reavaliado (VBR) - Valor de mercado e aplicação do Fator de reavaliação (FR)	
Valor Contábil Bruto	R\$ 8.046,52	R\$ 8.046,52	R\$ 7.430,00	Valor de mercado do bem*
Depreciação mensal e acumulada	-R\$ 60,35	-R\$ 724,20	-R\$ 7.322,32	Valor contábil líquido
	Valor recuperável (NÃO)	Valor recuperável (NÃO)	R\$ 107,68	
	R\$ 7.986,17	R\$ 7.322,32	Reavaliação positiva	

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa (2023).

* Valor de mercado do bem após atualização e aplicação da fórmula do Fator de Reavaliação (FR).

Corroborando os resultados demonstrados acima, constatou-se, na observação participante (debatido e confirmado nas reuniões da comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS), a possibilidade de identificar, por meio dos relatórios patrimoniais disponibilizados pelo SIPAC, a depreciação acumulada na data de uma futura reavaliação dos bens, bem como o valor bruto e o valor líquido dos grupos de contas patrimoniais para confronto com o valor do bem reavaliado.

Entretanto, a dificuldade da comissão encontra-se na atualização do valor dos bens móveis ao valor de mercado (ARAUJO; CARVALHO; SILVA, 2022) e posterior aplicação do fator de reavaliação para definição do seu valor reavaliado. Por fim, necessita-se que essas informações estejam disponíveis no relatório de reavaliação dos bens móveis para tomada de decisões e futuros lançamentos patrimoniais e contábeis. Ou seja, confirmando-se, assim, o segundo objetivo específico da pesquisa, que foi demonstrar como deve ser realizada a depreciação no processo de reavaliação dos bens móveis da UFS.

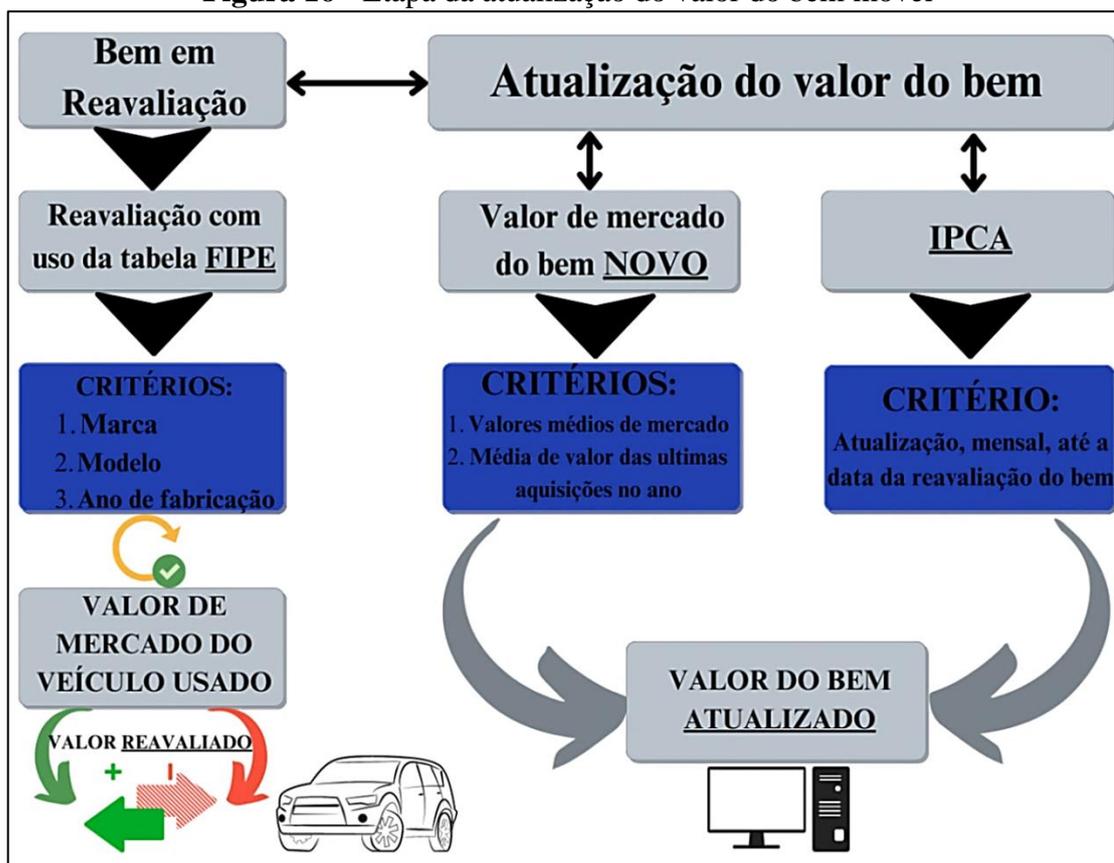
4.3 DELIMITAÇÃO DO VALOR DE MERCADO DOS BENS MÓVEIS COMO REFERÊNCIA PARA A REAVALIAÇÃO

Os métodos e premissas para delimitação do valor de mercado dos bens móveis, se foram decididos com base em preços observáveis em mercado ativo ou em transações

recentes sem favorecimentos ou, ainda, por meio de outras técnicas de avaliação, deverão ser divulgados e apresentados no relatório de avaliação (BRASIL, 2021).

Nesse sentido, visando demonstrar as possíveis técnicas de avaliação, a Figura 16 demonstra a etapa da atualização do valor do bem móvel com os métodos a serem utilizados, tais como: 1) uso da tabela FIPE para veículos; 2) valor de mercado do bem novo similar ou idêntico ao que será reavaliado; e) uso do Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA).

Figura 16 - Etapa da atualização do valor do bem móvel



Fonte: Elaborado com base em TCE-RO, 2010; Arraes *et al.*, 2013; Rondônia, 2014; Botelho, 2015; Brasil, 2021.

Como pode ser visto na Figura 16, antes da reavaliação definitiva do bem ocorre uma das etapas fundamentais desse procedimento, a atualização do seu valor. O primeiro método consiste na definição do valor de mercado do bem novo idêntico ou similar ao que será reavaliado. Ou seja, deve-se realizar um levantamento de preços para definição do valor de mercado de um bem quando novo, conforme as características daquele item em processo de reavaliação (TCE-RO, 2010; ARRAES *et al.*, 2013; RONDÔNIA, 2014; BOTELHO, 2015; BRASIL, 2021).

Para prosseguir com o levantamento de preços, deve-se realizar uma pesquisa com pelo menos três fornecedores do ramo ou em *sites* especializados para obtenção dos valores médios de mercado. Há, também, a possibilidade de pesquisa no acervo patrimonial da instituição. Nessa situação, realiza-se a média de valores das últimas aquisições (transações recentes) semelhantes ao bem avaliado no período de até 1 (um) ano, dessa forma, constata-se o valor mais próximo ao valor justo do bem quando novo, conforme seu similar ou idêntico incorporado no ano da reavaliação (TCE-RO, 2010; RONDÔNIA, 2014; BRASIL, 2021).

Quando se tratar de bens que, por suas características, não seja possível localizar idênticos ou similares no mercado, como os pertencentes à classe de “Coleções e Materiais Bibliográficos”, ou aqueles feitos por encomenda, a exemplo de itens do mobiliário, recomenda-se uma avaliação por profissional ou especialista, ou, ainda, o uso de outras técnicas de avaliação com base em parâmetros de referência que considerem características, circunstâncias e localizações assemelhadas (TCE-RO, 2010; ARRAES *et al.*, 2013; BOTELHO, 2015; STN, 2020; BRASIL, 2021).

O segundo método de atualização refere-se ao Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA). Este índice poderá ser utilizado como método principal para atualização do valor do bem ou na impossibilidade, em alguns casos, de obter informações junto ao mercado de bens novos similares ou idênticos àquele que será reavaliado. Para o cálculo, é feita uma atualização, mensalmente, a partir da data de aquisição do bem até a data da reavaliação (TCE-RO, 2010; ARRAES *et al.*, 2013).

Acrescenta-se que, conforme Arraes *et al.* (2013), a Comissão de Implantação dos Procedimentos de Depreciação, Reavaliação e Redução ao Valor Recuperável dos Bens Móveis da Administração Direta e Indireta do Poder Executivo do Estado do Tocantins utilizou o método de atualização IPCA em virtude da falta de tempo para realização do levantamento de preços no mercado e da carência de recursos humanos e financeiros para avaliação patrimonial:

Deste modo, foi estabelecido que o valor justo será definido tendo como referência o valor de mercado de um bem idêntico ou similar novo. Não sendo possível definir este, o valor justo será 50% (cinquenta por cento) do valor do bem atualizado mensalmente pelo IPCA – Índice de Preços ao Consumidor Amplo (ARRAES *et al.*, 2013, p. 24).

Ademais, este método é orientado pela Portaria do TCU n.º 307, de 11 de novembro de 2014, que dispõe sobre a política de gestão dos bens móveis pertencentes ao patrimônio do Tribunal de Contas da União (TCU). Conforme o documento:

Art. 62. O valor de avaliação de bens, para fins de indenização do ativo imobilizado do TCU, disposto nesta Portaria, será calculado da seguinte forma:

I - Inicialmente, será realizada a avaliação do bem, a qual será obtida pelo valor de mercado de bem novo que possua as mesmas características ou superiores;

II - Na impossibilidade de se obter o valor de mercado do bem, deverá ser atualizado o valor de aquisição pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), ou outro índice que o venha substituir. (BRASIL, 2014, p. 18).

Por fim, outra possível fonte de informações para a avaliação do valor de um bem é a tabela Fipe, que informa os preços médios no mercado nacional (BRASIL, 2021). Este método define o valor de mercado do bem usado no mercado automobilístico, conforme as características e circunstâncias dele (bem em processo de reavaliação). Portanto, no método ilustrado na Figura 16, utilizado para o caso dos veículos da instituição, não há o momento de “atualização do valor”, visto que o valor estabelecido é o valor reavaliado do bem, conforme suas características (ano de fabricação, marca e modelo) no mercado ativo (TCE-RO, 2010; RONDÔNIA, 2014; FIPE, 2023).

A etapa seguinte, demonstrada na Figura 17, é a aplicação do Fator de Reavaliação (FR) sobre o valor do bem atualizado, quando de fato encontra-se o Valor do Bem Reavaliado (VBR). Dessa forma, definido o valor de mercado do bem novo idêntico ou similar ao que será reavaliado ou mesmo a atualização do bem pelo IPCA, aplica-se o FR para resultar no VBR (TCE-RO, 2010; ARRAES *et al.*, 2013; RONDÔNIA, 2014; BOTELHO, 2015).

Figura 17 - Aplicação do fator de reavaliação



Fonte: Elaborado pelo autor com base em TCE-RO, 2010; Arraes *et al.*, 2013; Rondônia, 2014; Botelho, 2015.

Observa-se ainda, na Figura 17, que, para efeito de avaliação/reavaliação dos bens móveis e definição do VBR, são considerados fatores que influenciam no seu valor: Estado de Conservação (EC), Período de Utilização (PU) e Período de Vida Útil Futura/Remanescente (PVUF). Diante disso, o FR possibilita um ajuste técnico dos valores dos bem que integram o patrimônio da instituição. O resultado é a reavaliação do bem, que pode ser positiva ou

negativa em relação ao seu valor contábil líquido (TCE-RO, 2010; ARRAES *et al.*, 2013; RONDÔNIA, 2014; BOTELHO, 2015).

Assim, os resultados atendem ao terceiro objetivo da pesquisa: descrever as formas de delimitação do valor de mercado dos bens móveis como referência para a reavaliação. Nesse sentido, foram representadas as etapas da metodologia para reavaliação dos bens móveis ao valor de mercado e os possíveis métodos e premissas para atualização do valor do bem.

4.4 FATOR DE REAVALIAÇÃO (FR)

No ano de 1997, o Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (TCE-ES) instituiu uma comissão formada por servidores com o objetivo de realizar a reavaliação do seu patrimônio. Inicialmente, tal comissão baseou-se em três fatores que influenciavam o resultado; posteriormente, atribuíram pontuações/pesos a eles; e, por fim, definiram o Fator de Reavaliação, fórmula a ser aplicada aos bens móveis quando em processo de reavaliação. Este fator, ao ser multiplicado pelo valor de mercado do bem novo, resulta em seu valor reajustado (LELLIS, 2009).

Por conseguinte, sabe-se que o FR foi utilizado pela comissão de reavaliação de bens materiais do TCE-RO, formada em 2010 (TCE-RO, 2010), e apresentado por Arraes *et al.* (2013) ao demonstrar a experiência do Estado do Tocantins quanto aos procedimentos de depreciação e reavaliação. Além disso, encontra-se no “Manual de Procedimentos Contábeis Especiais do Estado de Rondônia” (RONDÔNIA, 2014), e é demonstrado por Botelho (2015, p. 86) ao tratar dos “métodos de avaliação e reavaliação”. Portanto, algumas instituições no Brasil utilizaram este fator para reavaliação dos seus bens, cada uma de acordo com suas peculiaridades.

Na fórmula, alguns fundamentos devem ser considerados: 1) Fatores de influência: Estado de Conservação (EC), Período de Utilização (PU) e Período de Vida Útil Futura/Remanescente (PVUF) do bem; e 2) Peso atribuído a cada fator: peso 4 para EC; peso 6 para PVUF e peso (-3) para PU. O PU refere-se ao tempo em que o bem foi utilizado e o PVUF é o período remanescente que a entidade espera utilizar o ativo, ou seja, o restante da sua vida útil. Por fim, o EC do bem pode ser novo, bom, regular e inservível (TCE-RO, 2010; ARRAES *et al.*, 2013; BERNARDES; COLOSSI, 2014; RONDÔNIA, 2014; BOTELHO, 2015). Conforme Arraes *et al.* (2013) e Botelho (2015), os bens disponíveis à Administração Pública, são:

- Novo: bem adquirido que não tenha sido utilizado ou que tenha menos de 1 (um) ano de uso. Além disso, estão resguardadas suas características e condições.
- Bom: bem que tenha 1 (um) ano ou mais de uso, entretanto, que esteja em plena atividade e sendo utilizado de acordo com suas especificações técnicas e capacidade operacional.
- Regular: bem que possui condições de uso razoáveis, em virtude de avaria ou desgaste natural.
- Inservível: bem que não atende às necessidades da Administração Pública, ou seja, não pode ser utilizado para sua finalidade graças à perda de suas características ou quando o custo para sua recuperação é superior a 50% do seu valor de mercado.

Ressalta-se que a metodologia utilizada pelas instituições citadas serve de referência para reavaliação dos bens móveis em outras entidades. Entretanto, alguns fatores podem ser modificados, conforme as circunstâncias e peculiaridades de cada uma. Isso posto, considerando as discussões da comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS, orienta-se que o EC “novo” seja substituído por “ótimo” e que “inservível” seja substituído por “ruim”.

No mais, após consenso entre os participantes (servidores da UFS), definiu-se que os bens novos, aqueles adquiridos no ano da reavaliação, não serão reavaliados e que os inservíveis deverão ser baixados após levantamento patrimonial, com vistas a diminuir a quantidade de bens em processo de reavaliação.

Assim, o Quadro 10 demonstra os fatores de influência para reavaliação dos bens móveis a serem utilizados pela UFS, sendo:

- Ótimo: bem adquirido que não tenha sido utilizado ou que tenha menos de 1 (um) ano de uso, estando resguardadas suas características e condições.
- Bom: bem que tenha 1 (um) ano ou mais de uso, entretanto, que esteja em plena atividade e sendo utilizado de acordo com suas especificações técnicas e capacidade operacional.
- Regular: bem que possui condições de uso razoáveis, em virtude de avaria ou desgaste natural.

- Ruim: bem que possui condições ruins de uso, em virtude de avaria ou desgaste natural, podendo ainda servir à sua finalidade mediante recuperação economicamente vantajosa.

Quadro 10 - Fatores de influência para reavaliação dos bens móveis

Fatores de influência					
ESTADO DE CONSERVAÇÃO (EC)		PERÍODO DE UTILIZAÇÃO (PU)		PERÍODO DE VIDA ÚTIL FUTURA/REMANESCENTE (PVUF)	
Valoração	Conceito	Valoração	Conceito	Valoração	Conceito
10	Ótimo	10	≥10 anos	10	≥10 anos
8	Bom	9	9 anos	9	9 anos
5	Regular	8	8 anos	8	8 anos
2	Ruim	7	7 anos	7	7 anos
		6	6 anos	6	6 anos
		5	5 anos	5	5 anos
		4	4 anos	4	4 anos
		3	3 anos		3 anos
		2	2 anos		2 anos
		1	1 ano		1 ano
		0	< 1 ano		< 1 ano

Fonte: Elaborado pelo autor com base em TCE-RO, 2010; Arraes *et al.*, 2013; Bernardes; Colossi, 2014; Rondônia, 2014; Botelho, 2015.

Em posse dos fatores, ilustrados no Quadro 10, atribui-se um peso a cada um deles, conforme o Quadro 11. Por conseguinte, aplica-se a fórmula do FR que resultará na reavaliação do bem, ou seja, o valor reavaliado será um percentual do valor de mercado do bem novo ou do valor atribuído pela atualização do IPCA (TCE-RO, 2010; ARRAES *et al.*, 2013; BERNARDES; COLOSSI, 2014; RONDÔNIA, 2014; BOTELHO, 2015).

Quadro 11 - Pesos considerados no Fator de Reavaliação (FR)

Peso a considerar para cada fator de influência		Fator de Reavaliação dos bens móveis
FATOR DE INFLUÊNCIA	PESO	$FR = \frac{(EC \times 4) + (PVUF \times 6) + [PU \times (-3)]}{100}$
Estado de Conservação (EC)	4	
Período de Vida Útil Futura (PVUF)	6	
Período de Utilização (PU)	-3	

Fonte: Elaborado pelo autor com base em TCE-RO, 2010; Arraes *et al.*, 2013; Bernardes; Colossi, 2014; Rondônia, 2014; Botelho, 2015.

Para exemplificar, são demonstrados quatro casos práticos da metodologia para reavaliação dos bens móveis. Para isso, utilizaram-se bens registrados no SIPAC, conforme ilustrado nas Figuras 18 e 19, sendo o primeiro e o terceiro caso de acordo com o valor de mercado do bem novo, e o segundo e quarto caso, conforme a atualização do bem pelo IPCA.

Figura 18 - Bem móvel registrado no SIPAC em 2021

Tombamento: 0000264605
Data do Tombamento: 21/01/2021
Término da Garantia: 07/01/2022 (Em meses: 12)
Data de Balanço: 21/01/2021
Data do Último Ajuste Contábil: 21/03/2023
Cód. Material: 523500000085
Estado do Bem: EM USO
Grupo de Material: MATERIAL DE TIC (PERMANENTE)
Status do Bem: EFETIVADO
Denominação: TABLET
Especificação: TABLET COR PRATA. A 2019 SM-T515N 32GB 4G, 1" 8 MP, TELA TFT10.1, FULL HD, ANDROID 9.0 PIE, OCTA CORE, MEMORIA DE 32GB, EXPANSÍVEL ATÉ 512, INTERNET WIFI, BLUETOOTH, CÂMERA FRONTAL 5MP, CÂMERA TRASEIRAB 8MP.
Número Processo Aquisição: 23113.001414/2021-97 Modelo: SM T515 Serie: RX2NA004GMY
Observações: Não informado
Marca: SAMSUNG GALAXY
Unidade Resp.: COORDENAÇÃO DE PESQUISA (11.11.23)
Termo/Nota Atual: 1695/2022
Localidade: COPES - COORDENAÇÃO DE PESQUISA
Finalidade: ADMINISTRAÇÃO
Valor Atual do Bem: R\$ 905,8100
Valor de Entrada: R\$ 1.485,0000
Valor Acumulado: R\$ 1.485,0000
Valor da Depreciação Acumulada: R\$ -579,1900
Valor Residual: 10%
Vida Útil: 5 anos
Vida Útil Base para Depreciação: 5 anos
Vida Útil Anterior: Indefinido
Cadastrado Por:
Data de Cadastro: 21/01/2021
Data Inicial de Uso: 14/06/2022

Fonte: SIPAC, 2023.

Caso 1: Bem móvel (tablet cor prata, A 2019, 32GB – 4G, Full Hd, Android 9.0 Pie, Octa Core) com data inicial de uso em 14/06/2022 e valor de entrada de R\$ 1.485,00. Atualizado ao valor de mercado (valor de mercado do bem novo similar ou idêntico ao reavaliado), cinco anos de vida útil e estado de conservação “ótimo”. Data da reavaliação: 13/04/2023.

1. Valor de mercado do bem novo (média da pesquisa de preço) = R\$ 1.418,17
2. Valor contábil líquido = R\$ 905,81
3. Fator de reavaliação: $FR = \frac{(EC \times 4) + (PVUF \times 6) + [PU \times (-3)]}{100}$

Onde:

EC = Estado de Conservação do bem

PVUF = Período de Vida Útil Futura do bem

PU = Período de Utilização do bem

$$FR = \frac{(10 \times 4) + (5 \times 6) + [0 \times (-3)]}{100} = 0,70$$

4. Valor do Bem Reavaliado (VBR):
VBR = VBN x FR = R\$ 1.418,17 x 0,70 = R\$ 922,72 (valor justo)
5. **Variação positiva** = (R\$ 905,81 para R\$ 922,72) = (+) R\$ 16,91.

Caso 2: Bem móvel (tablet cor prata, A 2019, 32GB – 4G, Full Hd, Android 9.0 Pie, Octa Core) adquirido em 21/01/2021, utilizado em 14/06/2022 e valor de entrada de R\$ 1.485,00. Atualizado ao IPCA (desde a data de aquisição), mensalmente, até a data da reavaliação em 13/04/2023, conforme Quadro 12, com cinco anos de vida útil e estado de conservação “ótimo”.

Quadro 12 - Variação IPCA (tablet)

2021 acumulada	2022 acumulada	2023 (JAN-MAR)
10,06%	5,79%	0,53%
		0,84%
		0,71%
<p>Memória de cálculo para variação total do período:</p> <p>1. $[(1+0,1006) \times (1+0,0579) \times (1+0,0209)] - 1 = 0,1887$ ou 18,87%</p> <p>2. Índice MAR2023/DEZ2020 = $6609,67/5560,59 = 1,1887$</p>		

Fonte: IBGE, 2023 - Calculadora do IPCA - Tabela de séries históricas

1. Valor atualizado pelo IPCA = R\$ 1.485,00 x **1,1887** = **R\$ 1.765,22**
2. Valor contábil líquido = R\$ 905,81
3. Fator de reavaliação: $FR = \frac{(EC \times 4) + (PVUF \times 6) + [PU \times (-3)]}{100}$

Onde:

EC = Estado de Conservação do bem

PVUF = Período de Vida Útil Futura do bem

PU = Período de Utilização do bem

$$FR = \frac{(10 \times 4) + (5 \times 6) + [0 \times (-3)]}{100} = 0,70$$

4. Valor do Bem Reavaliado (VBR):

$$VBR = R\$ 1.765,22 \times 0,70 = \mathbf{R\$ 1.235,65 \text{ (valor justo)}}$$

5. **Variação positiva** = (R\$ 905,81 para R\$ 1.235,65) = (+) R\$ 329,84.

Figura 19 - Bem móvel registrado no SIPAC em 2022

Cód. Material: 521200000058
Estado do Bem: EM USO
Grupo de Material: APARELHOS E UTENSILIOS DOMESTICOS
Status do Bem: EFETIVADO
Denominação: CONDICIONADOR DE AR SPLIT ROTAÇÃO FIXA PISO-TETO 45/48.000 BUT/H
Especificação: Split rotação fixa de 45/48.000 btu/h. Somente ciclo frio. Tensão 220V / 60Hz / Trifásica. Gás R22 ou R410. Controle remoto sem fio incluso. Evaporador Piso-Teto em plástico moldado com filtro de ar e serpentina em cobre. Condensador com serpentina em cobre e compressor scroll de alto rendimento energético. Registrado no INMETRO com selo de eficiência energética PROCEL.
Número Processo Aquisição: 23113.001526/2022-77 Modelo: OUF48B3CB Serie: 5/S
Observações: Não informado
Marca: ELGIN
Unidade Resp.: CENTRO DE EDUCAÇÃO SUPERIOR A DISTÂNCIA (11.25.00)
Termo/Nota Atual: 4418/2022
Localidade: CESAD - CENTRO DE EDUCAÇÃO SUPERIOR A DISTÂNCIA
Finalidade: ADMINISTRAÇÃO
Valor Atual do Bem: R\$ 7.201,6200
Valor de Entrada: R\$ 8.046,5200
Valor Acumulado: R\$ 8.046,5200
Valor da Depreciação Acumulada: R\$ -844,9000
Valor Residual: 10%
Vida Útil: 10 anos
Vida Útil Base para Depreciação: 10 anos
Vida Útil Anterior: Indefinido
Cadastrado Por:
Data de Cadastro: 12/01/2022
Data Inicial de Uso: 24/01/2022
Data Base para Depreciação: 24/01/2022

Fonte: SIPAC, 2023.

Caso 3: Bem móvel (condicionador de ar split - rotação fixa piso-teto 45/48.000 BUT/H) cadastrado em 12/01/2022 e utilizado em 24/01/2022, com valor de R\$ 8.046,52.

Atualizado ao valor de mercado (valor de mercado do bem novo), com 10 anos de vida útil e estado de conservação “bom”. Data da reavaliação: 13/04/2023.

1. Valor de mercado do bem novo (média da pesquisa de preço) = R\$ 8.042,62
2. Valor contábil líquido = R\$ 7.201,62
3. Fator de reavaliação: $FR = \frac{(EC \times 4) + (PVUF \times 6) + [PU \times (-3)]}{100}$

Onde:

EC = Estado de Conservação do bem

PVUF = Período de Vida Útil Futura do bem

PU = Período de Utilização do bem

$$FR = \frac{(8 \times 4) + (9 \times 6) + [1 \times (-3)]}{100} = 0,83$$

4. Valor do Bem Reavaliado (VBR):
VBR = VBN x FR = R\$ 8.042,62 x 0,83 = R\$ 6.675,37 (valor justo)
5. **Variação negativa** = (R\$ 7.201,62 para R\$ 6.675,37) = (-) R\$ 526,25.

Caso 4: Bem móvel (condicionador de ar split - rotação fixa piso-teto 45/48.000 BUT/H) adquirido em 12/01/2022, utilizado em 24/01/2022 e com valor de R\$ 8.046,52. Atualizado ao IPCA (desde a data de aquisição), mensalmente, até a data da reavaliação em 13/04/2023, conforme Quadro 13, com 10 anos de vida útil e estado de conservação “bom”.

Quadro 13 - Variação IPCA (condicionador de ar)

2022 acumulada	2023 (JAN-MAR)
5,79%	0,53%
	0,84%
	0,71%
Memória de cálculo para variação total do período: 1. $[(1+0,0579) \times (1+0,0209)] - 1 = 0,08$ ou 8% 2. Índice MAR2023/DEZ2021 = 6609,67/6120,04 = 1,08	

Fonte: IBGE, 2023 - Calculadora do IPCA - Tabela de séries históricas

1. Valor atualizado pelo IPCA = R\$ R\$ 8.046,52 x **1,08** = **R\$ 8.690,24**
2. Valor contábil líquido = R\$ 7.201,62
3. Fator de reavaliação: $FR = \frac{(EC \times 4) + (PVUF \times 6) + [PU \times (-3)]}{100}$

Onde:

EC = Estado de Conservação do bem

PVUF = Período de Vida Útil Futura do bem

PU = Período de Utilização do bem

$$\mathbf{FR} = \frac{(8 \times 4) + (9 \times 6) + [1 \times (-3)]}{100} = 0,83$$

4. Valor do Bem Reavaliado (VBR):

$$\mathbf{VBR} = \text{R\$ } 8.690,24 \times 0,83 = \mathbf{\text{R\$ } 7.212,90 \text{ (valor justo)}}.$$

5. **Variação positiva** = (R\$ 7.201,62 para R\$ 7.212,90) = (+) R\$ 11,28.

Quanto à memória de cálculo da variação total do período do IPCA realizada nos quadros 12 e 13, tem-se o seguinte:

“O valor corrigido é obtido a partir do produto entre o valor inicial e o resultado da divisão do número-índice do mês final pelo número-índice do mês anterior ao mês inicial. O resultado desta divisão é o fator que corresponde à variação acumulada do IPCA no período desejado” (IBGE, 2023).

Dessa forma, a partir dos resultados analisados com base na teoria e casos práticos relacionados ao quarto objetivo, foi possível descrever o fator de reavaliação dos bens móveis para o cálculo do valor reavaliado, aplicável conforme as circunstâncias da UFS.

4.5 DETERMINAÇÃO DA NOVA VIDA ÚTIL (NVU) DOS BENS MÓVEIS REAVALIADOS

Ao fim da vida útil, caso o bem ainda tenha condições de uso, este, deverá ser reavaliado para que se inicie outro período de depreciação (BRASIL, 2021). Para isso, será necessário realizar a metodologia de reavaliação dos bens móveis, incluindo a definição da sua Nova Vida Útil (NVU), seu valor residual e, conseqüentemente, sua nova depreciação mensal. A Figura 20 demonstra este procedimento a partir do valor do bem reavaliado (VBR).

Figura 20 - Nova vida útil e nova depreciação do bem reavaliado



Fonte: Elaborado pelo autor conforme TCE-RO, 2010; Arraes *et al.*, 2013; Rondônia, 2014; Brasil, 2021.

A vida útil econômica é o tempo em que o bem é considerado servível e atende às necessidades da Administração Pública, podendo variar de acordo com a forma de utilização, ou seja, levam-se em conta as condições de uso a que ele é submetido (BOTELHO, 2015; TAVERNEZI, 2020). Atrelado a isso, o valor residual é o “montante estimado que a entidade obteria com a alienação do ativo, caso o ativo já tivesse a idade, a condição esperada e o tempo de uso esperados para o fim de sua vida útil” (BRASIL, 2021, p. 226).

A macrofunção 020330 apresenta a tabela com o prazo de vida útil e a porcentagem do valor residual para os bens pertencentes a cada conta contábil. Recomenda-se que o administrador público siga sua tabela visando à padronização de critérios dos órgãos da Administração Pública direta, autarquias e fundações públicas (STN, 2022).

Entretanto, o MCASP afirma que a entidade deve utilizá-los conforme as peculiaridades de sua gestão (BRASIL, 2021). Logo, as tabelas com o tempo de vida útil e os valores residuais a serem aplicadas podem ser estabelecidas pela organização, de acordo com as características e particularidades da utilização do bem. Ou seja, um ativo pode ser depreciado em períodos diferentes, graças às individualidades do uso (BOTELHO, 2015; BRASIL, 2021).

Destaca-se, ainda, que alguns fatores devem ser observados no momento da definição da vida útil do ativo: 1) aspectos técnicos relacionados ao desgaste físico e à obsolescência do bem, por exemplo: utilização ininterrupta e outras condições de uso diferenciadas; 2) o tempo em que o ativo terá capacidade de gerar benefícios futuros à Administração Pública; 3) limites legais e contratuais sobre o uso ou a exploração do ativo; e 4) obsolescência tecnológica (BOTELHO, 2015; BRASIL, 2021).

Diante do exposto, a comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS tem a possibilidade, baseada em critérios técnicos, de elaborar sua própria tabela de vida útil e valor residual para os bens que julgar necessário, ou, ainda, utilizar como fonte e seguir orientações daquela disponibilizada pela macrofunção 020330, que pode ser observada no Anexo III.

O Quadro 14 expõe a tabela utilizada pela comissão de reavaliação dos bens móveis do Poder Executivo do Estado do Tocantins para definição da NVU dos bens reavaliados (ARRAES *et al.*, 2013). Para o cálculo aproximado, utilizou-se a vida útil inicial do bem e seu Estado de Conservação (EC).

Vale destacar que a tabela ilustrada no Quadro 14 pode ser considerada como modelo, visto que a estimativa da vida útil e o valor residual dos bens podem ser estabelecidos pela própria organização com base na sua experiência com ativos semelhantes e levando em consideração sua utilização (BOTELHO, 2015).

Quadro 14 - Definição da Nova Vida Útil (NVU) dos bens reavaliados

VIDA ÚTIL INICIAL DO BEM	ESTADO DE CONSERVAÇÃO DO BEM (EC)	NOVA VIDA ÚTIL DO BEM REAVALIADO (NVU)
20 anos	Bom	Em até 15 anos
	Regular	Em até 10 anos
10 anos	Bom	Em até 8 anos
	Regular	Em até 5 anos
5 anos	Bom	Em até 3 anos
	Regular	Em até 2 anos
3 ou 4 anos	Bom	Em até 2 anos
	Regular	Em até 1 ano

Fonte: Arraes *et al.*, 2013.

Por fim, o Quadro 15 exibe a tabela da NVU elaborada e proposta pela comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS. Para o cálculo são utilizados como parâmetro: a utilização do bem, seu Estado de Conservação (EC) e o Fator de Vida Útil (FVU). Salienta-se que o bem ocioso é aquele que se encontra em boas condições de uso, entretanto, não é aproveitado nas finalidades para quais foi adquirido, assim, recomenda-se sua redistribuição (BOTELHO, 2015).

Quadro 15 - Definição da Nova Vida Útil (NVU) dos bens permanentes

Utilização	Estado de Conservação (EC)	Fator de Vida Útil (FVU)
Durante horário administrativo	Ótimo	0,80
Durante horário administrativo	Bom	0,60
Durante horário administrativo	Regular	0,40
Durante horário administrativo	Ruim	0,20
Durante todo horário de funcionamento da UFS	Ótimo	0,60
Durante todo horário de funcionamento da UFS	Bom	0,45
Durante todo horário de funcionamento da UFS	Regular	0,30
Durante todo horário de funcionamento da UFS	Ruim	0,15
Ocioso	Ótimo	0,90
Ocioso	Bom	0,70
Ocioso	Regular	0,50
Ocioso	Ruim	0,30

Fonte: Observação participante nas reuniões da comissão de reavaliação da UFS, 2023.

4.5.1 Orientações para reavaliação dos bens móveis da UFS

Considerando que a reavaliação dos bens móveis é um procedimento complexo e relevante, orienta-se que, durante os trabalhos da comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS e antes da utilização prática da metodologia apresentada nesta pesquisa, alguns procedimentos sejam definidos e adotados com o objetivo de facilitar as atividades dos servidores envolvidos no processo. São eles:

- 1) Identificação dos bens registrados como permanentes, mas que a legislação os define como material de consumo. Posteriormente, adotar a desincorporação deles (TCE-RO, 2010; ARRAES *et al.*, 2013). Conforme a Lei n.º 4.320/64, os bens permanentes são aqueles que possuem duração superior a dois anos. De acordo com o MCASP, estes podem ser classificados como:

Material de Consumo: aquele que, em razão de seu uso corrente e da definição da Lei nº 4.320/1964, perde normalmente sua identidade física e/ou tem sua utilização limitada a dois anos;

Material Permanente: aquele que, em razão de seu uso corrente, não perde a sua identidade física, e/ou tem uma durabilidade superior a dois anos. (BRASIL, 2021, p. 118).

Além disso, alguns parâmetros excludentes diferenciam o material permanente do material de consumo. Nesse sentido, o bem não será considerado permanente quando possuir uma das seguintes características: *Critério da Durabilidade*: se, em uso normal, perde ou tem diminuídas as suas condições de funcionamento no prazo máximo de dois anos; *Critério da Fragilidade*: quando sua estrutura for sujeita a alterações por ser quebradiça ou deformável, caracterizando sua irrecuperabilidade e a perda de sua identidade ou funcionalidade (BOTELHO, 2015; BRASIL, 2021); *Critério da Perecibilidade*: o bem está sujeito a modificações (químicas ou físicas) ou quando se deteriora ou perde sua característica normal de uso; *Critério da Incorporabilidade*: caso seja destinado à incorporação a outro bem, não podendo ser retirado sem prejuízo das características físicas e funcionais do principal. Além disso, pode ser utilizado para a constituição de novos bens, melhoria ou adições complementares de bens em utilização; e, por fim, o *Critério da Transformabilidade*: quando for adquirido para fim de transformação (BOTELHO, 2015; BRASIL, 2021).

- 2) Proceder a abertura de processo administrativo para avaliação dos bens inservíveis à Administração Pública, de acordo com o inventário físico, e posterior baixa deles (TCE-RO, 2010; BOTELHO, 2015). Isso posto, o Decreto n.º 9.373, de 11 de maio de 2018, define o que pode ser considerado inservível. Conforme o Art. 3º:

Art. 3º Para que seja considerado inservível, o bem será classificado como:

I - Ocioso - bem móvel que se encontra em perfeitas condições de uso, mas não é aproveitado;

II - Recuperável - bem móvel que não se encontra em condições de uso e cujo custo da recuperação seja de até cinquenta por cento do seu valor de mercado ou cuja análise de custo e benefício demonstre ser justificável a sua recuperação;

III - Antieconômico - bem móvel cuja manutenção seja onerosa ou cujo rendimento seja precário, em virtude de uso prolongado, desgaste prematuro ou obsolescência; ou

IV - Irrecuperável - bem móvel que não pode ser utilizado para o fim a que se destina devido à perda de suas características ou em razão de ser o seu custo de recuperação mais de cinquenta por cento do seu valor de mercado ou de a análise do seu custo e benefício demonstrar ser injustificável a sua recuperação (BRASIL, 2018, p. 1).

- 3) Efetuar a baixa dos bens que apresentam valores irrisórios e que seu controle demande um custo superior. Tal prática evita o trabalho desnecessário na reavaliação dos bens, além de favorecer a eficiência e economia administrativa (TCE-RO, 2010). Ressalta-se que a comissão deverá definir o valor considerado “irrisório”, além disso, deve-se avaliar a capacidade de uso do bem de acordo com suas características.
- 4) Após levantamento e análise do inventário patrimonial da instituição, orienta-se a identificação e regularização dos “bens não localizados” (ARRAES *et al.*, 2013). Nesse sentido, fica a critério da instituição a aplicação, ou não, do procedimento de reavaliação e depreciação nos bens que se encontrarem nessa situação, ou ainda a baixa deles por meio de processo administrativo.
- 5) Definição da data de corte. O objetivo é separar os bens que serão reavaliados e, posteriormente, depreciados dos bens que poderão ser depreciados diretamente sem passar pelo ajuste em seu valor contábil. A definição da data de corte é um ato discricionário de cada instituição (TCE-RO, 2010; ARRAES *et al.*, 2013; BOTELHO, 2015).
- 6) Definição do Estado de Conservação (EC) dos bens móveis: ótimo, bom, regular, ruim. Orienta-se que estes dados estejam disponíveis à comissão de reavaliação dos bens permanentes. Portanto, é imprescindível a apresentação dessas características no inventário anual da instituição, bem como acessíveis no SIPAC.

Em suma, neste subcapítulo, além de se descreverem os procedimentos para determinação da nova vida útil dos bens móveis reavaliados, foram feitas orientações consideradas fundamentais para a aplicação da metodologia, que facilitarão as atividades dos servidores da UFS envolvidos no processo.

Outrossim, os resultados confirmam que não basta a aplicabilidade da norma, mas, também, o efetivo gerenciamento dos bens da instituição pública, indo ao encontro do que preconiza a Nova Gestão Pública (NGP) (PISA, 2014; BOTELHO, 2015; NASCIMENTO NETO, 2016; MARTINS; PEIXE, 2020; SANTOS, 2020).

4.6 RELATÓRIO PARA REAVALIAÇÃO DOS BENS MÓVEIS

É facultado aos órgãos e entidades da Administração Pública Direta da União que suas autarquias e fundações escolham como proceder à reavaliação dos bens móveis. Assim, é possível realizá-la por meio de um laudo técnico emitido por perito ou entidade especializada ou, ainda, por meio da constituição de uma comissão de servidores que elaborará o relatório de avaliação (BRASIL, 2021; STN, 2021).

Segundo a macrofunção 020335, que trata da reavaliação e redução ao valor recuperável, tal comissão deve ser composta por no mínimo três servidores (STN, 2021). Assim sendo, de acordo com as Portarias n.º 32/2021 e n.º 1036/2021, a UFS optou pela instituição de uma comissão integrada por servidores de diversos setores, como: contabilidade, patrimônio, conservação e asseio e tecnologia da informação.

Essa comissão deve elaborar o relatório final, no qual deve conter as seguintes informações: 1) documentação com a apresentação detalhada referente a cada bem avaliado; 2) sua identificação contábil; 3) data de avaliação; 4) os critérios para avaliação do bem e sua respectiva fundamentação; 5) a vida útil (período que a entidade espera utilizar o ativo) remanescente do bem, para que sejam definidos os parâmetros de depreciação; e 6) a identificação do responsável pela reavaliação (BRASIL, 2021; STN, 2021).

No mais, todos os procedimentos relacionados à depreciação e à reavaliação dos bens móveis devem ser divulgados em notas explicativas: método de depreciação; estimativa da vida útil; taxa de depreciação; data da efetiva reavaliação; dados referentes aos responsáveis, caso feita por uma equipe de servidores da instituição ou da empresa especializada contratada; e os métodos e premissas aplicados para o cálculo do valor justo e se foi determinado a partir de preços observáveis em mercado ativo ou em transações de mercado recentes, ou, ainda, por meio de outras técnicas de avaliação (BOTELHO, 2015; BRASIL, 2021).

Portanto, considerando as informações a serem transmitidas no relatório, assim como nas notas explicativas, propõe-se um modelo de relatório para reavaliação dos bens móveis a ser implementado no SIPAC, último objetivo desta pesquisa. Conforme a Figura 21, nele devem constar: especificação do bem; número do patrimônio; data da reavaliação; valor de referência; Estado de Conservação (EC); Período de Utilização (PU), Período de Vida Útil Futura (PVUF); Fator de reavaliação (FR); valor de mercado (valor justo); valor contábil líquido do bem; diferença de valor (aumento ou diminuição após reavaliação do bem); utilização do bem; Fator de Vida Útil Futura (FVU); Vida Útil do Grupo (VUG); Nova Vida Útil (NVU).

Figura 21 - Modelo de relatório para reavaliação dos bens móveis

Código e denominação do bem	Tombamento	Data da reavaliação	Valor de Referência	EC	PU	PVUF	FR	Valor Justo (a)	Valor contábil líquido (b)	Diferença de valor (a-b)	Utilização	Estado de Conservação	FVU (c)	VUG (d)	NVU (c*d)
523500000085 TABLET	264605	13/04/2023	Valor de Mercado: R\$ 1.418,17	10	0	5	70%	R\$ 922,72	R\$ 905,81	R\$ 16,91	EM USO - DURANTE HORÁRIO ADMINISTRATIVO	ÓTIMO	0,8	5	4

ESTADO DE CONSERVAÇÃO (EC)		PERÍODO DE UTILIZAÇÃO (PU)		PERÍODO DE VIDA ÚTIL FUTURA/REMANESCENTE (PVUF)	
Valoração	Conceito	Valoração	Conceito	Valoração	Conceito
10	Ótimo	10	≥10 anos	10	≥10 anos
8	Bom	9	9 anos	9	9 anos
5	Regular	8	8 anos	8	8 anos
2	Ruim	7	7 anos	7	7 anos
		6	6 anos	6	6 anos
		5	5 anos	5	5 anos
		4	4 anos	4	4 anos
		3	3 anos		3 anos
		2	2 anos		2 anos
		1	1 ano		1 ano
		0	< 1ano		< 1ano

Utilização	Estado de Conservação (EC)	Fator de Vida Útil (FVU)
Durante horário administrativo	Ótimo	0,80
Durante horário administrativo	Bom	0,60
Durante horário administrativo	Regular	0,40
Durante horário administrativo	Ruim	0,20
Durante todo horário de funcionamento da UFS	Ótimo	0,60
Durante todo horário de funcionamento da UFS	Bom	0,45
Durante todo horário de funcionamento da UFS	Regular	0,30
Durante todo horário de funcionamento da UFS	Ruim	0,15
Ocioso	Ótimo	0,90
Ocioso	Bom	0,70
Ocioso	Regular	0,50
Ocioso	Ruim	0,30

FATOR DE INFLUÊNCIA	PESO A CONSIDERAR
Estado de Conservação (EC)	4
Período de Vida Útil Futura (PVUF)	6
Período de Utilização (PU)	-3

$$FR = \frac{(EC \times 4) + (PVUF \times 6) + [PU \times (-3)]}{100}$$

Onde:

FR: Fator de Reavaliação

VUG: Vida Útil do Grupo de contas

NVU: Nova Vida Útil.

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa (2023).

Por conseguinte, recomenda-se que os bens móveis sejam reavaliados a cada três ou cinco anos, após implantação do procedimento, ocorrendo em prazo distinto nestas situações: 1) anualmente, para os bens móveis cujos valores de mercado variarem significativamente em relação aos anteriormente registrados (BRASIL, 2021; STN 2021); e 2) ao final do período da vida útil, para os bens móveis que ainda estão em condições de uso (ARRAES *et al.*, 2013).

Por fim, estando o relatório disponível no SIPAC, permite-se sua utilização pela comissão da Universidade Federal de Sergipe (UFS). O relatório fornecerá dados fundamentais à tomada de decisões pelos setores envolvidos no procedimento de reavaliação e torna-se fonte para futuros registros patrimoniais e contábeis, além disso, proporcionará maior qualidade e transparências das informações.

4.7 TRIANGULAÇÃO DOS RESULTADOS DA METODOLOGIA PARA REAVALIAÇÃO DOS BENS MÓVEIS

Com o intuito de validar os resultados da pesquisa, o Quadro 16 demonstra a realização da triangulação dos dados primários e secundários apontando seu subsídio teórico, a partir da sistematização das categorias e elementos de análise, bem como dos resultados alcançados. Nesse sentido, a triangulação traz a convergência semelhante das várias fontes de informação e certifica a validade da pesquisa e a exatidão dos resultados (CRESWELL, 2010; YIN, 2015).

Nesse feito, foi possível inferir que a metodologia para reavaliação dos bens móveis elaborada neste estudo relaciona-se diretamente com os propósitos da Nova Gestão Pública (NGP), a exemplo da eficácia, eficiência e efetividade administrativa, com a convergência da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) brasileiro às normas internacionais, visando à qualidade da informação contábil, e, por fim, com a busca de uma gestão competente dos recursos e dos bens públicos.

Quadro 16 - Triangulação dos resultados

Categorias e elementos de análise	Triangulação dos dados		Resultados alcançados	Corroboração com a teoria
<p>Depreciação Depreciação dos bens móveis da UFS; método de depreciação utilizado; relatórios patrimoniais</p>	<p>DADOS SECUNDÁRIOS: 1) análise documental e bibliográfica; 2) SIPAC (2023).</p>	<p>DADOS PRIMÁRIOS: 3) Observação participante</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. O lançamento e acompanhamento da depreciação realiza-se por meio do SIPAC; 2. Os relatórios patrimoniais possibilitam o registro, controle e conciliação da depreciação; 3. Na UFS utiliza-se o método das cotas constantes (linha reta); 4. Na data da reavaliação deve-se baixar a depreciação acumulada dos bens; e 5. Para depreciação do bem reavaliado deve-se definir sua vida útil remanescente e o método de depreciação. 	<p>A Nova Gestão Pública (NGP) busca adequar as boas práticas da administração privada à pública. Ela busca a economicidade, a eficácia, eficiência e efetividade administrativa no setor público. Nesse sentido, os procedimentos contábeis, com efoque no patrimônio, ganharam relevância necessitando sua padronização às normas internacionais.</p> <p>Consequentemente, a gestão patrimonial (controle dos bens públicos) tornou-se fundamental para o alcance desses princípios (MATIAS-PEREIRA, 2010; PISA, 2014; BOTELHO, 2015; NASCIMENTO NETO, 2016; FERNANDES; MONTEIRO, 2019; OLIVEIRA; TEIXEIRA, 2019; MARTINS; PEIXE, 2020; SANTOS, 2020; TAVERNEZI, 2020; BRASIL, 2021).</p>
<p>Depreciação e reavaliação Valor contábil bruto; método de depreciação dos bens móveis; vida útil do bem; vida útil futura/remanescente do bem; baixa da depreciação acumulada na data da reavaliação; valor contábil líquido do bem</p>	<p>DADOS SECUNDÁRIOS: 1) análise documental e bibliográfica; 2) SIPAC (2023).</p>	<p>DADOS PRIMÁRIOS: 3) Observação participante</p>		<p>Os bens móveis das instituições públicas, aqueles ativos que têm existência material e podem ser transportados sem alteração da sua substância física, passam pelo processo de depreciação devido ao desgaste e deterioração deles. O método para cálculo dessa conversão gradativa em despesa e redução do valor de bem deve estar de acordo com o potencial de serviços do ativo, com sua utilização, vida útil e seu valor residual (GRACILIANO; FIALHO, 2013; SANTOS; MUNHÃO; TORRES, 2013; BOTELHO, 2015; MOREIRA; CORRÊA; ALENCAR, 2015; AZEVEDO; ALTAFF; TROCCOLI, 2017; TAVERNEZI, 2020; BRASIL, 2021).</p>
<p>Formas de atualização do bem a ser reavaliado Valor de mercado (valor justo); variação do valor pelo índice IPCA; tabela FIPE para veículos</p>	<p>DADOS SECUNDÁRIOS: 1) análise documental e bibliográfica; 2) SIPAC (2023).</p>	<p>DADOS PRIMÁRIOS: 3) Observação participante</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. O valor do bem pode ser atualizado ao valor de mercado (pesquisa de mercado de um bem novo idêntico ou similar ao reavaliado); 2. O valor do bem pode ser atualizado pelo IPCA, mensalmente, a partir da data de aquisição até a data da reavaliação; 3. O bem pode ser diretamente reavaliado por meio da tabela FIPE, no caso dos veículos. 4. Após atualização do valor bem, aplica-se o percentual do Fator de Reavaliação (FR); 5. A fórmula do FR considera: o Estado de Conservação (EC), Período de Utilização do bem (PU) e o Período de Vida Útil Futura/remanescente (PVUF); 6. Para definição da Nova Vida Útil (NVU) a comissão de reavaliação pode elaborar sua própria tabela, de acordo com as características do bem, os critérios de utilização e seu estado de conservação. 	
<p>Fator de Reavaliação (FR) Fatores de influência: Estado de Conservação do bem (EC); Período de Utilização (PU); Período de Vida Útil Futura/remanescente (PVUF)</p>	<p>DADOS SECUNDÁRIOS: 1) análise documental e bibliográfica; 2) SIPAC (2023).</p>	<p>DADOS PRIMÁRIOS: 3) Observação participante</p>		<p>Considerando a convergência dos procedimentos contábeis patrimoniais às normas internacionais, o bens móveis devem ser corretamente evidenciados e mensurados nas demonstrações contábeis. Ou seja, é fundamental que seus valores demonstrem a real situação patrimonial da entidade pública melhorando a qualidade da informação contábil. Portanto, os bens devem passar pelo processo de reavaliação a fim de que sejam ajustados ao valor de mercado (montante no qual um ativo pode ser trocado entre partes cientes e dispostas, em transação sob condições normais de mercado (SCHVIRCK; GIASSON, 2008; BERNARDES; COLOSSI, 2014; CFC, 2016; RAMINHO; COLARES, 2017; MARTINS; PEIXE, 2020; BRASIL, 2013; BRASIL, 2015; BRASIL, 2021; STN, 2021).</p>
<p>Definição da nova vida útil Vida útil inicial do bem; Estado de Conservação do bem (EC); Nova Vida Útil do bem reavaliado (NVU)</p>	<p>DADOS SECUNDÁRIOS: 1) análise documental e bibliográfica; 2) SIPAC (2023).</p>	<p>DADOS PRIMÁRIOS: 3) Observação participante</p>		
<p>Reavaliação dos bens móveis Periodicidade da reavaliação; valor de mercado do bem; fatores de influência; fator de reavaliação; nova vida útil do bem reavaliado; valor do bem reavaliado</p>	<p>DADOS SECUNDÁRIOS: 1) análise documental e bibliográfica; 2) SIPAC (2023).</p>	<p>DADOS PRIMÁRIOS: 3) Observação participante</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Foi proposto o modelo de relatório para reavaliação dos bens móveis; e 2. Propôs-se a metodologia para reavaliação dos bens móveis à UFS 	

Fonte: Elaborado com base nos dados da pesquisa (2023).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo propor uma metodologia para reavaliação dos bens móveis à Universidade Federal de Sergipe (UFS) para atender à padronização dos procedimentos contábeis e patrimoniais às práticas internacionais, à obrigatoriedade dos prazos limites impostos pela Portaria STN n.º 548/2015 e visando à modernização desses procedimentos nas IFES brasileiras, com destaque à reavaliação dos bens móveis e preparação de sistemas que subsidiem os gestores públicos na tomada de decisões. Metodologicamente, utilizou-se o estudo de caso único com uma abordagem qualitativa conduzido por meio de dados secundários e primários.

Para se atingir uma compreensão da metodologia para reavaliação dos bens móveis proposta, definiram-se seis objetivos específicos. O primeiro, identificar a ocorrência da depreciação dos bens móveis na UFS. Verificou-se que a universidade utiliza o SIPAC para o lançamento e acompanhamento da depreciação dos bens móveis. A partir dessas informações, o sistema permite à DIPATRI a emissão de relatórios patrimoniais que são utilizados pela DICON para lançamento e controle contábil da depreciação, bem como conciliação dos seus saldos acumulados.

Depois, demonstrar como deve ser realizada a depreciação no processo de reavaliação dos bens móveis da UFS. A análise permitiu concluir que, após anos de utilização ou ao fim da sua vida útil, o bem pode ter condições de uso, devendo ser feita uma reavaliação para atribuir um novo valor. Diante disso, ao efetuar a reavaliação de ativo imobilizado, a depreciação acumulada na data do procedimento deve ser subtraída do seu valor contábil bruto e seu valor líquido atualizado para o reavaliado. Por conseguinte, inicia-se um novo período de depreciação com base no método utilizado e na nova vida útil.

O terceiro objetivo, descrever as formas de delimitação do valor de mercado dos bens móveis como referência para a reavaliação. Verificaram-se os métodos de atualização do valor do bem a ser reavaliado, assim como a atribuição de valor para casos específicos. Nesse sentido, o primeiro método consistiu no levantamento de preços para definição do valor de mercado de um bem quando novo, conforme as características daquele em processo de reavaliação. O segundo refere-se ao IPCA, que permite a atualização do valor do bem, mensalmente, a partir da data de aquisição até a data da reavaliação. Por último, a utilização da tabela Fipe para veículos, a qual define o valor de mercado do bem usado no mercado automobilístico, conforme as características e circunstâncias dele.

O quarto objetivo foi descrever o fator de reavaliação dos bens móveis para o cálculo do valor reavaliado. A análise permitiu concluir que o Fator de Reavaliação (FR) consiste em três fatores que influenciam no resultado e para eles atribuem-se pesos: 1) Estado de Conservação (EC) – peso 4; 2) Período de Utilização (PU) – peso (-3); e 3) Período de Vida Útil Futura/Remanescente (PVUF) - peso 6. Logo, o valor do bem reavaliado (o novo valor contábil do bem) será o produto entre seu valor de referência e o Fator de Reavaliação.

O quinto objetivo foi o de descrever os procedimentos para determinação da nova vida útil dos bens móveis reavaliados. Verificou-se que, após o processo de reavaliação dos bens móveis, deve-se definir sua Nova Vida Útil (NVU), seu valor residual e, conseqüentemente, a nova depreciação. Nesse sentido, a comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS, visando ao gerenciamento dos bens públicos, com base nos princípios da eficácia e eficiência, e atendendo aos interesses da Administração Pública, pode elaborar sua própria tabela de vida útil e valor residual para os bens especiais e que julgar necessário.

Por último, buscou-se propor um modelo de relatório para reavaliação dos bens móveis à UFS. O relatório de reavaliação proposto deve ser implementado no SIPAC e apresentado no “módulo patrimônio”. Ele poderá ser utilizado pelos servidores da instituição, fornecerá dados fundamentais à tomada de decisões pelos setores envolvidos no procedimento de reavaliação, será fonte para futuros registros patrimoniais e contábeis e proporcionará maior qualidade e transparência das informações. Portanto, os objetivos propostos foram alcançados.

Em suma, os procedimentos necessários à proposição de uma metodologia para reavaliação dos bens móveis à Universidade Federal de Sergipe (UFS) foram demonstrados: 1) identificar os bens a serem reavaliados; 2) atualizar o valor do bem: definição do valor de mercado do bem quando novo idêntico ou similar ao que será reavaliado, ou atualizar seu valor por meio do IPCA; 3) utilizar a tabela FIPE para reavaliação dos veículos; 4) baixar a depreciação acumulada e definir seu valor contábil líquido; 5) aplicar o Fator de Reavaliação (FR) ao valor atualizado; 6) identificar o Valor do Bem Reavaliado (VBR); 7) confrontar o VBR com o valor contábil líquido do bem e identificar a variação (positiva ou negativa) da reavaliação; 8) determinar a Nova Vida Útil (NVU) e a nova depreciação dos bens reavaliados; e 9) utilizar o relatório de reavaliação para lançamentos patrimoniais e contábeis, bem como para tomada de decisões pelos gestores.

Como limitações, é possível apontar a dificuldade de implementação das normas que regem a contabilidade na Administração Pública, levando-se em conta que elas são instruídas de forma ampla, dificultando sua aplicabilidade do ponto de vista prático. Ou seja, em grande

maioria, a criação igualitária de normas para instituições públicas não consideram suas peculiaridades estruturais e financeiras. Por fim, a atualização tardia das normas contábeis para o setor público é outro fator limitante.

Como sugestão de pesquisas futuras, propõe-se demonstrar o impacto da reavaliação dos bens móveis no balanço patrimonial da instituição, evidenciando-se os aumentos e/ou diminuições nas contas patrimoniais, assim como seus efeitos contábeis.

REFERÊNCIAS

- AMARAL, N. A. de L.; BORBA, J. A. As Reavaliações de Ativos na Nova Contabilidade Pública: O Caso da Universidade Federal de Santa Catarina - DOI: <http://dx.doi.org/10.16930/2237-7662/rccc.v11n33p35-50>. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, [S. l.], v. 11, n. 33, p. p. 35–50, 2012. Disponível em: <https://revista.crcsc.org.br/index.php/CRCSC/article/view/1387>. Acesso em: 13 ago. 2022.
- ARAÚJO, J. F. Tendências Recentes de Abordagem à Reforma Administrativa. **Revista Portuguesa de Administração e Políticas Públicas**, v.1, n.1, p. 38-47, 2000.
- ARAUJO, M. V.; CARVALHO, K. M. de; SILVA, R. S. Fatores dificultadores e facilitadores para reavaliação dos bens móveis na administração pública. **Research, Society and Development**, [S. l.], v. 11, n. 3, p. e32911326690, 2022. DOI: 10.33448/rsd-v11i3.26690. Disponível em: <https://rsdjournal.org/index.php/rsd/article/view/26690>. Acesso em: 31 jul. 2022.
- ARRAES, C. B. *et al.* **Implantação dos procedimentos de depreciação e reavaliação re bens móveis**: a Experiência Do Poder Executivo Do Estado Do Tocantins. 2013. Disponível em: consad.org.br/wp-content/uploads/2013/05/174-IMPLANTACAO-DOS-PROCEDIMENTOS-DE-DEPRECIACAO-E-REAVALIACAO-DE-BENS-MOVEIS-A-EXPERIENCIA-DO-PODER-EXECUTIVO-DO-ESTADO-DO-TOCANTINS.pdf. Acesso em: 12 ago. 2022.
- AZEVEDO, T. C. B.; ALTAF, J. G.; TROCCOLI, I. R. O controle patrimonial na administração pública. **Revista Eletrônica Machado Sobrinho**, v. 13, n. 1, p. 1–9, 2017. Disponível em: http://www.machadosobrinho.com.br/revista_online/publicacao/artigos/Artigo01REMS12.pdf. Acesso em: 27 ago. 2022.
- BAIRRAL, M. A. da C.; SILVA, A. H. C. e; ALVES, F. J. dos S. Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, RJ, v. 49, n. 3, p. 642 a 675, 2015. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/49087>. Acesso em: 6 jul. 2022.
- BARBOSA, D.D. **Manual de controle patrimonial nas entidades públicas**. 1 ed. Brasília: Editora Gestão Pública, 2013.
- BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2016.
- BERNARDES, J. F.; COLOSSI, N.. Controle dos Recusos Materiais nas Universidades: O caso da depreciação, amortização e da reavaliação dos bens móveis e imóveis. In: **XIV Colóquio Internacional de Gestão Universitária - CIGU**, Florianópolis, 3 a 5 de dez. 2014. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/xmlui/handle/123456789/131472>. Acesso em 16 jun. 2022.
- BOTELHO, M. M. **Patrimônio na administração pública municipal**: regulamento e gestão de ativo imobilizado de acordo com a NBCASP. 2.º ed. Curitiba: Juruá, 2015.

BRASIL. Constituição [1988]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, Centro Gráfico, 1988.

_____. **Decreto n.º 9.373, de 11 de maio de 2018**. Dispõe sobre a alienação, a cessão, a transferência, a destinação e a disposição final ambientalmente adequadas de bens móveis no âmbito da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2015-2018/2018/decreto/d9373.htm. Acesso em: 27 jul. 2022.

_____. **Instrução Normativa SRF n.º 162, de 31 de dezembro de 1998**. Fixa prazo de vida útil e taxa de depreciação dos bens que relaciona. Brasília: 1998. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15004>. Acesso em: 12 jul. 2022.

_____. **Lei n.º 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. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm. Acesso em: 22 ago. 2022.

_____. Ministério da Fazenda. **Portaria n.º 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. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=24439>. Acesso em: 23 jun. 2022.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público 9.º edição**: aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. Ministério da Economia. Secretaria do Tesouro Nacional. Brasília, 2021. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943. Acesso em: 21 jul. 2022.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **Portaria n.º 634, de 19 de novembro de 2013**. Dispõe sobre regras gerais acerca das diretrizes, normas e procedimentos contábeis aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à consolidação das contas públicas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, sob a mesma base conceitual. Disponível em: <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=23>. Acesso em: 23 jun. 2022.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **Portaria n.º 548, de 24 de setembro de 2015**. Dispõe sobre prazos-limite de adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à consolidação das contas públicas da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, sob a mesma base conceitual. Disponível em: <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=23>. Acesso em: 23 jun. 2022.

BRESSER-PEREIRA, L. C., SPINK, P. **Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial**. 7.º ed. Rio de Janeiro: FGV, 2006.

BRITO, C. V. dos S. P. *et al.* Etiquetas inteligentes na administração pública: análise da viabilidade no controle patrimonial da UNIVASF. **ForScience**, v. 7, n. 2, 9 dez. 2019. Disponível em: [Etiquetas inteligentes na administração pública: análise da viabilidade no controle patrimonial da UNIVASF | ForScience \(ifmg.edu.br\)](https://doi.org/10.2298/EKA1293007C). Acesso em 10 ago. 2022.

CARVALHO, D. **Orçamento e contabilidade pública**: teoria, prática e mais 800 exercícios. 5.º ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

CHAN, S. G.; KARIM, M. A. Z. Eficiência do gasto público e fatores políticos e econômicos: Evidências de países selecionados do Leste Asiático. **Anais Econômicos**, v. 57, n. 193, pág. 7-23, 2012. Disponível em: <https://doi.org/10.2298/EKA1293007C>. Acesso em 4 jul. 2022.

CHIECHELSKI, P. C. S. Avaliação de programas sociais: abordagens quantitativas e suas limitações. **Textos & Contextos (Porto Alegre)**, v. 4, n. 1, p. 1-12, 26 out. 2006.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **NBC T SP Estrutura Conceitual** – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. CFC, 2016. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf>. Acesso em: 23 jun. 2022.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **Norma Brasileira de Contabilidade**, NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado, de 22 de setembro de 2017. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP07.pdf>. Acesso em: 23 jun. 2022.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **Normas Brasileiras de Contabilidade**: Contabilidade Aplicada ao Setor Público: NBCs T 16.1 a 16.11. CFC, 2012. Disponível em: http://www.cofen.gov.br/wp-content/uploads/2016/08/NBCT-16_1-a-16_11_Setor_P%C3%BAblico.pdf. Acesso em: 23 jun. 2022.

COSTA, F. L. da. Brasil: 200 anos de Estado, 200 anos de administração pública, 200 anos de reformas. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, RJ, v. 42, n. 5, p. 829 a 874, 2008. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/6656>. Acesso em: 16 jun. 2022.

CRESWELL, J. W. **Projeto de pesquisa**: métodos qualitativo, quantitativo e misto. 3. ed. Porto Alegre: Artmed, 2010.

DA SILVA, A. C. *et al.* AVALIAÇÃO DE ATIVOS IMOBILIZADOS NO SETOR PÚBLICO: ESTUDO DE CASO EM UMA ORGANIZAÇÃO MILITAR DA MARINHA DO BRASIL. **RIC-Revista de Informação Contábil**, v. 6, n. 3, p. 51-73. 2012.

DA SILVA, A. W.; DE LIMA, R. C.; DA SILVA, F. F. A FORMAÇÃO DE TECNÓLOGOS EM GESTÃO PÚBLICA NO IFPR e UFPR-UMA ANÁLISE COMPARATIVA FOCADA NA GESTÃO PATRIMONIAL. **Revista Mundi Sociais e Humanidades** (ISSN: 2525-4774), v. 4, n. 1, p.1-31, 2019. Disponível em: <https://doi.org/10.21575/25254774rmsh2019vol4n1682>. Acesso em: 22 ago. 2022.

DE ALMEIDA, F. G. L. *et al.* Reavaliação e Depreciação de Ativos no Setor Público – O Exemplo da Prefeitura de Caçador – SC, em 2014. **RC&C. Revista de Contabilidade e Controladoria**, [S.l.], v. 9, n. 2, ago. 2017. ISSN 1984-6266.

doi:<http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v9i2.50591>. Disponível em:
<https://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/50591>. Acesso em: 12 jul. 2022.

DENHARDT, R. B., CATLAW, T. J. **Teorias da Administração Pública**. 2º ed. São Paulo, SP: Cengage Learning, 2017.

EUCLYDES, F. M.; SILVEIRA, S. de F. R. Os Burocratas de Nível de Rua a Partir dos Modelos de Administração Pública. **Desenvolvimento em Questão**, [S. l.], v. 18, n. 51, p. 33–48, 2020. DOI: 10.21527/2237-6453.2020.51.33-48. Disponível em:
<https://www.revistas.unijui.edu.br/index.php/desenvolvimentoemquestao/article/view/7701>. Acesso em: 16 jun. 2022.

FERNANDES, E. C.; MONTEIRO, D. Análise do Controle Patrimonial de Bens Permanentes em uma Organização Pública. **Administração Pública e Gestão Social**, [S. l.], v. 4, n. 11, p. 1–23, 2019. DOI: 10.21118/apgs.v4i11.7224. Disponível em:
<https://periodicos.ufv.br/apgs/article/view/7224>. Acesso em: 13 ago. 2022.

FIJOR, T. F. A. **O controle patrimonial como ferramenta de governança pública: o caso da Universidade Tecnológica Federal do Paraná**. 2014. 119 f. Dissertação (Mestrado em Planejamento e Governança Pública) – Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Curitiba, 2014. Disponível em: <https://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/handle/1/1002>. Acesso em: 09 jan. 2023.

FREDERICKSON, G. *et al.* **The Public Administration Theory Primer**. 2.º ed. United States of America: Westview Press, 2012.

FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS ECONÔMICAS - FIPE. **Indicadores: preço médio de veículos**, 2023. Disponível em: <https://veiculos.fipe.org.br/>. Acesso em: 10 abr. 2023

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GRACILIANO, E. A.; FIALHO, W. C. D. Registro da depreciação na Contabilidade Pública: uma contribuição para o disclosure de gestão. **Pensar Contábil**, v. 15, n. 56, p. 14-21, 2013. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/10027/registro-da-depreciacao-na-contabilidade-publica--uma-contribuicao-para-o-disclosure-de-gestao/i/pt-br>. Acesso em: 24 jul. 2022.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA - IBGE. **Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA): calculadora do IPCA, séries históricas**, 2023. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/precos-e-custos/9256-indice-nacional-de-precos-ao-consumidor-amplo.html?=&t=calculadora-do-ipca>. Acesso em: 14 abr. 2023.

LELLIS, A. C. R. **Gestão Patrimonial e Almoxarifado**. Espírito Santo, 2009. Disponível em: <https://www.tcees.tc.br/biblioteca/publicacoes/#Manuais>. Acesso em: 12 abr. 2023.

MARQUES, K. C. M.; CAMACHO, R. R.; ALCANTARA, C. C. V. de. Avaliação do Rigor Metodológico de Estudos de Caso em Contabilidade Gerencial Publicados em Periódicos no

Brasil. **Revista Contabilidade & Finanças**, [S. l.], v. 26, n. 67, p. 27-42, 2015. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/98096>. Acesso em: 13 ago. 2021.

MARQUES PEREIRA, S. P.; ALVES RIBEIRO CORREIA, P. M. Movimentos Pós-Nova Gestão Pública: O Novo Serviço Público. **Lex Humana**, v. 12, n. 1, p. 69-85, 2020. Disponível em: <https://seer.ucp.br/seer/index.php/LexHumana/article/view/1824>. Acesso em: 8 set. 2022

MARTINS, A. D.; PEIXE, B. C. S. Percepção dos procedimentos de mensuração do Ativo Imobilizado nas instituições públicas de ensino superior. **CAFI**, [S. l.], v. 4, n. 1, p. 74-93, 2020. DOI: 10.23925/cafi.v4i1.49779. Disponível em: <https://revistas.pucsp.br/index.php/CAFI/article/view/60655>. Acesso em: 13 ago. 2022.

MARTINS, H. F; MARINI, C. **Um guia de governança para resultados na administração pública**. Brasília: Publix, 2010.

MARTINS, P. V. Administração e Controle Patrimonial. Curso: Administração e Controle Patrimonial, 2012. Acesso em: <https://docplayer.com.br/449198-Administracao-e-controle-parimonial-novembro-2012-curso-egem-escola-de-gestao-municipal-ministrante-patricia-vieira-martins.html>. Acesso em: 15 set. 2022.

MATIAS-PEREIRA, J. Administração pública comparada: uma avaliação das reformas administrativas do Brasil, EUA e União Europeia. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, RJ, v. 42, n. 1, p. 61 - 82, 2008. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/6625>. Acesso em: 27 jul. 2022.

MATIAS-PEREIRA, J. A GOVERNANÇA CORPORATIVA APLICADA NO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO. **Administração Pública e Gestão Social**, [S. l.], v. 2, n. 1, p. 109-134, 2010. DOI: 10.21118/apgs.v2i1.4015. Disponível em: <https://periodicos.ufv.br/apgs/article/view/4015>. Acesso em: 27 jul. 2022.

MENDES, I. de O.; CORREIA, P. M. A. R.; RIBEIRO, P. de O. A IMPORTÂNCIA DO APOIO DA GESTÃO ORGANIZACIONAL PARA UM DESEMPENHO EFICIENTE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA – O CASO DE ESTUDO DO GOVERNO DO DISTRITO FEDERAL. **Lex Humana (ISSN 2175-0947)**, [S. l.], v. 13, n. 2, p. 55-74, 2021. Disponível em: <https://seer.ucp.br/seer/index.php/LexHumana/article/view/2058>. Acesso em: 17 jun. 2022.

MENDEZ ALCANTARA, C. OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA EFICIÊNCIA E EFICÁCIA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: ESTUDO COMPARATIVO BRASIL E ESPANHA. **Constituição, Economia e Desenvolvimento: Revista Eletrônica da Academia Brasileira de Direito Constitucional**, v. 1, n. 1, p. 24-29, 20 out. 2020. Disponível em: <https://abdconstojs.com.br/index.php/revista/article/view/3>. Acesso em 17 jul. 2022.

MONTEIRO, L.; VAZ DE MOURA, J. T. Mapeando o debate entre os modelos de gestão pública no Brasil. **NAU Social**, [S. l.], v. 10, n. 18, 2019. DOI: 10.9771/ns.v10i18.31435. Disponível em: <https://periodicos.ufba.br/index.php/nausocial/article/view/31435>. Acesso em: 27 jul. 2022.

MONTEIRO, R. P.; PEREIRA, C. A.; PEREIRA, N. S. P. O IMPACTO DAS REFORMAS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA NA REGULAÇÃO CONTABILÍSTICA DO SETOR. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, [S. l.], v. 3, n. 6, 2014. DOI: 10.30681/ruc.v3i6.264. Disponível em:

<https://periodicos.unemat.br/index.php/ruc/article/view/264>. Acesso em: 16 jun. 2022.

MOREIRA, J. S.; CORRÊA D. M. M. C.; ALENCAR, R. C. de. Convergência da contabilidade pública aos padrões internacionais: um estudo da adoção no imobilizado e intangível nas universidades federais brasileiras. In: **CONGRESSO ANPCONT**, 9, 2015, Curitiba, Anais [...], Curitiba: ANPCONT, 2015. Disponível em:

<https://www.anpcont.org.br/pdf/2015/CPT320.pdf>. Acesso em 16 jun. 2022.

NASCIMENTO NETO, P. E. do. **Depreciação de bens públicos**: estudo sobre a implementação da nova sistemática em uma Instituição Federal de Ensino Superior. 2016. 51f. Dissertação (Mestrado Profissional em Gestão de Processos Institucionais) - Centro de Ciências Humanas, Letras e Artes, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2016. Disponível em: <https://repositorio.ufrn.br/handle/123456789/21532>. Acesso em: 29 jul. 2022.

OLIVEIRA, A. B. S.; TEIXEIRA, M. C. **Contabilidade governamental**. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

PADRONES, K. G. de S. A.; COLARES, A. C. V.; DOS SANTOS, W. J. L. Análise do grau de implantação das IPSAS nas entidades públicas brasileiras e suas principais limitações no processo. **Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC**, [S. l.], Disponível em:

<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3771>. Acesso em: 7 jul. 2022.

PISA, B. J. **Uma proposta para o desenvolvimento do índice de avaliação da governança pública (IGovP)**: instrumento de planejamento e desenvolvimento do estado. 222 f. Dissertação (Mestrado em Planejamento e Governança Pública) – Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Curitiba, 2014. Disponível em:

<https://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/handle/1/818>. Acesso em: 15 jul. 2022.

PISCITELLI, R. B.; TIMBÓ, M. Z. F. **Contabilidade pública**: uma abordagem da Administração Financeira Pública. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

POPIOLSKI, F.M. **A importância do controle patrimonial através do inventário nas instituições públicas para a asseguaração da eficiência dos serviços públicos**. 2018. Disponível em: <https://repositorio.ifsc.edu.br/handle/123456789/778>. Acesso em: 9 jan. 2023.

RAMINHO, A. H.; COLARES, A. C. V. DISCLOSURE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL NA GESTÃO PATRIMONIAL DOS BENS MÓVEIS DAS INSTITUIÇÕES PÚBLICAS DE ENSINO SUPERIOR FEDERAIS BRASILEIRAS. **ConTexto - Contabilidade em Texto**, Porto Alegre, v. 16, n. 33, p. 113–127, 2017. Disponível em:

<https://www.seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto/article/view/56909>. Acesso em: 13 ago. 2022.

RONDÔNIA. **Manual de procedimentos contábeis especiais do Estado de Rondônia**. Parte II – Bens móveis, imóveis e intangíveis e fenômenos econômicos. **Portaria** 208/GAB/SEFIN/2014. Aplicado aos Poderes e Órgãos da Administração Pública

Direta e Indireta do Estado de Rondônia. Disponível em:

https://transparencia.ro.gov.br/Arquivo/VisualizarArquivo?pEncArquivoId=-yvRimCT5XVobtxWTLdfRrr_6WaZLrTivDP8lFrmOHolzbQMI5kCAwM3GnrzWvId8A7yC_xk5UW8FUojoMqW1S0HIqbRqj70oFmtECxlvI3QU4L. Acesso em: 7 set. 2022.

SANCHES, C. L.; DE ALMEIDA SANTOS, F. Modelo de Mensuração de Bens Imóveis no Setor Público Brasileiro: estudo de caso sobre o custo de reposição depreciado conforme os padrões internacionais. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 15, n. 2, mai./ago. 2020. Disponível em: <https://revistas.ufrj.br/index.php/scg/article/view/22517>. Acesso em 13 ago. 2022.

SANTOS, A. F. G. Análise dos Sistemas Integrados de Gestão da UFRN sob a perspectiva da Nova Gestão pública. **Navus - Revista de Gestão e Tecnologia**, [S.l.], v. 10, p. 01-13, oct. 2020. ISSN 2237-4558. Disponível em: <https://navus.sc.senac.br/index.php/navus/article/view/1363>. Acesso em: 17 jul. 2022.

SANTOS, A. S. dos; MUNHÃO, E. E.; TORRES, A. L. PATRIMONIO PÚBLICO, GESTÃO E CONTROLE COM O ADVENTO DA LRF: GESTÃO DE MATERIAS IMOBILIZADOS NO ESTADO DE MATO GROSSO. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, [S. l.], v. 2, n. 4, 2013. DOI: 10.30681/ruc.v2i4.333. Disponível em: <https://periodicos.unemat.br/index.php/ruc/article/view/333>. Acesso em: 15 set. 2022.

SCHVIRCK, E.; GIASSON, O. R. Perfil Econômico-Financeiro De Empresas Que Fazem E Que Não Fazem Reavaliação De Ativos. **BBR - Brazilian Business Review**, v. 5, n. 3, p. 255–270, 2008. Disponível em: <https://www.redalyc.org/pdf/1230/123012563006.pdf>. Acesso em: 21 mai 2022.

SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL - STN. **Manual SIAFI**: capítulo 020000, seção 020300, macrofunção 020330 – Depreciação, amortização e exaustão na administração direta da União, Autarquia e Fundações. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2022. Disponível em: <https://manuais.tesouro.gov.br/siafi/020330>. Acesso em: 05 jul. 2022.

SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL - STN. **Manual SIAFI**: capítulo 020000, seção 020300, macrofunção 020335 - Reavaliação e redução ao valor recuperável. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2021. Disponível em: <https://manuais.tesouro.gov.br/siafi/020335>. Acesso em: 06 jul. 2022.

SILVA, C. R. M. da; CRISÓSTOMO, V. L. Gestão fiscal, eficiência da gestão pública e desenvolvimento socioeconômico dos municípios cearenses. **Revista de Administração Pública**, v. 53, n. 4, p. 791-801, jul. 2019. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/0034-761220180234>. Acesso em: 12 jul. 2022.

SOUSA, F. F. de. **Manual de controle patrimonial**: uma contribuição à divisão de patrimônio da Universidade Federal da Paraíba a partir do novo plano de contas aplicado ao setor público, 2017. 138 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Políticas Públicas, Gestão e Avaliação da Educação) – Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2017. Disponível em: <https://repositorio.ufpb.br/jspui/handle/123456789/12665>. Acesso em: 10 jan. 2023.

STAKE, R. **Case Studies**. In: DENZIN, N.; LINCOLN, T. *Handbook of Qualitative Research*. London: Sage, 2005. p. 108-132.

TAVERNEZI, A. P. A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE PATRIMONIAL NO SETOR PÚBLICO. Revista Científica Semana Acadêmica. Fortaleza, 2020.

TESOURO NACIONAL. **Manual SIAFI**, 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/siafi>. Acesso em: 1 ago. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO - TCU. **Portaria n.º 307, de 11 de novembro de 2014**. Dispõe sobre a política de gestão dos bens móveis pertencentes ao patrimônio do Tribunal de Contas da União (TCU). Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/ato-normativo/*/TIPO:%22Portaria%22%20NUMATO:307%20NUMANOATO:2014/DTRELEVANCIA%20desc,NUMATO%20desc/0/%20. Acesso em: 10 abr. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA, TCE-RO. **Portaria n.º 1052, de 02 de agosto de 2010**. Cria a comissão de reavaliação de bens materiais do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia (TCE-RO). Rondônia, 2010. Disponível em: [http://www.tce.ro.gov.br/arquivos/Siscom/Arquivos/Noticia_4818_Arquivo_1\\$Relat%C3%B3rioFinal.pdf](http://www.tce.ro.gov.br/arquivos/Siscom/Arquivos/Noticia_4818_Arquivo_1$Relat%C3%B3rioFinal.pdf). Acesso em: 12 de jul. 2022.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE - UFS. **Acesso à Informação**: informações básicas, 2023. Disponível em: <https://acessoainformacao.ufs.br/pagina/5934>. Acesso em: 15 jan. 2023.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE - UFS. Gabinete do Reitor. **Portaria n.º 32, de 12 de janeiro de 2021**. Disponível em: https://www.sipac.ufs.br/public/jsp/boletim_servico/busca_avancada.jsf. Acesso em: 13 de set. 2022.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE - UFS. Gabinete do Reitor. **Portaria n.º 1036, de 24 de agosto de 2021**. Disponível em: https://www.sipac.ufs.br/public/jsp/boletim_servico/busca_avancada.jsf. Acesso em: 13 de set. 2022.

VIANA, C. C. *et al.* Implantação da depreciação implantação da depreciação no setor público e procedimentos contábeis: um estudo em uma em instituição pública de ensino superior. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 10, n. 20, p. 113-138, maio/ago. 2013. Disponível em: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2013v10n20p113>. Acesso em: 26.jul. 2022.

YIN, R. K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. 5.^a ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.

ANEXO I - REQUERIMENTO PARA USO DOS DADOS DO SIPAC

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE PROGRAMA DE
PÓS GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

**REQUERIMENTO**

São Cristóvão, 21 de setembro de 2022.

Ao

Pró-Reitor de Administração

Sr. Abel Smith Menezes

Em prol da pesquisa acadêmica que trata da proposição de um modelo de relatório de reavaliação dos bens móveis para a Universidade Federal de Sergipe – UFS. Solicitamos autorização para uso dos seguintes documentos:

- Dados disponibilizados e coletados no Sistema Integrado de Patrimônio, Administração e Contratos (SIPAC);

A pesquisa em questão está sendo desenvolvida pelo discente **Matheus Viana Araújo**, Matrícula **202111010001** do Mestrado Profissional em Administração Pública – PROFIAP da UFS. O discente supracitado é servidor da instituição proponente do Mestrado.

Os dados serão tratados de maneira sigilosa e não haverá nenhum tipo de identificação. A pesquisa é de natureza estritamente científica e será disponibilizada a esta Pró-Reitoria em formato de dissertação.

Certos de sua atenção, colocamo-nos à disposição para esclarecimentos adicionais e aguardamos posicionamento desta Reitoria quanto a confirmação da disponibilização e autorização do uso dos dados requeridos.

Atenciosamente,

Prof. Dra. Rosângela Sarmiento Silva
Professora

Abel Smith Menezes
Pró-Reitor de Administração

ANEXO II - REQUERIMENTO PARA USO DE DOCUMENTOS

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE PROGRAMA DE
PÓS GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

**REQUERIMENTO**

São Cristóvão, 21 de setembro de 2022.

Ao

Presidente da comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS

Marcel Felipe Gomes Resende

Em prol da pesquisa acadêmica que trata da proposição de um modelo de relatório de reavaliação dos bens móveis para a Universidade Federal de Sergipe – UFS. Solicitamos autorização para uso dos seguintes documentos:

- Anotações realizadas nos debates e reuniões da comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS, conforme Portarias nº 32/2021 e 1036/2021.

A pesquisa em questão está sendo desenvolvida pelo discente **Matheus Viana Araújo, Matrícula 202111010001** do Mestrado Profissional em Administração Pública – PROFIAP da UFS. O discente supracitado é servidor da instituição proponente do Mestrado.

Os dados serão tratados de maneira sigilosa e não haverá nenhum tipo de identificação. A pesquisa é de natureza estritamente científica e será disponibilizada a esta Pró-Reitoria em formato de dissertação.

Certos de sua atenção, colocamo-nos à disposição para esclarecimentos adicionais e aguardamos posicionamento quanto a confirmação da disponibilização e autorização do uso dos dados requeridos.

Atenciosamente,

Prof. Dra. Rosângela Sarmiento Silva
Professora

Marcel Felipe Gomes Resende
Contador – Presidente da Comissão

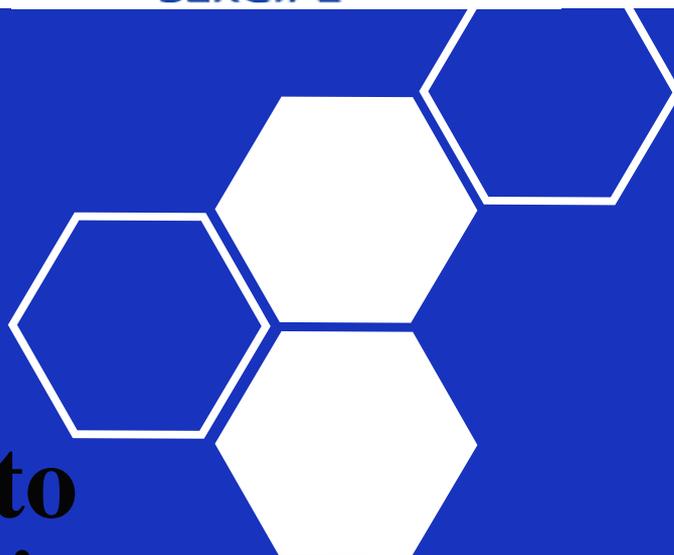
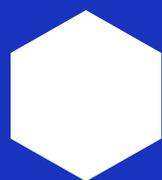
ANEXO III - TABELA DE VIDA ÚTIL E VALOR RESIDUAL DOS BENS MÓVEIS

MACROFUNÇÃO Nº 020330

CLASSE	CONTA CONTÁBIL	VIDA ÚTIL (anos)	VALOR RESIDUAL (%)
Aparelhos de medição e orientação	12311.01.01	15	10%
Aparelhos e equipamentos de comunicação	12311.01.02	10	20%
Equipamentos/utensílios médicos, odontológicos, laboratoriais e hospitalares	12311.01.03	15	20%
Aparelhos e equipamentos para esportes e diversões	12311.01.04	10	10%
Equipamentos de proteção, segurança e socorro	12311.01.05	10	10%
Máquina e equipamentos industriais	12311.01.06	20	10%
Máquinas e equipamentos energéticos	12311.01.07	10	10%
Máquinas e equipamentos gráficos	12311.01.08	15	10%
Máquinas, ferramentas e utensílios de oficina	12311.01.09	10	10%
Equipamentos de montaria	12311.01.10	5	10%
Equipamentos e materiais sigilosos e reservados	12311.01.11	10	10%
Equipamentos, peças e acessórios para automóveis	12311.01.12	5	10%
Equipamentos, peças e acessórios marítimos	12311.01.13	15	10%
Equipamentos, peças e acessórios aeronáuticos	12311.01.14	30	10%
Equipamentos, peças e acessórios proteção ao voo	12311.01.15	30	10%
Equipamentos de mergulho e salvamento	12311.01.16	15	10%
Equipamentos de máquinas e motores navios esquadra	12311.01.17	-	-
Equipamentos de manobra e patrulhamento	12311.01.18	20	10%
Equipamentos de proteção e vigilância ambiental	12311.01.19	10	10%
Máquinas e utensílios agropecuários/rodoviários	12311.01.20	10	10%
Equipamentos hidráulicos e elétricos	12311.01.21	10	10%

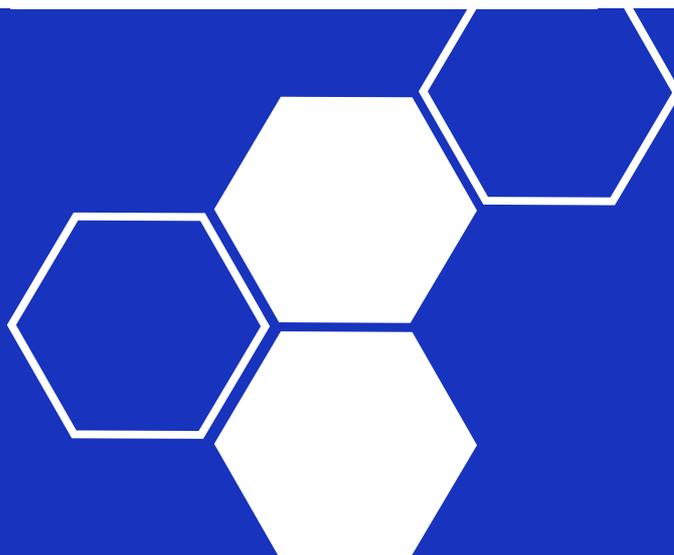
Máquinas e equipamentos - Construção Civil	12311.01.23	20	10%
Máquinas e equipamentos eletroeletrônicos	12311.01.24	10	10%
Máquinas, utensílios e equipamentos diversos	12311.01.25	10	10%
Outras máquinas, equipamentos e ferramentas	12311.01.99	10	10%
Equipamentos de processamento de dados	12311.02.01	5	10%
Aparelhos e utensílios domésticos	12311.03.01	10	10%
Máquinas e utensílios de escritório	12311.03.02	10	10%
Mobiliário em geral	12311.03.03	10	10%
Utensílios em geral	12311.03.04	10	10%
Coleções e materiais bibliográficos	12311.04.02	10	10%
Discotecas e filmotecas	12311.04.03	5	10%
Instrumentos musicais e artísticos	12311.04.04	20	10%
Equipamentos para áudio, vídeo e foto	12311.04.05	10	10%
Obras de arte e peças de exposição	12311.04.06	-	-
Máquinas e equipamentos para fins didáticos	12311.04.07	10	10%
Outros materiais culturais, educacionais e de comunicação	12311.04.99	10	10%
Veículos em geral	12311.05.01	15	10%
Veículos ferroviários	12311.05.02	30	10%
Veículos de tração mecânica	12311.05.03	15	10%
Carros de combate	12311.05.04	30	10%
Aeronaves	12311.05.05	-	-
Embarcações	12311.05.06	-	-
Armamentos	12311.09.00	20	15%
Semoventes e equipamentos de montaria	12311.10.00	10	10%
Armazéns estruturais - Cobertura de lona	12311.99.04	10	10%
Peças não incorporáveis à imóveis	12311.99.09	10	10%

APENDICE I - PRODUTO TÉCNICO



Relatório/Produto Técnico Tecnológico

PROPOSIÇÃO DE UMA
METODOLOGIA PARA
REAVALIAÇÃO DOS BENS
MÓVEIS À UNIVERSIDADE
FEDERAL DE SERGIPE (UFS)



Autores

Matheus Viana Araujo¹
Rosângela Sarmento Silva²

1: Matheus Viana Araujo (autor)

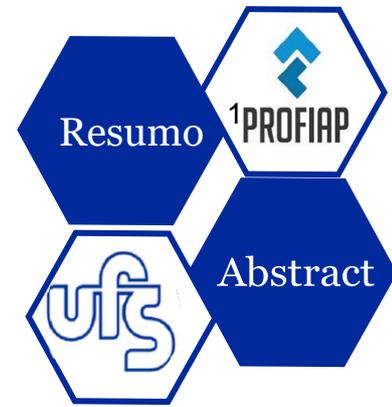
Mestre em Administração Pública pela Universidade Federal de Sergipe
PROFIAP/UFS

Email: matheusvianamm@academico.ufs.br

2: Prof^a. Dr^a. Rosângela Sarmento Silva

Professora da Universidade Federal de Sergipe

Email: rosangelasarmento13@academico.ufs.br



RESUMO

Diante dos dados apresentados no estudo intitulado “Proposição de uma metodologia para reavaliação dos bens móveis à Universidade Federal de Sergipe (UFS)”, definiu-se como produto técnico uma proposta de Portaria que regulamenta os procedimentos para reavaliação e depreciação dos bens móveis sob responsabilidade da UFS. Nesse sentido, pretende-se que a metodologia auxilie os servidores na aplicação dos procedimentos citados, bem como, na mensuração dos bens móveis ao valor de mercado.

ABSTRACT

In view of the data presented in the study entitled “Proposition of a methodology for the revaluation of movable property at the Federal University of Sergipe (UFS)”, was defined as a technical product a proposal for an Ordinance that regulates the procedures for revaluation and depreciation of movable property under the responsibility of the Federal University of Sergipe. In this sense, it is intended that the methodology assist the civil servants in the application of the procedures, as well as in the measurement of movable assets at market value.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE
PRÓ-REITORIA DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

1. APRESENTAÇÃO DA PROPOSTA

Na Administração Pública, este estudo associa-se às transformações administrativas e experiências inovadoras voltadas à transferência e adequação de boas práticas da administração privada à pública, englobando ideias como competitividade, eficácia, eficiência e efetividade administrativa, economicidade, transparência, controle de resultados e *accountability* (FREDERICKSON et al., 2012; SANTOS, 2020). No que se refere à Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP), o estudo relaciona-se com a sua finalidade, a qual visa auxiliar o gestor público no processo de tomada de decisões por meio de informações fidedignas. Além disso, pretende registrar, processar e fornecer dados oportunos e corretos à administração (OLIVEIRA; TEIXEIRA, 2019).

Por fim, no contexto do controle patrimonial, a relação está na maior atenção dada ao gerenciamento dos bens. Ou seja, as instituições privadas e públicas preocuparam-se cada vez mais com seus ativos objetivando administrá-los com responsabilidade, seriedade, comprometimento e de forma transparente (BOTELHO, 2015). Assim, tornaram-se relevantes os procedimentos contábeis e patrimoniais pertinentes à reavaliação dos bens móveis ao valor de mercado (BRASIL, 2008; NASCIMENTO NETO, 2016; MARTINS; PEIXE, 2020).

Isso posto, o estudo “Proposição de uma metodologia para reavaliação dos bens móveis à Universidade Federal de Sergipe (UFS)” esclareceu os procedimentos necessários à reavaliação dos bens móveis. Além disso, propôs orientações a serem seguidas durante o processo de depreciação e reavaliação dos bens, a fim de atender à padronização dos procedimentos contábeis e patrimoniais às práticas internacionais, bem como à modernização desses procedimentos nas Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) (BRASIL, 2008; MARTINS; PEIXE, 2020)

Metodologicamente, o estudo teve cunho qualitativo e descritivo. No mais, recorreu-se ao estudo de caso único para descrever os procedimentos necessários à reavaliação dos bens. No que se refere à coleta dos dados, o estudo foi conduzido por meio da pesquisa documental, bibliográfica e da análise de dados extraídos do Sistema Integrado de Patrimônio, Administração e Contratos (SIPAC). Por fim, utilizou-se dados primários por meio da

observação participante e anotações decorrentes das reuniões da comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS (CRESWELL, 2010; YIN, 2015).

Nesse sentido, o processo de análise e interpretação dos dados envolveu: 1) preparação dos dados para análise; 2) extração do sentido deles por meio de várias fontes de evidências; 3) representação e codificação dos dados; e 4) interpretação do significado deles (CRESWELL, 2010; BARDIN, 2016).

Diante do exposto e após os resultados da pesquisa o estudo conclui que:

- 1) A UFS utiliza o SIPAC para o lançamento e acompanhamento da depreciação dos bens móveis. A partir dessas informações, o sistema permite à Divisão de Patrimônio (DIPATRI) a emissão de relatórios patrimoniais que são utilizados pela Divisão de Contabilidade (DICON) para lançamento e controle contábil da depreciação, bem como conciliação dos seus saldos acumulados;
- 2) Após anos de utilização ou ao fim da sua vida útil, o bem pode ter condições de uso devendo ser feita uma reavaliação para atribuir um novo valor. Diante disso, ao efetuar a reavaliação de ativo imobilizado, a depreciação acumulada na data do procedimento deve ser subtraída do seu valor contábil bruto e seu valor líquido atualizado para o reavaliado. Por conseguinte, inicia-se um novo período de depreciação com base no método utilizado e na nova vida útil;
- 3) Três métodos podem ser utilizados para atualização do valor do bem a ser reavaliado. Nesse sentido, o primeiro método consistiu no levantamento de preços para definição do valor de mercado de um bem quando novo, conforme as características daquele em processo de reavaliação. O segundo, referiu-se ao Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), que permite a atualização do valor do bem, mensalmente, a partir da data de aquisição até a data da reavaliação. Por último, a utilização da tabela FIPE para veículos, a qual define o valor de mercado do bem usado no mercado automobilístico, conforme as características e circunstâncias dele;
- 4) O Fator de Reavaliação (FR) consiste em três fatores que influenciam no resultado e para eles atribuem-se pesos: 1) Estado de Conservação (EC) – peso 4; 2) Período de Utilização (PU) – peso (-3); e 3) Período de Vida Útil Futura/Remanescente (PVUF) - peso 6. Logo, o Valor do Bem Reavaliado (VBR) (o novo valor contábil do bem) será o produto entre seu valor de referência e o Fator de Reavaliação;
- 5) Após o processo de reavaliação dos bens móveis, deve-se definir sua Nova

Vida Útil (NVU), seu valor residual e, conseqüentemente, a nova depreciação. Nesse sentido, a comissão de reavaliação dos bens permanentes da UFS, visando ao gerenciamento dos bens públicos, com base nos princípios da eficácia e eficiência, e atendendo aos interesses da Administração Pública, pode elaborar sua própria tabela de vida útil e valor residual para os bens especiais e que julgar necessário.

6) O relatório de reavaliação proposto deve ser implementado no SIPAC e apresentado no “módulo patrimônio”. Ele poderá ser utilizado pelos servidores da instituição, fornecerá dados fundamentais à tomada de decisões pelos setores envolvidos no procedimento de reavaliação, e será fonte para futuros registros patrimoniais e contábeis.

Em suma, os procedimentos necessários à proposição de uma metodologia para reavaliação dos bens móveis à Universidade Federal de Sergipe (UFS) são: 1) identificar os bens a serem reavaliados; 2) atualizar o valor do bem: definição do valor de mercado do bem quando novo idêntico ou similar ao que será reavaliado, ou atualizar seu valor por meio do IPCA; 3) utilizar a tabela FIPE para reavaliação dos veículos; 4) baixar a depreciação acumulada e definir seu valor contábil líquido; 5) aplicar o Fator de Reavaliação (FR) ao valor atualizado; 6) identificar o Valor do Bem Reavaliado (VBR); 7) confrontar o VBR com o valor contábil líquido do bem e identificar a variação (positiva ou negativa) da reavaliação; 8) determinar a Nova Vida Útil (NVU) e a nova depreciação dos bens reavaliados; e 9) utilizar o relatório de reavaliação para lançamentos patrimoniais e contábeis, bem como para tomada de decisões pelos gestores.

Para compreensão dos resultados expostos aqui, a Figura 1 retrata o relatório de reavaliação, os quadros com os fatores de influência e a fórmula do Fator de Reavaliação (FR) fundamentais à execução da metodologia.

Figura 1: Modelo de relatório para reavaliação dos bens móveis

Código e denominação do bem	Tombamento	Data da reavaliação	Valor de Referência	EC	PU	PVUF	FR	Valor Justo (a)	Valor contábil líquido (b)	Diferença de valor (a-b)	Utilização	Estado de Conservação	FVU (c)	VUG (d)	NVU (c*d)
523500000085 TABLET	264605	13/04/2023	Valor de Mercado: R\$ 1.418,17	10	0	5	70%	R\$ 922,72	R\$ 905,81	R\$ 16,91	EM USO - DURANTE HORÁRIO ADMINISTRATIVO	ÓTIMO	0,8	5	4

ESTADO DE CONSERVAÇÃO (EC)		PERÍODO DE UTILIZAÇÃO (PU)		PERÍODO DE VIDA ÚTIL FUTURA/REMANESCENTE (PVUF)		Utilização	Estado de Conservação (EC)	Fator de Vida Útil (FVU)
Valoração	Conceito	Valoração	Conceito	Valoração	Conceito			
10	Ótimo	10	≥10 anos	10	≥10 anos	Durante horário administrativo	Ótimo	0,80
8	Bom	9	9 anos	9	9 anos	Durante horário administrativo	Bom	0,60
5	Regular	8	8 anos	8	8 anos	Durante horário administrativo	Regular	0,40
2	Ruim	7	7 anos	7	7 anos	Durante horário administrativo	Ruim	0,20
		6	6 anos	6	6 anos	Durante todo horário de funcionamento da UFS	Ótimo	0,60
		5	5 anos	5	5 anos	Durante todo horário de funcionamento da UFS	Bom	0,45
		4	4 anos	4	4 anos	Durante todo horário de funcionamento da UFS	Regular	0,30
		3	3 anos		3 anos	Durante todo horário de funcionamento da UFS	Ruim	0,15
		2	2 anos		2 anos	Ociosos	Ótimo	0,90
		1	1 ano		1 ano	Ociosos	Bom	0,70
		0	< 1ano		< 1ano	Ociosos	Regular	0,50
						Ociosos	Ruim	0,30

FATOR DE INFLUÊNCIA	PESO A CONSIDERAR	$FR = \frac{(EC \times 4) + (PVUF \times 6) + [PU \times (-3)]}{100}$
Estado de Conservação (EC)	4	
Período de Vida Útil Futura (PVUF)	6	
Período de Utilização (PU)	-3	

Onde:

FR: Fator de Reavaliação

VUG: Vida Útil do Grupo de contas

NVU: Nova Vida Útil.

Fonte: Elaborado pelo autor com base na pesquisa (2023).

Dessa forma, resultou-se na elaboração de uma proposta de Portaria que visa regulamentar, no âmbito da Universidade Federal de Sergipe (UFS), os procedimentos para reavaliação e depreciação dos bens móveis sob sua responsabilidade. Por fim, incluem-se na presente proposta a formação da comissão de reavaliação dos bens móveis, bem como suas atribuições; os procedimentos para depreciação e reavaliação dos bens móveis; as medidas a serem adotadas quanto à análise do inventário patrimonial; a tabela de vida útil e o valor residual dos bens móveis a serem utilizados pela UFS; os fatores de influências para reavaliação; e as orientações para o cálculo do Fator de Reavaliação (FR).

2. JUSTIFICATIVA DA PROPOSTA

Considerando as reformas administrativas; a influência da Nova Gestão Pública (NGP) com foco nos resultados e a busca pela eficácia, eficiência e efetividade administrativa; os significativos avanços e melhorias nas atividades de controle patrimonial das instituições públicas; e a convergência da contabilidade pública brasileira aos padrões internacionais, a Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) vem passando por modificações constantes. Assim, o passo inicial é a padronização dos procedimentos contábeis patrimoniais às práticas internacionais fundamentais à transparência, à confiabilidade e à tomada de decisão.

Nos anos de 1970 e 1980, os Estados Unidos e os países europeus iniciaram a formulação e publicação de normas contábeis internacionais a fim de que fossem padronizadas e aceitas globalmente. Seguindo esse cenário, tem início uma tendência global à conversão das normas contábeis aos padrões internacionais, o que não foi diferente para o Brasil, iniciando em 2008.

Dessa forma, diante da convergência das Normas Brasileira de Contabilidade Técnicas Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP) às normas contábeis internacionais, da participação do Brasil na organização mundial *International Federation of Accountants* (IFAC), da inevitável modernização dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP) e da observância obrigatória dos prazos limites, impostos pela Portaria STN nº 548/2015, faz-se necessária uma movimentação, esforço conjunto e integração dos setores de patrimônio e de contabilidade para efetivação do processo de reavaliação dos bens móveis, bem como para elaboração de um relatório que o subsidie. O que configura oportuno este estudo.

Quanto aos prazos limites supracitados, ressalta-se que a União tem prazo de implementação imediata, ou seja, a partir de 2015, tanto para a fase de preparação de sistemas

quanto à obrigatoriedade dos registros contábeis, conforme anexo da Portaria STN nº 548/2015. Assim, as IFES brasileiras devem adequar seus sistemas de gestão patrimonial e contábil visando à integração e realização dos procedimentos expostos aqui (reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis).

Outro ponto que justifica este trabalho é a complexidade e a não realização do procedimento de reavaliação dos bens móveis na maioria das IFES. Autores como Viana et al. (2013), Amaral e Borba (2012) e Araujo, Carvalho e Silva (2022) relatam a criação de uma comissão composta por servidores para reavaliação dos bens permanentes das instituições analisadas em suas pesquisas. Além deles, os trabalhos realizados pela comissão de reavaliação de bens materiais do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia (TCE-RO) demonstram os desafios encontrados para reavaliação dos seus bens, tendo em vista a carência de subsídios técnicos e teóricos (TCE-RO, 2010).

Com mais detalhes, Araujo, Carvalho e Silva (2022) demonstram as dificuldades encontradas para sua realização e concluem que tal procedimento é complexo diante da quantidade e diversidade de bens da Universidade Federal de Sergipe (UFS). Corroborando a informação anterior, Brito et al. (2019) relatam que a quantidade de bens permanentes, em especial nas universidades federais, é um fator que dificulta a realização do inventário patrimonial.

No que se refere à não realização desse procedimento nas IFES, autores como Raminho e Colares (2017) demonstram em seu estudo que, dentre as 75 IFES que responderam ao questionário da pesquisa, apenas 22,67% realizam a reavaliação dos bens móveis, 48% estão desenvolvendo estudos e 24% não realizam tal procedimento. De forma semelhante, Padrones Colares e Santos (2014), ao analisarem o nível de implantação das IPSAS nas entidades públicas brasileiras e a percepção dos profissionais contábeis sobre a aplicação de tais normas demonstram que, das 274 respostas obtidas no estudo, apenas 45 profissionais implementam a avaliação e mensuração de ativos e passivos nas suas instituições.

Além deles, Moreira, Corrêa e Alencar (2015), ao investigarem o grau de convergência aos padrões internacionais concernente ao ativo imobilizado e intangível nas universidades federais brasileira, relatam que, dentre as 38 instituições que responderam à pesquisa, 22 universidades procederam a reavaliação dos bens adquiridos, distribuídos e colocados em uso nos exercícios anteriores a 2010.

Segundo os autores, uma do Centro-Oeste, cinco do Nordeste, seis do Norte, seis do Sudeste e quatro do Sul. Por fim, Martins e Peixe (2020), ao verificarem as repostas de 50 profissionais que exercem atividades relacionadas à contabilidade nas universidades e institutos federais do Brasil, evidenciam que 61,2% não realizam a reavaliação dos bens móveis.

Portanto, diante do não cumprimento da Portaria STN nº 548/2015 e conforme o cenário descrito, no qual grande parte das IFES brasileiras não realizam a reavaliação dos seus bens (PADRONES; COLARES; SANTOS, 2014; MOREIRA; CORRÊA; ALENCAR, 2015; RAMINHO; COLARES, 2017; MARTINS; PEIXE, 2020), inclusive a UFS (ARAÚJO; CARVALHO; SILVA, 2022), e que este é um procedimento complexo e ao mesmo tempo relevante aos gestores, que precisam conhecer a real situação patrimonial da sua instituição (DA SILVA et al., 2012; BERNADES; COLOSSI, 2014; MARTINS; PEIXE, 2020), ou restabelecer o valor informacional do acervo patrimonial (RAMINHO; COLARES, 2017), a pesquisa teve a intensão de propor uma metodologia para reavaliação dos bens móveis à UFS.

Espera-se que a metodologia auxilie na emissão do relatório de reavaliação, e que estes subsidiem os servidores nas suas rotinas de trabalho, bem como, os gestores no conhecimento do valor real do patrimônio da instituição para tomada de decisões. Para isso, foram propostos os procedimentos a serem seguidos e os dados a serem observados para a reavaliação, como por exemplo: tabela de vida útil do bem reavaliado, fator de reavaliação a ser aplicado aos bens móveis, aplicação da depreciação posterior à reavaliação, estado de conservação e vida útil do bem.

Dessa maneira, o presente estudo contribui teoricamente com trabalhos futuros, proporcionando um melhor entendimento sobre o tema, bem como dos normativos relacionados. Auxiliará, também, de forma prática, visto que poderá ser utilizado no âmbito da UFS e servir de base tanto para os servidores e gestores da instituição como de outras que realizarão os mesmos procedimentos. Por fim, a metodologia proposta poderá servir como base para elaboração de modelos adaptados às circunstâncias de outras IFES.

Diante do que foi apresentado, a seção seguinte apresenta a proposta de Portaria para regulamentar, no âmbito da Universidade Federal de Sergipe (UFS), os procedimentos para reavaliação e depreciação dos bens móveis sob sua responsabilidade.



**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE
GABINETE DO REITOR**

PORTARIA DE Nº ____/2023/GR

Disciplina os procedimentos para reavaliação e depreciação dos bens móveis sob a responsabilidade da Universidade Federal de Sergipe.

O REITOR DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE, no uso de suas atribuições legais e

CONSIDERANDO a Portaria nº 184, de 25 de agosto de 2008, editada pelo Ministério da Fazenda, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, a fim de torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público;

CONSIDERANDO o disposto na Portaria nº 1.131, de 04 de novembro de 2021, editada pela Secretaria do Tesouro Nacional, que aprova a Parte Geral e as Partes II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III – Procedimentos Contábeis Específicos, IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público da 9ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP);

CONSIDERANDO as macrofunções 020330 (Depreciação, amortização e exaustão na administração direta da União, Autarquia e Fundações) e 020335 (Reavaliação e redução ao valor recuperável) do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), que estabelecem a obrigatoriedade da Administração Pública direta da União, Autarquias e Fundações realizarem a depreciação, reavaliação ou a redução ao valor recuperável;

CONSIDERANDO a necessidade de se regulamentar os procedimentos de reavaliação dos bens móveis para ajuste patrimonial e contábil da Universidade Federal de Sergipe (UFS), segundo o disposto no artigo 106, § 3º da Lei nº 4.320/1964, as diretrizes fixadas na Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, e conforme as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

RESOLVE:**CAPÍTULO I
DAS DISPOSIÇÕES GERAIS**

Art. 1º Regular, no âmbito da Universidade Federal de Sergipe, os procedimentos para reavaliação e depreciação dos bens móveis sob sua responsabilidade nos termos desta Portaria.

Art. 2º Para os fins desta Portaria, entende-se por:

I – avaliação patrimonial: 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;

II – 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;

III – reavaliação: adoção do valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo;

IV – valor da reavaliação: diferença entre o valor líquido contábil do bem e o valor de mercado ou de consenso, com base em laudo técnico;

V – valor de aquisição: soma do preço de compra de um bem com os gastos suportados direta ou indiretamente para colocá-lo em condição de uso;

VI – valor de mercado ou valor justo (*fair value*): 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;

VII – valor bruto contábil: valor do bem registrado na contabilidade, em determinada data, sem a dedução da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada;

VIII – valor líquido contábil: o valor do bem registrado na contabilidade, em determinada data, deduzido da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada;

IX – amortização: redução do valor aplicado na aquisição de direitos de propriedade e quaisquer outros, inclusive ativos intangíveis, com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado;

X – exaustão: redução do valor, decorrente da exploração, dos recursos minerais, florestais e outros recursos naturais esgotáveis;

XI – depreciação: redução do valor dos bens tangíveis pelo desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência;

XII – valor depreciável: é o custo de um ativo, ou outra base que substitua o custo, menos o seu valor residual;

XIII – valor residual: é o valor estimado que a entidade obteria com a alienação do ativo, caso o ativo já tivesse a idade, a condição esperada e o tempo de uso esperados para o fim de sua vida útil;

XIV – vida útil:

- a) O período durante o qual a entidade espera utilizar o ativo; ou
- b) O número de unidades de produção ou de unidades semelhantes que a entidade espera obter pela utilização do ativo;

XV – ativo imobilizado: é o item tangível que é mantido para o uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, ou para fins administrativos, inclusive os decorrentes de operações que transfiram para a entidade os benefícios, riscos e controle desses bens, cuja utilização se dará por mais de um período;

XVI – bens móveis: compreende os bens que têm existência material e que podem ser transportados por movimento próprio ou removidos por força alheia sem alteração da substância ou da destinação econômico-social;

XVII – relatório de avaliação: documento hábil, com as informações necessárias ao registro contábil, contendo, ao menos, quando couber, os dados previstos nos art. 3º, § 1º, desta Portaria; e

XVIII – Fator de Reavaliação (FR): índice aplicado ao valor de referência do bem sob avaliação (art.7º, inc. I e art. 8º), a fim de se chegar ao seu valor justo, conforme disposição no Anexo III desta Portaria.

CAPÍTULO II

COMISSÃO DE REAVALIAÇÃO DOS BENS MÓVEIS

Art. 3º A comissão de reavaliação dos bens permanentes da Universidade Federal de Sergipe, será instituída para atender as mudanças na contabilidade aplicada ao setor público, que passou a exigir procedimentos padronizados de reavaliação e depreciação do patrimônio público buscando-se a convergência às normas internacionais e uma contabilidade que reflita a realidade patrimonial.

§1º A comissão deve ser formada por no mínimo 3 servidores, que elaborará o relatório de avaliação/reavaliação com as seguintes informações:

- a) Documentação com descrição detalhada de cada bem ou lote de bens avaliados;
- b) Identificação contábil do bem;
- c) Os critérios utilizados para a avaliação e sua respectiva fundamentação técnica,
- d) Vida útil futura ou remanescente do bem; e
- e) Data de avaliação.

§2º A comissão ficará encarregada das seguintes atribuições:

- a) Analisar a situação dos bens móveis, com base no inventário patrimonial fornecido pela Divisão de Patrimônio (DIPATRI);
- b) Definir o método e os critérios para registro dos procedimentos;
- c) Os critérios utilizados para a avaliação e sua respectiva fundamentação técnica;
- d) Adequações a serem implementadas no sistema patrimonial; e
- e) Elaboração do “Relatório de Reavaliação dos Bens Móveis”.

CAPÍTULO III REAVALIAÇÃO E DEPRECIAÇÃO

Art. 4º As reavaliações devem ser feitas utilizando-se o valor justo ou valor de mercado do bem na data do encerramento do Balanço Patrimonial, a cada três ou cinco anos, ocorrendo em prazo distinto nas seguintes situações:

- a) Anualmente, para contas ou grupos de contas cujos valores de mercado variem significativamente em relação aos valores anteriormente registrados; e
- b) Ao final do período da vida útil, para os bens móveis que ainda estão em condições de uso.

§1º A reavaliação somente será efetuada se o valor contábil sofrer modificação significativa levando-se em conta a relação custo-benefício e a representatividade dos valores.

§2º Na data da reavaliação, a depreciação acumulada deve ser baixada do valor contábil bruto do bem atualizando-se o seu valor contábil líquido ao valor reavaliado.

§3º Caso um item do ativo imobilizado seja reavaliado, é necessário que toda a classe de contas do ativo à qual pertence seja reavaliada.

§4º Deverá ser adotado para cálculo dos encargos de depreciação o método das cotas constantes (linha reta), utilizando-se a vida útil e o percentual do valor residual definidos no Anexo I desta Portaria.

§5º A depreciação se inicia quando o item estiver em condições de uso.

§6º A depreciação não cessa quando o ativo se torna obsoleto ou é retirado temporariamente de operação.

§7º A depreciação deve ser reconhecida até que o valor contábil líquido do ativo seja igual ao seu valor residual ou, na falta deste, igual a zero.

§8º A vida útil deve ser determinada com base nos índices definidos no Anexo I desta Portaria, podendo ser fixada em valores diferentes, admitidos em norma ou laudo técnico específico, no caso de bens com características especiais.

§9º Os seguintes fatores devem ser considerados ao se estimar a vida útil de um ativo:

- a) Capacidade de geração de benefícios futuros à Administração Pública;
- b) O desgaste físico decorrente de fatores operacionais ou não;
- c) A obsolescência tecnológica; e

d) Limites legais e contratuais sobre o uso ou a exploração do ativo.

§10º O valor residual e a vida útil de um ativo devem ser revisados quando as expectativas diferirem das estimativas anteriores.

§11º Nos casos dos bens móveis reavaliados, a depreciação deve ser calculada e registrada sobre o novo valor, considerando-se a nova vida útil e o valor residual indicados no correspondente relatório de avaliação/reavaliação.

CAPÍTULO IV ANÁLISE DO INVENTÁRIO PATRIMONIAL

Art. 5º Antes do início do procedimento de reavaliação dos bens móveis a comissão deve adotar as seguintes medidas:

- a) Identificação dos bens registrados como permanentes, mas que a legislação os define como material de consumo. Posteriormente, adotar a desincorporação deles;
- b) Proceder a abertura de processo administrativo para avaliação dos bens inservíveis à Administração, de acordo com o inventário físico, e posterior baixa deles;
- c) Efetuar a baixa dos bens que apresentam valores irrisórios e que seu controle demande um custo superior,
- d) Após levantamento e análise do inventário patrimonial da instituição, deve-se identificar e regularizar os “bens não localizados”; e
- e) Definir a data de corte. Separar os bens que serão reavaliados e, posteriormente, depreciados, daqueles que poderão ser depreciados diretamente sem passar pelo ajuste em seu valor contábil.

Parágrafo único. Quanto aos bens móveis pertencentes à classe – 12311.04.06 (Obras de arte e peças de exposição), deve-se haver a contratação de profissional técnico competente dos procedimentos próprios aplicados a esse tipo de bens.

CAPÍTULO V PROCEDIMENTOS PARA REAVALIAÇÃO DOS BENS MÓVEIS

Art. 6º Os bens móveis serão avaliados com base no valor de aquisição, produção ou construção.

Art. 7º A reavaliação dos bens móveis poderá ser realizada por lotes, quando se referir a um conjunto de bens similares, com vida útil e utilização em condições semelhantes.

§1º A reavaliação deve estimar o valor justo (valor de mercado) e a vida útil dos bens móveis adquiridos e/ou reavaliados em exercícios anteriores por meio do relatório de avaliação, com base nos seguintes parâmetros e fatores:

I – Valor de referência de mercado do bem, a ser definido segundo os critérios aplicáveis abaixo:

- a) Média dos valores de um bem novo idêntico ou similar ao em processo de reavaliação. Limite de até três fornecedores do ramo e pesquisas em sites especializados;
- b) Índice oficial de referência de valores médios relativos à classe em que se enquadre o bem sob avaliação, como por exemplo o uso da Tabela FIPE;

c) Média dos valores das últimas aquisições pela Administração de bem semelhante ao avaliado, no período de até 1 (um) ano.

II – Estado de conservação do bem, período de utilização, vida útil futura ou remanescente e a nova vida útil, de acordo com o disposto no Anexo II desta Portaria;

III – Capacidade de geração de benefícios futuros;

IV – Obsolescência tecnológica; e

V – Desgaste físico decorrente de fatores operacionais ou não operacionais.

§2º Em caráter excepcional, mediante fundamentação escrita, poderão ser utilizados parâmetros de vida útil e valor residual diferenciados para bens que possuam características peculiares.

Art. 8º Na impossibilidade de definição do valor de mercado dos bens móveis sob reavaliação, por não disporem de produto idêntico ou similar em oferta no mercado, pode-se realizar a atualização monetária pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA). A atualização deve ser feita, mensalmente, a partir do mês de aquisição do bem até o mês da reavaliação.

Art. 9º O valor justo será obtido por meio da aplicação do Fator de Reavaliação (FR), conforme os termos definidos no Anexo III desta Portaria.

Art. 10º Esta Portaria entra em vigor nesta data e revoga as disposições em contrário.

PUBLIQUE-SE, DÊ-SE CIÊNCIA E CUMPRA-SE.

Prof. Dr. Valter Joviniano de Santana Filho

REITOR

ANEXO I

TABELA DE VIDA ÚTIL E VALOR RESIDUAL DOS BENS MÓVEIS

Tabela de vida útil e valor residual, conforme a macrofunção 020330 (Depreciação, amortização e exaustão na Administração Direta da União, Autarquias e Fundações), a qual estabelece para cada conta contábil valores padronizados visando à geração de dados consistentes e comparáveis.

CLASSE	CONTA CONTÁBIL	VIDA ÚTIL (anos)	VALOR RESIDUAL (%)
Aparelhos de medição e orientação	12311.01.01	15	10%
Aparelhos e equipamentos de comunicação	12311.01.02	10	20%
Equipamentos/utensílios médicos, odontológicos, laboratoriais e hospitalares	12311.01.03	15	20%
Aparelhos e equipamentos para esportes e diversões	12311.01.04	10	10%
Equipamentos de proteção, segurança e socorro	12311.01.05	10	10%
Máquina e equipamentos industriais	12311.01.06	20	10%
Máquinas e equipamentos energéticos	12311.01.07	10	10%
Máquinas e equipamentos gráficos	12311.01.08	15	10%
Máquinas, ferramentas e utensílios de oficina	12311.01.09	10	10%
Equipamentos de montaria	12311.01.10	5	10%
Equipamentos e materiais sigilosos e reservados	12311.01.11	10	10%
Equipamentos, peças e acessórios para automóveis	12311.01.12	5	10%
Equipamentos, peças e acessórios marítimos	12311.01.13	15	10%
Equipamentos, peças e acessórios aeronáuticos	12311.01.14	30	10%
Equipamentos, peças e acessórios proteção ao voo	12311.01.15	30	10%
Equipamentos de mergulho e salvamento	12311.01.16	15	10%
Equipamentos de máquinas e motores navios esquadra	12311.01.17	-	-

Equipamentos de manobra e patrulhamento	12311.01.18	20	10%
Equipamentos de proteção e vigilância ambiental	12311.01.19	10	10%
Máquinas e utensílios agropecuários/rodoviários	12311.01.20	10	10%
Equipamentos hidráulicos e elétricos	12311.01.21	10	10%
Máquinas e equipamentos - Construção Civil	12311.01.23	20	10%
Máquinas e equipamentos eletroeletrônicos	12311.01.24	10	10%
Máquinas, utensílios e equipamentos diversos	12311.01.25	10	10%
Outras máquinas, equipamentos e ferramentas	12311.01.99	10	10%
Equipamentos de processamento de dados	12311.02.01	5	10%
Aparelhos e utensílios domésticos	12311.03.01	10	10%
Máquinas e utensílios de escritório	12311.03.02	10	10%
Mobiliário em geral	12311.03.03	10	10%
Utensílios em geral	12311.03.04	10	10%
Coleções e materiais bibliográficos	12311.04.02	10	10%
Discotecas e filmotecas	12311.04.03	5	10%
Instrumentos musicais e artísticos	12311.04.04	20	10%
Equipamentos para áudio, vídeo e foto	12311.04.05	10	10%
Obras de arte e peças de exposição	12311.04.06	-	-
Máquinas e equipamentos para fins didáticos	12311.04.07	10	10%
Outros materiais culturais, educacionais e de comunicação	12311.04.99	10	10%
Veículos em geral	12311.05.01	15	10%
Veículos ferroviários	12311.05.02	30	10%
Veículos de tração mecânica	12311.05.03	15	10%
Carros de combate	12311.05.04	30	10%
Aeronaves	12311.05.05	-	-
Embarcações	12311.05.06	-	-
Armamentos	12311.09.00	20	15%
Semoventes e equipamentos de montaria	12311.10.00	10	10%
Armazéns estruturais - Cobertura de lona	12311.99.04	10	10%
Peças não incorporáveis a imóveis	12311.99.09	10	10%

ANEXO II

FATORES DE INFLUÊNCIA PARA REAVALIAÇÃO DOS BENS MÓVEIS

1. CLASSIFICAÇÃO DO ESTADO FÍSICO DO BEM (EC)

ESTADO DE CONSERVAÇÃO (EC)	CARACTERÍSTICAS	VALORAÇÃO
ÓTIMO	Bem adquirido que não tenha sido utilizado ou que tenha menos de 1 (um) ano de uso. Além disso, estão resguardadas suas características e condições	10
BOM	Bem que tenha 1 (um) ano ou mais de uso, que esteja em plena atividade e sendo utilizado de acordo com suas especificações técnicas e capacidade operacional.	8
REGULAR	Bem que possui condições de uso razoáveis, em virtude de avaria ou desgaste natural.	5
RUIM	Bem que possui condições ruins de uso, em virtude de avaria ou desgaste natural, podendo ainda servir à sua finalidade mediante recuperação economicamente vantajosa.	2

2. PERÍODO DE VIDA ÚTIL FUTURA OU REMANESCENTE (PVUF)

VIDA ÚTIL FUTURA	VALORAÇÃO
10 anos ou mais	10
9 anos	9
8 anos	8
7 anos	7
6 anos	6
5 anos	5
4 anos	4
3 anos	
2 anos	
1 anos	
Menos de 1 ano	

3. PERÍODO DE UTILIZAÇÃO DO BEM (PU)

PERÍODO DE VIDA ÚTIL JÁ UTILIZADA	VALORAÇÃO
10 anos ou mais	10
9 anos	9
8 anos	8
7 anos	7
6 anos	6
5 anos	5
4 anos	4
3 anos	3
2 anos	2
1 anos	1
Menos de 1 ano	0

4. DEFINIÇÃO DA NOVA VIDA ÚTIL (NVU)

Utilização	Estado de Conservação (EC)	Fator de Vida Útil (FVU)
Durante horário administrativo	Ótimo	0,80
Durante horário administrativo	Bom	0,60
Durante horário administrativo	Regular	0,40
Durante horário administrativo	Ruim	0,20
Durante todo horário de funcionamento da UFS	Ótimo	0,60
Durante todo horário de funcionamento da UFS	Bom	0,45
Durante todo horário de funcionamento da UFS	Regular	0,30
Durante todo horário de funcionamento da UFS	Ruim	0,15
Ocioso	Ótimo	0,90
Ocioso	Bom	0,70
Ocioso	Regular	0,50
Ocioso	Ruim	0,30

ANEXO III

CÁLCULO DO FATOR DE REAVALIAÇÃO

PESOS APLICÁVEIS AOS FATORES DE INFLUÊNCIA

Aplicam-se os seguintes pesos aos fatores de influência para reavaliação dos bens móveis, conforme definidos no Anexo II:

FATOR DE INFLUÊNCIA	PESO A CONSIDERAR
Estado de Conservação (EC)	4
Período de Vida Útil Futura (PVUF)	6
Período de Utilização (PU)	-3

FÓRMULA PARA CÁLCULO DO FATOR DE REAVALIAÇÃO (FR)

A fórmula para obtenção do Fator de Reavaliação (FR) consiste na soma da valoração de cada um dos fatores de influência, multiplicados por seu peso respectivo, dividindo-se o total por 100.

Assim, considerando que:

FR=Fator de Reavaliação;

EC=Estado de Conservação;

PVUF=Período de Vida Útil Futura ou remanescente; e

PU=Período de Utilização do bem (vida útil já utilizada).

Tem-se que:

$$FR = \frac{(EC \times 4) + (PVUF \times 6) + [PU \times (-3)]}{100}$$

APLICAÇÃO DO FATOR DE REAVALIAÇÃO PARA DEFINIÇÃO DO VALOR DE MERCADO

Definido o valor do FR, aplica-se o índice percentual obtido ao valor de referência do item do ativo sob análise. O resultado é o valor de mercado do bem. Ou seja, o valor do bem reavaliado será um percentual do valor de referência.

Dessa forma, considerando que:

VBR=Valor do Bem Reavaliado;

VBN=Valor de mercado do bem novo similar ou idêntico ao que será reavaliado ou atualizado ao IPCA;

FR=Fator de Reavaliação.

Tem-se que:

$$\mathbf{VBR = VBN \times FR}$$

Em que o valor do bem reavaliado (o novo valor contábil do bem) será o produto entre seu valor de referência (média de valores de mercado de um bem novo idêntico ou similar ou, ainda, seu valor atualizado, mensalmente, ao IPCA) e o Fator de Reavaliação