



**MANUAL PARA CONTROLE DO PATRIMÔNIO FÍSICO E CONTÁBIL – BENS MÓVEIS  
E IMÓVEIS – DE ACORDO COM AS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE  
APLICADAS AO SETOR PÚBLICO E ALGUNS CONCEITOS DA IPSA 17 DAS  
NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR  
PUBLICO.**

**VÁLIDO A PARTIR DE DEZEMBRO DE EXERCÍCIO DE 2014**

**Fundamentação:  
MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO 8º EDIÇÃO, VÁLIDO A  
PARTIR DO EXERCÍCIO DE 2014 - PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS PATRIMONIAIS  
IPSAS 17 – IMOBILIZADO**

**CORDILHEIRA ALTA, 2014.**



## **SUMÁRIO**

### **1 APLICAÇÃO DESTA NORMA**

### **2 CONCEITUAÇÃO**

### **3 PERÍODO DE TRANSIÇÃO**

### **4 VALOR JUSTO POR MEIO DE AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES**

### **5 RECONHECIMENTO**

#### **5.1 Princípio geral de reconhecimento**

#### **5.2 Critério do Valor do Conjunto**

#### **5.3 Ativos Imobilizados Obtidos a Título Gratuito**

#### **5.4 Bens de Uso Comum do Povo**

#### **5.5 Ativos de Infraestrutura**

#### **5.6 Bens do Patrimônio Cultural**

#### **5.7 Custos Subsequentes**

#### **5.8 Transferência de Ativos**

### **6 MENSURAÇÃO**

#### **6.1 Mensuração Inicial do Custo**

#### **6.2 Mensuração Após o Reconhecimento**

### **7 REAVALIAÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO**

#### **7.1 Registro Contábil da Reavaliação de Ativos**

### **8 DEPRECIAÇÃO**

#### **8.1 Valor Depreciável e Período de Depreciação**

#### **8.2 Métodos de Depreciação**

#### **8.3 Aspectos Práticos da Depreciação**

### **9 REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL**

### **10 DESRECONHECIMENTO DO VALOR CONTÁBIL DE UM ITEM DO ATIVO IMOBILIZADO**

### **11 EVIDENCIAÇÃO**

### **12 ESQUEMA DE IMPLEMENTAÇÃO DA AVALIAÇÃO E DEPRECIAÇÃO DE BENS PÚBLICOS**

### **13 NOTAS EXPLICATIVAS**

### **14 CONTROLE FÍSICO DOS BENS**

#### **14.1 Do recebimento e registro dos bens**



**14.2 Critério do valor agregado**

**14.3 Conferências físicas periódicas: Inventário dos bens**

**14.4 Responsabilidades**

**14.5 Do relacionamento de bens inservíveis**

**14.6 Do uso dos bens públicos**

**14.7 Modelo de Documento para Movimentação de bens Móveis**

**15 DA CONFORMIDADE COM A CONTABILIDADE**

**16 DA COMISSÃO DO PATRIMÔNIO**

**17 DISPOSIÇÕES FINAIS**



## 1 - APLICAÇÃO DESTA NORMA

O intuito desta norma é orientar quanto à implantação da nova política contábil no patrimônio público, esclarecendo sobre procedimentos como ajustes iniciais, registro da reavaliação, redução a valor recuperável e depreciação na Administração Pública Municipal de Cordilheira Alta - SC.

A Administração Pública Municipal de Cordilheira Alta, deverá aplicar esta norma a partir do exercício de 2014. Assim a mudança de critério no âmbito da Administração fica estabelecida para o exercício de 2014. Todo o registro de depreciação acumulada deverá iniciar no exercício de mudança de critério contábil.

Esta norma aplica-se ao patrimônio imobilizado, atendendo a Norma Brasileira de Contabilidade Aplicado ao Setor Público.

## 2 - CONCEITUAÇÃO

Patrimônio público é o conjunto de direitos e bens, tangíveis e intangíveis, onerados ou não, adquiridos, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador de benefícios, inerente a prestação de serviço.

Para efeito desta norma, entende-se:

<p><b>Avaliação</b> é a atribuição de um valor monetário a itens do ativo ou passivo cuja obtenção decorreu de julgamento fundado em consenso entre as partes e que traduza, com razoabilidade, o processo de evidenciação dos atos e fatos da administração.</p>
---

<p><b>Bens Móveis</b> 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</p>
--

<p><b>Bens Imóveis</b> Compreende os bens vinculados ao terreno (solo) que não podem ser retirados sem destruição ou danos. São exemplos deste tipo de bem os imóveis residenciais, comerciais, edifícios, terrenos, aeroportos, pontes, viadutos, obras em andamento, hospitais, dentre outros.</p>
--

<p><b>Valor Líquido Contábil</b> É o valor do bem registrado na Contabilidade, em determinada data,</p>
---



deduzido da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada, bem como das perdas acumuladas por redução ao valor recuperável.
<b>Classe de Ativo Imobilizado</b> Representa um agrupamento de ativos de natureza ou função similares nas operações da entidade, que é evidenciado como um único item para fins de divulgação nas demonstrações contábeis.
<b>Custo do Ativo</b> É o montante gasto ou o valor necessário para adquirir um ativo na data da sua aquisição ou construção.
<b>Valor Justo</b> É o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração.
<b>Depreciação</b> É a redução do valor dos bens tangíveis pelo desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência
<b>Valor Depreciável</b> É o custo de um ativo, ou outra base que substitua o custo, menos o seu valor residual
<b>Exaustão</b> É a redução do valor, decorrente da exploração dos recursos minerais, florestais e outros recursos naturais esgotáveis.
<b>Valor Residual de um Ativo</b> É o valor estimado que a entidade obterá 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. O cálculo do valor residual é efetuado por estimativa, sendo seu valor determinado antes do início da depreciação. Assim, o valor residual seria o valor de mercado depois de efetuada toda a depreciação. O valor residual é determinado para que a depreciação não seja incidente em cem por cento do valor do bem, e desta forma não sejam registradas variações patrimoniais diminutivas além das realmente incorridas
<b>Vida Útil</b> O período durante o qual a entidade espera utilizar o ativo, ou número de unidade de produção ou de unidades semelhantes que a entidade espera obter pela utilização do ativo.

### 3 - PERÍODO DE TRANSIÇÃO

Devido às mudanças na contabilidade do setor público, com vistas à melhoria na informação contábil, os registros devem espelhar de modo fidedigno a situação patrimonial. Um dos aspectos importantes para a apresentação da real situação patrimonial é o critério de avaliação de ativos, que permite a quantificação fiel dos recursos controlados.



Os ativos imobilizados sofrem, em geral, processo de mensuração pelo procedimento de depreciação, que é baseado no desgaste pelo uso, obsolescência e ação da natureza. Para efetuar-se a depreciação, entretanto, é necessário que a base monetária inicial seja confiável, ou seja, o valor registrado deve espelhar o valor justo.

É reconhecido que a administração pública municipal não pratica até o momento procedimentos para preservar o valor original adequado dos ativos, fazendo com que os mesmos permaneçam com valores históricos, não configurando uma base monetária inicial confiável para a aplicação dos procedimentos de depreciação.

Assim sendo, o administrador deverá iniciar o procedimento de depreciação pelos bens colocados em condições de uso a partir de que os mesmos já apresentam uma base monetária inicial confiável, avaliados a valor de mercado (valor justo).

Durante o exercício de 2014, deverá iniciar o registro mensal da conformidade contábil, esta considerará o fiel cumprimento da norma, para que a contabilidade demonstre a adequada situação patrimonial dos órgãos e entidades, em cumprimento as NBCASPs. Fica estabelecida como data de corte, dia 30 de dezembro de 2013.

#### **4 - VALOR JUSTO POR MEIO DE AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES**

Neste primeiro momento, por se tratar de uma mudança no critério contábil e esses procedimentos nunca terem sido realizados, será necessário realizar ajustes de exercícios anteriores, efetuando lançamentos cuja contrapartida será diretamente o patrimônio líquido.

O registro em ajustes de exercícios anteriores também pode ocorrer pelo reconhecimento decorrente de omissões e erros de registros efetuados em exercícios anteriores, devendo impactar diretamente o patrimônio líquido e ser evidenciado em notas explicativas.



Os casos que não se refiram a erros ou mudanças de critérios contábeis devem ser registrados em contas de Resultado de Exercícios Anteriores.

A reavaliação e a redução ao valor recuperável são procedimentos de exceção, os quais serão muito utilizados nos exercícios de 2013 a 2014 para obtenção de uma base monetária inicial confiável para os bens adquiridos até o ano de 2013. Nos exercícios seguintes serão pouco utilizados.

Para definição do valor justo de um item, por exemplo, de um terreno, pode-se usar o valor médio do metro quadrado na região, assim como, para se reavaliar um veículo, pode-se usar como critério a tabela FIPE considerando ainda o estado de conservação e funcionamento, e ou, pesquisa de mercado, com lojas de carros usados da região. Caso seja impossível definir um critério/valor como parâmetro, pode-se defini-lo com base em parâmetros de referência que considerem bens com características, circunstâncias e localizações assemelhadas, ou ainda, verificar a existência de uma transação recente cujo preço possa oferecer uma base a partir da qual se estimam o valor justo menos os custos de alienação (deduzir as despesas de venda, exceto as que já foram reconhecidas como passivo).

Ressaltasse que o preço de mercado mais adequado é normalmente o preço atual de cotação. Para os bens adquiridos, distribuídos e colocados em uso em exercícios anteriores a 2013, deve-se avaliá-los individualmente, item por item, observando-se se o valor líquido contábil sofre modificação significativa. Caso vários bens idênticos tenham sido adquiridos juntos, e estejam nas mesmas condições de uso, pode-se fazer um único teste de recuperabilidade para evidenciar o valor de todo o lote de bens. Ressalta-se que o controle patrimonial deve ser sempre individual.

Na reavaliação de bens, a estimativa do valor justo pode ser realizada utilizando-se o valor de reposição do bem devidamente depreciado.

Para se estimar o valor da reavaliação, é possível utilizar o custo de construção de um ativo semelhante com similar potencial de serviço ou, o custo com a compra de um bem com as mesmas características e o mesmo estado físico do bem objeto da reavaliação.



## **5 - RECONHECIMENTO**

### **5.1 Princípio geral de reconhecimento**

A entidade deverá aplicar o princípio geral de reconhecimento para todos os ativos imobilizados no momento em que os custos são incorridos, incluindo os custos iniciais e os subsequentes. Antes de efetuar a avaliação ou mensuração de ativos, faz-se necessário o reconhecimento do bem como ativo. O ativo imobilizado, incluindo os gastos adicionais ou complementares, é reconhecido inicialmente com base no valor de aquisição, produção ou construção. O custo de um item do imobilizado deve ser reconhecido como ativo sempre que for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e se o custo ou valor justo do item puder ser mensurado com segurança. Partindo dessa premissa, o item do imobilizado deve ter uma base monetária confiável. Itens como peças de reposição, equipamentos sobressalentes e equipamentos de manutenção devem ser reconhecidos como ativo imobilizado, quando atenderem à definição. Caso não atendam a definição de ativo imobilizado, devem ser classificados como estoques.

### **5.2 Critério do Valor do Conjunto**

Pode ser apropriado agregar itens individualmente insignificantes, tais como livros de biblioteca, periféricos de computadores e pequenos itens de equipamentos. Ao aplicar o critério do valor do conjunto, é necessário exercer julgamento em relação ao reconhecimento das circunstâncias específicas da entidade. Aplicando o critério do valor do conjunto, a entidade avalia todos os seus custos de ativos imobilizados no momento em que eles são incorridos. Esses custos incluem custos incorridos inicialmente para adquirir ou construir um item do ativo imobilizado e os custos incorridos posteriormente para renová-los e substituir suas partes.

### **5.3 Ativos Imobilizados Obtidos a Título Gratuito**

Quando se tratar de ativos imobilizados obtidos a título gratuito, estes devem ser registrados pelo valor justo na data de sua aquisição, sendo que deverá ser considerado o valor resultante da avaliação obtida com base em procedimentos técnicos ou o valor patrimonial definido nos termos da doação. Deve ser evidenciado em notas explicativas o





critério de mensuração ou avaliação dos ativos do imobilizado obtidos a título gratuito, bem como a eventual impossibilidade de sua valoração, devidamente justificada.

#### **5.4 Bens de Uso Comum do Povo**

Os bens de uso comum do povo podem ser encontrados em duas classes de ativos: ativos de infraestrutura e bens do patrimônio cultural.

#### **5.5 Ativos de Infraestrutura**

Ativos de infraestrutura são ativos que normalmente podem ser conservados por um número significativamente maior de anos do que a maioria dos bens do ativo imobilizado. Para serem classificados como ativos de infraestrutura, os mesmos deverão ser partes de um sistema ou de uma rede, especializados por natureza e não possuírem usos alternativos. Exemplos desses ativos incluem redes rodoviárias, sistemas de esgoto, sistemas de abastecimento de água e energia, rede de comunicação, pontes, calçadas, calçadões, dentre outros. O reconhecimento e a mensuração dos ativos de infraestrutura seguem a mesma base utilizada para os demais ativos imobilizados. Para os casos de reconhecimento inicial e para ajustes ou reclassificações em atendimento às novas práticas contábeis, não havendo nenhuma evidência disponível para determinar o valor de mercado devido a sua natureza especializada, o valor justo pode ser estimado usando-se o custo de reposição depreciado.

O custo de reposição de um ativo é o custo para repor seu potencial de serviço bruto. Este custo é depreciado para refletir o ativo na sua condição atual. Um ativo pode ser repostado por meio da reprodução do ativo existente ou por meio da reposição do potencial de serviço bruto. O custo de reposição depreciado é mensurado como a reprodução ou o custo de reposição do ativo, o que for mais baixo, menos a depreciação acumulada calculada com base neste custo para refletir o potencial de serviço já consumido ou esgotado do ativo.

Em diversos casos, esse custo de reposição depreciado pode ser estabelecido com referência ao preço de compra dos componentes usados para produzir um ativo similar, com semelhante potencial de serviços remanescentes.

Dessa forma, para se determinar o valor desses ativos, deve-se determinar a condição e estado físico desses bens, para que se possa aplicar um percentual como fator de depreciação de períodos anteriores a fim de se refletir seu valor justo.



Em relação à depreciação dos ativos de infraestrutura, recomenda-se que cada componente de um item com custo significativo em relação ao custo total do item seja depreciado separadamente. Por exemplo, pode ser necessário que se deprecie separadamente a pavimentação, estruturas, meios-fios e canais, calçadas, pontes e iluminação de um sistema de rodovias. Deve-se analisar ainda se um componente considerado significativo tem a vida útil e o método de depreciação que sejam os mesmos de outros componentes significativos do mesmo item, pois nesse caso, esses componentes podem ser agrupados no cálculo da depreciação.

### **5.6 Bens do Patrimônio Cultural**

O artigo 216 da Constituição Federal de 1988, conceitua patrimônio cultural como sendo os bens de natureza material e imaterial, tomados individualmente ou em conjunto, portadores de referência à identidade, à ação, à memória dos diferentes grupos formadores da sociedade brasileira. Esse artigo prevê o reconhecimento dos bens culturais como patrimônio a ser preservado pelo Estado em parceria com a sociedade e define que o poder público com a colaboração da comunidade, promoverá e protegerá o patrimônio cultural brasileiro por meio de inventários, registros, vigilância, tombamento e desapropriação e outras formas de acautelamento e preservação.

Ativos descritos como bens do patrimônio cultural são assim chamados devido a sua significância histórica, cultural ou ambiental. Exemplos incluem monumentos e prédios históricos, sítios arqueológicos, áreas de conservação e reservas naturais. Estes ativos são raramente mantidos para gerar entradas de caixa e pode haver obstáculos legais ou sociais para usá-los em tais propósitos. Certas características são geralmente apresentadas por bens do patrimônio cultural (apesar de não serem exclusivas de tais ativos):

- a. O seu valor cultural, ambiental, educacional e histórico provavelmente não é refletido totalmente no valor financeiro puramente baseado no preço de mercado;
- b. As obrigações legais ou estatutárias podem impor proibições ou restrições severas na alienação por venda;
- c. São geralmente insubstituíveis e seus valores podem aumentar ao longo do tempo mesmo se sua condição física se deteriorar;
- d. Pode ser difícil estimar sua vida útil, a qual em alguns casos pode ser centenas de anos.



O reconhecimento e a mensuração desses ativos são facultativos. Porém, caso sejam registrados pelo ente, devem ser evidenciados conforme as normas de contabilidade. Um prédio histórico utilizado como escritório, pode possuir benefício econômico ou potencial de serviços além de seu valor cultural, neste caso, o ativo deve ser reconhecido e mensurado na mesma base de outros ativos imobilizados

### **5.7 Custos Subsequentes**

O custo de um item do imobilizado deve ser reconhecido como ativo sempre que, cumulativamente: a. For provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e b. O custo ou valor justo do item puder ser mensurado com segurança, ou seja, em base monetária confiável.

Assim, a entidade não reconhece no valor contábil de um item do ativo imobilizado os custos da manutenção periódica do item (por exemplo: custos de mão-de-obra, produtos consumíveis). Esses custos são reconhecidos no resultado do exercício quando incorridos. A entidade deve reconhecer no valor contábil de um item do ativo imobilizado o custo da reposição de parte desse item, sempre que houver uma melhoria ou adição complementar significativa no bem e se o custo puder ser mensurado com segurança. Além disso, o valor contábil das peças que são substituídas deve ser desreconhecido.

Assim, os gastos posteriores à aquisição ou ao registro de elemento do ativo imobilizado devem ser incorporados ao valor desse ativo quando houver possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços. Nesse caso, para se realizar a depreciação do bem com o valor ajustado após a ativação dos custos com melhorias e adições complementares, a entidade poderá:

- a. Depreciar a parte complementar do bem ora adquirida separadamente; ou
- b. Estabelecer novo critério de depreciação do bem que recebeu a melhoria ou a adição complementar.

Qualquer outro gasto que não gere benefícios futuros deve ser reconhecido como variação patrimonial diminutiva do período em que seja incorrido.

### **5.8 Transferência de Ativos**

No caso de transferências de ativos, o valor a atribuir deve ser o valor contábil líquido constante dos registros da entidade de origem. Em caso de divergência deste critério com



o fixado no instrumento de autorização da transferência, o fato deve ser evidenciado em notas explicativas. Exemplo: • Lançamentos no ente público que transfere o ativo imobilizado.

## **6 MENSURAÇÃO**

Antes de iniciar os procedimentos usuais de mensuração descritos nesta seção, é importante destacar que o órgão ou entidade inicialmente devem realizar ajustes para que o balanço patrimonial reflita a realidade dos seus elementos patrimoniais. Dessa forma, por exemplo, os estoques, imobilizados e intangíveis devem ser mensurados inicialmente pelo custo ou valor justo, adotando-se, posteriormente, procedimentos de mensuração após o reconhecimento inicial (como a depreciação para o caso do ativo imobilizado). O órgão ou entidade deve reconhecer os efeitos do reconhecimento inicial dos ativos como ajuste de exercícios anteriores no período em que é reconhecido pela primeira vez de acordo com as novas normas contábeis para, após isto, adotar os procedimentos de mensuração. Um item do ativo imobilizado deve ser mensurado no reconhecimento pelo seu custo. Quando adquirido por meio de uma transação sem contraprestação, como é o caso de terrenos recebidos por um particular sem pagamento ou com pagamento simbólico, para possibilitar ao governo local, por exemplo, desenvolver estacionamentos, estradas etc., seu custo deve ser mensurado pelo seu valor justo na data da aquisição. Os elementos do custo de um ativo imobilizado compreendem:

- a. Seu preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e tributos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos;
- b. Quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessários para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração;

São exemplos de custos diretamente atribuíveis:

- a. Custos de pessoal decorrentes diretamente da construção ou aquisição de item do ativo imobilizado;
- b. Custos de preparação do local;
- c. Custos de frete e manuseio (para recebimento e instalação); e



d. Honorários profissionais.

Por outro lado, não se consideram custo de um item do ativo imobilizado as despesas administrativas e outros gastos indiretos. O reconhecimento dos custos no valor contábil de um item do ativo imobilizado cessa quando o item está no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração. Portanto, os custos incorridos no uso ou na transferência ou reinstalação de um item não são incluídos no seu valor contábil, como, por exemplo, os custos incorridos durante o período em que o ativo ainda não está sendo utilizado ou está sendo operado a uma capacidade inferior à sua capacidade total.

### **6.1 Mensuração Inicial do Custo**

Para a mensuração inicial do custo de um item de ativo imobilizado pode haver duas alternativas:

- a. A do preço à vista; ou
- b. O valor justo na data do reconhecimento, quando um ativo é adquirido por meio de uma transação sem contraprestação. Se o prazo de pagamento excede os prazos normais de crédito, a diferença entre o preço equivalente à vista e o total dos pagamentos deve ser reconhecida como variação patrimonial diminutiva com juros durante o período do crédito. Quando o ativo imobilizado for adquirido por meio de permuta por ativo não monetário, ou combinação de ativos monetários e não monetários, deve ser mensurado pelo valor justo a não ser que:

- a. A operação de permuta não tenha natureza comercial; ou
- b. O valor justo do ativo recebido e do ativo cedido não possam ser mensurados com segurança. Ainda no caso de permuta, o ativo adquirido deverá ser mensurado pelo valor justo mesmo que a entidade não consiga dar baixa imediata ao ativo cedido.

Se o ativo adquirido não for mensurável ao valor justo, seu custo é determinado pelo valor contábil do ativo cedido.

### **6.2 Mensuração Após o Reconhecimento**

Após o reconhecimento inicial do ativo imobilizado, a entidade deve mensurar esses itens escolhendo entre o Modelo do Custo - onde o item do ativo é evidenciado pelo custo menos qualquer depreciação e redução ao valor recuperável acumuladas, ou pelo Modelo da Reavaliação – onde o item do ativo, cujo valor justo possa ser mensurado confiavelmente, deve ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao seu



valor justo à data da reavaliação menos qualquer depreciação e redução ao valor recuperável acumuladas subseqüentes, devendo a política adotada ser uniforme em cada classe de ativos imobilizados. O valor justo de terrenos e edifícios é normalmente determinado com base no mercado. Para diversos ativos, o valor justo será prontamente determinável com referência a preços cotados em mercado ativo e líquido. Por exemplo, preços correntes de mercado podem normalmente ser obtidos para terrenos, edificações não especializadas, motores de veículos e diversos outros tipos de instalações e equipamentos. Caso não haja nenhuma evidência disponível para determinar o valor de mercado em um mercado ativo de um item de terrenos e edifícios, o valor justo do item pode ser estabelecido com referência a outros itens com características semelhantes, em circunstâncias e locais semelhantes. Por exemplo, o valor justo de um terreno desocupado do governo que tenha sido mantido por um período em que poucas transformações tenham ocorrido pode ser estimado tendo como referência o valor de mercado de terreno com características e topologia semelhantes em uma localização semelhante, para o qual haja evidências de mercado disponíveis. Caso não haja evidências baseadas no mercado para atribuição do valor justo, pelo fato da natureza especializada do item do ativo imobilizado, a entidade pode precisar estimar o valor justo usando, por exemplo, o custo de reprodução (replicação), o custo de reposição depreciado, o custo de restauração ou a abordagem de unidades de serviço. O custo de reposição depreciado de um item do ativo imobilizado pode ser estabelecido com referência ao preço de mercado de compra dos componentes usados para produzir o ativo ou um índice de preço para ativos iguais ou semelhantes baseados no preço de períodos passados.

## **7 REAVALIAÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO**

Diversos fatores podem fazer com que o valor contábil de um ativo não corresponda ao seu valor justo. Assim, se após o reconhecimento inicial de uma classe de ativo imobilizado a entidade adotar esse modelo de mensuração é necessário que periodicamente esses bens passem por um processo visando adequar o seu valor contábil. A frequência com que as reavaliações são realizadas depende das mudanças dos valores justos dos itens do ativo que serão reavaliados. Quando o valor justo de um





ativo difere materialmente de seu valor contábil registrado, exige-se nova reavaliação. Os itens do ativo que sofrerem mudanças significativas no valor justo necessitam de reavaliação anual. **Reavaliações frequentes são desnecessárias para itens do ativo que não sofrem mudanças significativas no valor justo, para esses casos as entidades podem reavaliar o item apenas a cada três ou cinco anos, devendo ser realizada somente se houver necessidade.** As empresas estatais dependentes seguem normas específicas quanto à reavaliação. **Quando um item do ativo imobilizado é reavaliado, a depreciação acumulada na data da reavaliação deve ser eliminada contra o valor contábil bruto do ativo, atualizando-se o seu valor líquido pelo valor reavaliado.** O valor do ajuste decorrente da atualização ou da eliminação da depreciação acumulada faz parte do aumento ou da diminuição no valor contábil registrado. É importante salientar que se um item do ativo imobilizado for reavaliado, é necessário que toda a classe de contas do ativo imobilizado à qual pertence esse ativo seja reavaliada. Classe de contas do ativo imobilizado é um agrupamento de ativos de natureza e uso semelhantes nas operações da entidade.

São exemplos de classe de contas:

- a. Terrenos;
- b. Edifícios operacionais;
- c. Estradas;
- d. Maquinário;
- e. Redes de transmissão de energia elétrica;
- f. Navios;
- g. Aeronaves;
- h. Equipamentos militares especiais;
- i. Veículos a motor;
- j. Móveis e utensílios;
- k. Equipamentos de escritório;
- l. Plataformas de petróleo.

Os itens da classe de contas do ativo imobilizado são reavaliados simultaneamente para que seja evitada a reavaliação seletiva de ativos e a divulgação de montantes nas demonstrações contábeis que sejam uma combinação de valores em datas diferentes. Na reavaliação de bens imóveis específicos, a estimativa do valor justo pode ser realizada utilizando-se o valor de reposição do bem devidamente depreciado. Caso o valor de



reposição tenha como referência a compra de um bem, esse bem deverá ter as mesmas características e o mesmo estado físico do bem objeto da reavaliação. Outra possibilidade é considerar como valor de reposição o custo de construção de um ativo semelhante com similar potencial de serviço. A reavaliação pode ser realizada por meio da elaboração de um laudo técnico por perito ou entidade especializada, ou ainda por meio de relatório de avaliação realizado por uma comissão de servidores. O laudo técnico ou relatório de avaliação conterà ao menos as seguintes informações:

- a. Documentação com a descrição detalhada referente a cada bem que esteja sendo avaliado;
- b. A identificação contábil do bem;
- c. Quais foram os critérios utilizados para avaliação do bem e sua respectiva fundamentação;
- d. Vida útil remanescente do bem, para que sejam estabelecidos os critérios de depreciação ou de exaustão;
- e. Data de avaliação; e
- f. A identificação do responsável pela reavaliação.

Exemplos de fontes de informações para a avaliação do valor de um bem podem ser o valor do metro quadrado do imóvel em determinada região, ou a tabela Fipe35, no caso dos veículos. Caso seja impossível estabelecer o valor de mercado do ativo, pode-se defini-lo com base em parâmetros de referência que considerem bens com características, circunstâncias e localizações assemelhadas.

### **7.1 Registro Contábil da Reavaliação de Ativos**

Inicialmente, cabe ressaltar que, uma vez adotado o método da reavaliação, a mesma não pode ser realizada de forma seletiva. Ou seja, deve-se avaliar, na data das demonstrações contábeis, se há necessidade de se proceder à reavaliação de todos os itens da mesma classe. Isso pode ensejar aumentos ou diminuições de valores contábeis de ativos, já que o modelo tem por principal referência o valor de mercado. Em consonância com o previsto nas normas brasileiras de contabilidade do setor público, se o valor contábil da classe do ativo aumentar em virtude da reavaliação, esse aumento deve ser creditado diretamente à conta de reserva de reavaliação. Entretanto, o aumento deve ser reconhecido no resultado do período quando se tratar da reversão de decréscimo por reavaliação da classe do ativo anteriormente reconhecido no resultado. Se o valor contábil





de uma classe do ativo diminuir em virtude da reavaliação, essa diminuição deve ser reconhecida no resultado do período. Porém, se houver saldo de reserva de reavaliação, a diminuição do ativo deve ser debitada diretamente à reserva de reavaliação até o limite de qualquer saldo existente na reserva de reavaliação referente àquela classe de ativo. Os aumentos ou diminuições de reavaliação relativa a ativos individuais devem ser feitas dentro da classe à qual o ativo pertence.

## **8 DEPRECIAÇÃO**

Quando os elementos do ativo imobilizado tiverem vida útil econômica limitada, ficam sujeitos a depreciação sistemática durante esse período. A depreciação têm como característica fundamental a redução do valor do bem e se inicia a partir do momento em que o item do ativo se tornar disponível para uso. A causa que influencia a redução do valor é a existência de duração limitada, prazo legal ou contratualmente limitado. A depreciação é o declínio do potencial de geração de serviços por ativos de longa duração, ocasionada pelos seguintes fatores: a. Deterioração física; b. Desgastes com uso; e c. Obsolescência. Em função desses fatores, faz-se necessária a devida apropriação do consumo desses ativos ao resultado do período por meio da depreciação, atendendo ao regime de competência. Assim, é importante verificar que o reconhecimento da depreciação se encontra vinculado à identificação das circunstâncias que determinem o seu registro, de forma que esse valor seja reconhecido no resultado do ente através de uma variação patrimonial diminutiva (VPD). Para efetuar a depreciação é necessário que a base monetária inicial seja confiável, ou seja, o valor registrado deve espelhar o valor justo. Os ativos imobilizados estão sujeitos à depreciação no decorrer da sua vida útil. A manutenção adequada desses ativos não interfere na aplicação da depreciação. A apuração da depreciação deve ser feita mensalmente, a partir do momento em que o item do ativo se tornar disponível para uso, ou seja, quando está no local e em condição de funcionamento na forma pretendida pela administração. Por outro lado, se o método de depreciação for o de unidades produzidas, a VPD de depreciação pode ser zero enquanto não houver produção. A depreciação cessa quando do término de vida útil do ativo ou quando ele é desreconhecido. Ao final da vida útil, o valor contábil do ativo será igual ao seu valor residual, ou na falta deste, igual a zero. A partir desse momento, o bem somente



poderá ser depreciado se houver uma reavaliação, acompanhada de uma análise técnica que defina o seu tempo de vida útil restante. A depreciação não cessa quando o ativo se torna ocioso ou é retirado temporariamente de uso. Em função de suas características, alguns itens do ativo não deverão ser depreciados. Como exemplos de bens que não se encontram sujeitos à depreciação têm-se os terrenos e os bens de natureza cultural. A estimativa da vida útil econômica do item do ativo é definida conforme alguns fatores:

- a. Desgaste físico, pelo uso ou não;
- b. Geração de benefícios futuros;
- c. Limites legais e contratuais sobre o uso ou a exploração do ativo; e
- d. Obsolescência tecnológica.

Ao realizar a estimativa do tempo de vida útil de um determinado ativo, deve-se verificar:

- a. O tempo pelo qual o ativo manterá a sua capacidade para gerar benefícios futuros para o ente;
- b. Os aspectos técnicos referentes ao desgaste físico e a obsolescência do bem. Por exemplo, a utilização ininterrupta do bem pode abreviar a sua vida útil;
- c. O tempo de vida útil de um bem que possui a sua utilização ou exploração limitada temporalmente por lei e contrato não pode ser superior a esse prazo;
- d. A política de gestão de ativos da entidade, ao considerar a alienação de ativos após um período determinado ou após o consumo de uma proporção específica de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços incorporados no ativo, fazendo com que a vida útil de um ativo possa ser menor do que a sua vida econômica.

Assim, as tabelas de depreciação contendo o tempo de vida útil e os valores residuais a serem aplicadas deverão ser estabelecidas pelo próprio ente, de acordo com as características particulares da sua utilização. Assim, um veículo, por exemplo, poderá ser depreciado em período menor ou maior, devido às características do uso desse bem. Ao final do período de vida útil, o veículo ainda pode ter condições de ser utilizado, devendo ser feita uma reavaliação do bem, caso o valor residual não reflita o valor justo, atribuindo a ele um novo valor, baseado em dados técnicos. A partir daí, pode-se iniciar um novo período de depreciação. Dessa forma, a entidade deve utilizar o prazo de vida útil e as taxas anuais de depreciação conforme as peculiaridades de sua gestão. Por exemplo, um veículo utilizado que se destina apenas a serviços burocráticos (levar correspondências, transportar servidores para um determinado lugar) pode não ter a mesma vida útil daquele utilizado pela ronda policial. Assim, não é necessário que o ente possua uma tabela única



de depreciação, sendo possível que determinados bens sejam depreciados a taxas diferentes, em função de suas características, devendo também essa particularidade ser evidenciada em notas explicativas. Terrenos e edifícios são ativos separáveis e são contabilizados separadamente, mesmo quando sejam adquiridos conjuntamente. Com algumas exceções, como as pedreiras e os locais usados como aterro, os terrenos têm vida útil ilimitada e, portanto, não são depreciados. Os edifícios têm vida limitada e por isso são ativos depreciáveis. O aumento de valor de um terreno no qual um edifício esteja construído não afeta a determinação do montante depreciável do edifício. Deve ser depreciado separadamente cada componente de um item do ativo imobilizado com custo significativo em relação ao custo total do item. Por exemplo, pode ser apropriado depreciar separadamente a estrutura de uma aeronave e os motores da aeronave, sejam eles próprios ou sujeitos a um arrendamento financeiro. Um componente significativo de um item do ativo imobilizado pode ter a vida útil e o método de depreciação que sejam os mesmos que a vida útil e o método de depreciação de outro componente significativo do mesmo item. Nesse caso, os componentes podem ser agrupados no cálculo da depreciação. À medida que a entidade deprecia separadamente alguns componentes de um item do ativo imobilizado, também deprecia separadamente o remanescente do item. Esse remanescente consiste em componentes de um item que não são individualmente significativos. Se a entidade possui expectativas diferentes para essas partes, técnicas de aproximação podem ser necessárias para depreciar o remanescente de forma que represente fidedignamente o padrão de consumo e/ou a vida útil desses componentes. A VPD de depreciação de cada período deve ser reconhecida no resultado patrimonial em contrapartida a uma conta retificadora do ativo. Entretanto, por vezes, os benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços incorporados no ativo são absorvidos para a produção de outros ativos. Nesses casos, a depreciação faz parte do custo de outro ativo, devendo ser incluída no seu valor contábil. Por exemplo, a depreciação de ativos imobilizados usados para atividades de desenvolvimento pode ser incluída no custo de um ativo intangível. Em regra, observam-se os seguintes efeitos nas demonstrações: Reflexos Patrimoniais da Depreciação, Amortização e Exaustão Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) Balanço Patrimonial (BP) Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) Conta Retificadora do Ativo 3.3.3.x.x.xx.xx Depreciação, Exaustão e Amortização 1.2.x.x.x.xx.xx (-) Depreciação, Exaustão e Amortização Acumuladas Diminui o Resultado



Patrimonial Diminui o Ativo e o Patrimônio Líquido, por meio da redução do resultado do exercício

### **8.1 Valor Depreciável e Período de Depreciação**

O valor depreciável de um ativo deve ser alocado de forma sistemática ao longo da sua vida útil estimada, sendo determinado após a dedução de seu valor residual. Na prática, observa-se que o valor residual de um ativo é usualmente insignificante e imaterial na determinação do valor depreciável. Valor depreciável = valor contábil bruto – valor residual

### **8.2 Métodos de Depreciação**

O método de depreciação deve refletir o padrão em que os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços do ativo são consumidos pela entidade. Vários métodos de depreciação podem ser utilizados para alocar de forma sistemática o valor depreciável de um ativo ao longo da sua vida útil. Não é exigido que todos os bens sejam depreciados pelo mesmo método. Dentre os métodos, destaca-se o da linha reta (ou cotas constantes), o da soma dos dígitos e o de unidades produzidas. O método das cotas constantes utiliza-se de taxa de depreciação constante durante a vida útil do ativo, caso o seu valor residual não se altere. O método da soma dos dígitos resulta em uma taxa decrescente durante a vida útil. Esse é o método mais adequado para itens como, por exemplo, veículos, que costumam ter uma depreciação maior nos primeiros anos de uso. O 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.

### **8.3 Aspectos Práticos da Depreciação**

A depreciação deverá ser realizada mensalmente em quotas que representam um duodécimo da taxa de depreciação anual do bem. Embora o lançamento contábil possa ser realizado pelo valor total da classe dos bens depreciados ao qual aquele item se refere, é importante destacar que o cálculo do valor a depreciar deve ser identificado individualmente, item a item, em virtude da possibilidade de haver bens similares com taxas de depreciação diferentes e bens totalmente depreciados. Também deve-se verificar que, no caso dos imóveis, somente a parcela correspondente à construção deve ser depreciada, não se depreciando o terreno.



Com relação aos bens que entrem em condições de uso no decorrer do mês, existem duas alternativas para a realização da depreciação desse mês:

- a. A depreciação inicia-se no mês seguinte à colocação do bem em condições de uso, não havendo para os bens da entidade, depreciação em fração menor que um mês.
- b. A taxa de depreciação do mês pode ser ajustada pro-rata em relação a quantidade de dias corridos a partir da data que o bem se tornou disponível para uso. Nesse caso, um bem disponível no dia 5, será depreciado em uma função de 26/30 da taxa de depreciação mensal. Também é possível que seja definida uma fração do mês para servir como referência. Como exemplo desse segundo caso, poderia ser definido como fração mínima de depreciação o período de 10 dias. Nesse caso, o mesmo bem, seria depreciado em uma função de 20/30 da taxa de depreciação mensal. Caso o bem a ser depreciado já tenha sido usado anteriormente à sua posse pela Administração Pública, pode-se estabelecer como novo prazo de vida útil para o bem:

- a. Metade do tempo de vida útil dessa classe de bens;
- b. Resultado de uma avaliação técnica que defina o tempo de vida útil pelo qual o bem ainda poderá gerar benefícios para o ente; e
- c. Restante do tempo de vida útil do bem, levando em consideração a primeira instalação desse bem.

As opções apresentadas acima, nas letras (a), (b) e (c), podem também ser utilizados nos casos em que o ente, após ajustar seu patrimônio a valor justo, começar a depreciar os bens já utilizados. Nesse caso, o controle patrimonial deverá ocorrer separadamente, para os bens utilizados e para os bens adquiridos na condição de novos, construídos, ou produzidos, já que possuirão vida útil diferenciadas.

Exemplo: • O ente público deverá apropriar mensalmente no Sistema de Controle Patrimonial a redução do valor do bem pelo desgaste com o uso ou pela deterioração física pela ação da natureza ou pela obsolescência do veículo, conforme o lançamento:

Natureza da informação: patrimonial

D 3.3.3.X.X.XX.XX Depreciação, Amortização e Exaustão

C 1.2.3.8.X.XX.XX (-)Depreciação, Exaustão e Amortização Acumuladas

A depreciação e a exaustão deverão ser reconhecidas até que o valor líquido contábil do ativo (bem) seja igual ao valor residual.



## **9 REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL**

A entidade deve avaliar se há alguma indicação de que o ativo imobilizado possa ter sofrido perda ao valor recuperável. Redução ao valor recuperável pode ser entendida como uma perda dos futuros benefícios econômicos ou do potencial de serviços de um ativo, além da depreciação. Se o valor recuperável for menor que o valor líquido contábil, este deverá ser ajustado. Destarte, a redução ao valor recuperável é um instrumento utilizado para adequar o valor contábil dos ativos à sua real capacidade de retorno econômico, ou seja, reflete o declínio na utilidade de um ativo para a entidade que o controla. A redução ao valor recuperável não deve ser confundida com a depreciação. A depreciação é entendida como o declínio gradual do potencial de geração de serviços por ativos de longa duração, ou seja, a perda do potencial de benefícios de um ativo motivada pelo desgaste, uso, ação da natureza ou obsolescência. Já a redução ao valor recuperável é a desvalorização de um ativo quando seu valor contábil excede seu valor recuperável.

## **10 DESRECONHECIMENTO DO VALOR CONTÁBIL DE UM ITEM DO ATIVO IMOBILIZADO**

O desreconhecimento do valor contábil de um item do ativo imobilizado deve ocorrer por sua alienação ou quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços com a sua utilização ou alienação. Quando o item é desreconhecido, os ganhos ou perdas decorrentes desta baixa devem ser reconhecidos no resultado patrimonial. Os ganhos ou perdas decorrentes do desreconhecimento de um item do ativo imobilizado devem ser determinados pela diferença entre o valor líquido da alienação, se houver, e o valor contábil do item.

Exemplo:

- Apuração do valor líquido contábil do bem: Natureza da informação: patrimonial  
D 1.2.3.8.X.XX.XX (-) Depreciação Acumulada  
C 1.2.3.1.X.XX.XX Bens Móveis





- Registro do desreconhecimento do valor contábil do ativo e da entrada em caixa do valor referente a receita da venda, com apuração do ganho na operação: Natureza da informação: patrimonial

D 1.1.1.1.X.XX.XX Caixa ou Equivalentes de Caixa

C 1.2.3.1.X.XX.XX Bens Móveis

C 4.6.2.2.X.XX.XX Ganho com a Alienação de Imobilizado

Nesse exemplo, o bem foi vendido com valor acima do valor contábil, com registro de ganho em conta de variação patrimonial aumentativa (VPA).

- Registro do desreconhecimento do valor contábil do ativo e da entrada em caixa do valor referente a receita de venda, com registro da perda de valor do ativo: Natureza da informação: patrimonial

D 1.1.1.1.X.XX.XX Caixa ou Equivalentes de caixa

D 3.6.2.2.X.XX.XX Perdas com Alienação de Imobilizado

C 1.2.3.1.X.XX.XX Bens Móveis

No exemplo acima, o bem foi vendido abaixo do valor contábil, sendo registrado perda do valor do ativo em conta de variação patrimonial diminutiva (VPD).

## 11 EVIDENCIAÇÃO

Recomenda-se divulgar, para cada grupo de ativo imobilizado reconhecido nas demonstrações contábeis:

- a. Os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto;
- b. Os métodos de depreciação utilizados;
- c. As vidas úteis ou taxas de depreciação utilizadas;
- d. O valor contábil bruto e a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período; e
- e. A conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando:
  - i. Adições;
  - ii. Baixas;
  - iii. Aquisições por meio de combinações de negócios;



- iv. Aumentos ou reduções decorrentes de reavaliações e perda por redução ao valor recuperável de ativos reconhecida ou revertida diretamente no patrimônio líquido;
- v. Perdas por desvalorização de ativos, reconhecidas no resultado;
- vi. Reversão das perdas por desvalorização de ativos, reconhecidas no resultado;
- vii. Depreciações.

A seleção do método de depreciação e a estimativa da vida útil dos ativos são questões de julgamento. Por isso, a divulgação dos métodos adotados e das estimativas das vidas úteis ou das taxas de depreciação fornece aos usuários das demonstrações contábeis informação que lhes permite revisar as políticas selecionadas pela administração e facilita comparações com outras entidades. Por razões semelhantes, é necessário divulgar:

- a. A depreciação, quer seja reconhecida no resultado, quer como parte do custo de outros ativos, durante o período; e
- b. A depreciação acumulada no final do período.

Recomenda-se que a entidade divulgue a natureza e o efeito de uma mudança de estimativa contábil que tenha impacto no período corrente ou que seja esperada por afetar períodos subsequentes. Para ativos imobilizados, tal divulgação pode resultar de mudanças de estimativas relativas a:

- a. Valores residuais;
- b. Custos estimados de desmontagem, remoção ou restauração de itens do ativo imobilizado;
- c. Vidas úteis; e
- d. Métodos de depreciação.

Caso uma classe do ativo imobilizado seja contabilizada a valores reavaliados, recomenda-se a seguinte divulgação:

- a. A data efetiva da reavaliação;
- b. O responsável ou os responsáveis (no caso de uma equipe interna de servidores – a equipe responsável pelo controle patrimonial da entidade pode ser competente para efetuar a reavaliação);
- c. Os métodos e premissas significativos aplicados à estimativa do valor justo dos itens;
- d. Se o valor justo dos itens foi determinado diretamente a partir de preços observáveis em mercado ativo ou baseado em transações de mercado recentes realizadas sem favorecimento entre as partes ou se foi estimado usando outras técnicas de avaliação.





Os usuários das demonstrações contábeis também podem entender que as informações seguintes são relevantes para as suas necessidades:

- a. O valor contábil do ativo imobilizado que esteja temporariamente ocioso;
- b. O valor contábil bruto de qualquer ativo imobilizado totalmente depreciado que ainda esteja em operação;
- c. O valor contábil de ativos imobilizados retirados de uso ativo; e
- d. O valor justo do ativo imobilizado quando este for materialmente diferente do valor contábil apurado pelo modelo do custo.

A entidade que implantar os procedimentos pela primeira vez deve reconhecer inicialmente o ativo imobilizado pelo custo ou valor justo. Para itens do ativo imobilizado que foram adquiridos gratuitamente ou por um valor simbólico, a mensuração ocorre pelo valor justo do item na data de aquisição.

## **12 ESQUEMA DE IMPLEMENTAÇÃO DA AVALIAÇÃO E DEPRECIÇÃO DE BENS PÚBLICOS**

A Administração Pública, de uma forma geral, não aplicava os critérios de reconhecimento e mensuração dos ativos imobilizado e intangível. Dessa forma, a introdução de uma data de corte faz-se necessária para identificar o início da adoção dos procedimentos de depreciação, amortização e exaustão pelo ente. Assim, com a finalidade de auxiliar os entes, segue um esquema para a introdução das práticas de avaliação e depreciação/amortização/exaustão, com a descrição do passo a passo e das informações que devem ser divulgadas em notas explicativas: Legenda: VC = Valor contábil VJ = Valor justo NE = nota explicativa No primeiro exercício de implementação das normas, por se tratar de uma mudança na política contábil, será necessário realizar ajustes patrimoniais, efetuando lançamento no ativo em contrapartida à conta Ajustes de Exercícios Anteriores do grupo Resultados Acumulados no PL. Após o ajuste inicial nos ativos e a implementação dos procedimentos de depreciação, amortização e exaustão, poderão ocorrer valorizações ou desvalorizações em contas de ativos, que deverão ser realizadas nas respectivas contas de Reavaliação ou Redução a Valor Recuperável.

### **Passo a Passo**



1. Realizar uma verificação no inventário (imobilizado e intangível) da entidade no setor de patrimônio, de modo a separar as perdas. Os bens que não estejam sendo utilizados e que não tenham valor de venda, em virtude de serem inservíveis (obsoleto, quebrado, inutilizado, etc.), deverão ser baixados como perda diretamente em conta de resultado (VPD).

2. Analisar a data de aquisição do bem:

a. Bem adquirido no ano de início da implantação da depreciação/ amortização/ exaustão: deve ser depreciado sem que seja necessário realizar uma avaliação de seu valor justo.

b. Bem adquirido antes do ano da implantação da depreciação / amortização / exaustão no ente (antes da data de corte): analisar se o valor contábil (VC) do bem está registrado no patrimônio da entidade acima ou abaixo do valor justo (VJ). Se o ativo estiver registrado abaixo do valor justo, deve-se realizar um ajuste a maior. Caso contrário (valor contábil acima do valor justo), o bem deve sofrer ajuste a menor.

Assim, caso o valor contábil do bem diverja de maneira relevante do valor justo, o seu valor deverá ser ajustado para, após isto, serem implantados os procedimentos de depreciação, amortização e exaustão. Para estes bens, os procedimentos de avaliação e depreciação/amortização/exaustão podem ser feitos por etapas, considerando as condições operacionais de cada órgão e entidade.

Observação: o ajuste de exercícios anteriores, o teste de impairment, a reavaliação de ativos e a depreciação/amortização/exaustão devem ser seguidos de notas explicativas (NE).

### **13 NOTAS EXPLICATIVAS**

- NE 1 – Perdas: a. Os eventos e as circunstâncias que levaram ao reconhecimento da inservibilidade do bem.

- NE 2 - Ajuste de Exercícios Anteriores:

- a. Data de corte adotada pelo ente;

- b. Período inicial e final em que a comissão realizou o estudo para o cálculo do ajuste;



- c. Montante total do impacto diminutivo causado no patrimônio do ente de acordo com a respectiva desvalorização estimada;
- d. Se foi ou não utilizado avaliador independente, e para quais itens do ativo;
- e. Base de mercado usada por classe de ativo.

• NE 3 - Ajuste de Exercícios Anteriores:

- a. Data de corte adotada pelo ente;
- b. Período inicial e final em que a comissão realizou o estudo para o cálculo do ajuste;
- c. Montante total do impacto aumentativo causado no patrimônio do ente de acordo com a respectiva valorização estimada;
- d. Se foi ou não utilizado avaliador independente, e para qual ativo
- e. Base de mercado usada por classe de ativo.

• NE 4 - Depreciação:

A entidade deverá divulgar, para cada classe de ativo:

- a. O método utilizado, a vida útil econômica e a taxa utilizada;
- b. O valor contábil bruto e a depreciação, a amortização e a exaustão acumuladas no início e no fim do período;
- c. As mudanças nas estimativas em relação a valores residuais, vida útil econômica, método e taxa utilizados.

• NE 5 - Impairment:

- a. Os eventos e as circunstâncias que levaram ao reconhecimento ou reversão da perda por desvalorização;
- b. O valor da perda por desvalorização reconhecida ou revertida;
- c. Se o valor recuperável é seu valor líquido de venda ou seu valor em uso;
- d. Se o valor recuperável for o valor líquido de venda (valor de venda menos despesas diretas e incrementais necessárias à venda), a base usada para determinar o valor líquido de venda (por exemplo: se o valor foi determinado por referência a um mercado ativo);
- e. Se o valor recuperável for o valor em uso, a (s) taxa (s) de desconto usada (s) na estimativa atual e na estimativa anterior; f. Para um ativo individual, a natureza do ativo.

• NE 6 - Reavaliação:



- a. A data efetiva da reavaliação;
- b. Se foi ou não utilizado avaliador independente;
- c. Os métodos e premissas significativos aplicados à estimativa do valor justo dos itens; d. Se o valor justo dos itens foi determinado diretamente a partir de preços observáveis em mercado ativo ou baseado em transações de mercado realizadas sem favorecimento entre as partes ou se foi estimado usando outras técnicas de avaliação;
- e. Para cada classe de ativo imobilizado reavaliado, o valor contábil que teria sido reconhecido se os ativos tivessem sido contabilizados de acordo com o método de custo.

## **14 CONTROLE FÍSICO DOS BENS**

Alguns fatores são comuns nas administrações públicas municipais, e merecem ser mencionadas para garantir a efetividade do controle físico patrimonial, porém, este manual não esgota esse assunto.

É necessária a definição de controles internos por responsabilidade e transferência, baixas e incorporações, rotinas para ser adotados pelo setor de patrimônio do Município, no andamento das atividades.

Todas as movimentações físicas de bens deverão ser informadas ao responsável pelo controle patrimonial do município, que efetuará o registro da movimentação (transferência, cessão, baixa por doação ou leilão, ou mesmo inservíveis, ou qualquer outro motivo cabível) no sistema informatizado do patrimônio.

O setor de patrimônio manterá controle, extra sistema, de guarda de todos os documentos relativos às movimentações contando de assinaturas dos responsáveis e relação de bens movimentados com referidos motivos, no setor de patrimônio.



#### **14.1 Do recebimento e registro dos bens**

Para todos os bens recebidos, adquiridos, formados, produzidos, mantidos ou utilizados, onerados ou não, inerentes a prestação de serviço público, deverá ser mantido controle físico, contemplando os seguintes procedimentos

a - O responsável pelo patrimônio **deverá realizar a conferência dos bens** que atendam as características anteriormente mencionados, **considerando as descrições no empenho orçamentário e documento fiscal**, informando imediatamente a comissão do patrimônio, sempre que for identificada qualquer irregularidade;

b - Os **bens deverão ser cadastrados no sistema informatizado para controle patrimonial**, (registro analítico), mantendo dados como, descrição completa do bem, valor e data de aquisição, vida útil da classe, conta contábil, percentual de depreciação, valor residual, número do empenho, número da nota fiscal, dados do fornecedor, órgão, unidade, centro de custo, localização física e outras informações que a Comissão do Patrimônio do Município entender como importante;

c – Qualquer que seja o local do recebimento e conferência, o cadastro do bem será realizado pelo responsável pelo patrimônio, que também **fixará a etiqueta/placa do respectivo bem e cadastro, com concomitante afixação de carimbo** de conferência que conste o número do patrimônio/cadastro, **em todas as notas fiscais** que contenham patrimônio imobilizado;

d – A data do registro do bem no cadastro do sistema de controle patrimonial deverá ser igual à data do recebimento do bem que coincidirá com a liquidação da despesa orçamentária;

e – A conta contábil do cadastro do bem deverá coincidir com a conta contábil utilizada pelo setor de contabilidade para aquele bem específico;

f – O responsável deverá sempre manter compatibilidade dos cadastros dos bens com as informações e orientações vindas do setor de contabilidade;



g – Todos os bens deverão ser tombados, **podendo o Município estabelecer rotinas** vinculando o pagamento à exigência de o documento fiscal conter o carimbo de conferência realizada pelo setor de patrimônio e número da placa/cadastro.

#### **14.2 Critério do valor agregado**

A NBCASP permite o Poder Público utilizar o critério do valor agregado para casos como equipamentos de tecnologia da informação (monitor, CPU, teclado etc.) e coleções bibliográficas. Caso adotado esse critério, a municipalidade deverá manter controles internos nos setores envolvidos, para garantir o registro histórico das movimentações físicas destes bens, que deve ser registrada no setor de patrimônio.

No Município de Cordilheira Alta– SC , o controle físico dos computadores será mantido de forma individual, sendo a CPU cadastrada separadamente do monitor.

#### **14.3 Conferências físicas periódicas: Inventário dos bens**

A **conformidade dos bens deverá ser mantida permanentemente**, sendo que, caso não haja evidências de irregularidade, **no mínimo, uma vez ao ano para os bens móveis e a cada quatro anos para os bens imóveis**, a comissão juntamente com o responsável pelo patrimônio deverá emitir documento de conformidade do controle físico dos bens, que deverá ser entregue ao setor de contabilidade e controladoria do Município.

A exatidão dos bens deverá ser verificada sempre que iniciar e concluir o mandato do Prefeito, bem como, sempre que ocorrer troca do responsável pelo setor. **(ver item 10.4)**

Em geral, para todos os bens, com base no levantamento físico por amostragem, deve-se sempre comparar os bens encontrados fisicamente com os relatórios do sistema informatizado do patrimônio, para que haja controle do histórico do bem, ficando vedado, o cadastramento do patrimônio sem esse comparativo.

A conferência física deverá ser realizada de forma permanente pelo responsável pelo setor de patrimônio, podendo ser por amostragem, devendo sempre os relatórios do sistema de patrimônio demonstrar a realidade do patrimônio físico. A conferência poderá



ocorrer em datas determinadas por auditorias ou periódicas, por controle do próprio setor, ou ainda, determinação da Comissão de Patrimônio.

#### **14.4 Responsabilidades**

Deverá ser fixado em todos os setores, relatório chamado de “Termo de responsabilidade”, que deverá contar a relação dos bens do setor, condição física de conservação e o nome do responsável pelos mesmos.

Sempre que houver movimentação de bens, deverão ser revistos e atualizados os termos de responsabilidades destes respectivos bens, que terão seus responsáveis atualizados.

Da mesma forma, sempre que iniciar e concluir o mandato do Prefeito e sempre que houver mudança do agente ou servidor público responsável, **no ato** na nomeação, admissão ou contratação, deverá ser emitido novo termo de responsabilidade pela guarda dos bens.

Os termos devem ser emitidos em duas vias, que assinadas pelo responsável pela guarda e conservação dos respectivos bens, uma via permanecerá fixada em local visível no setor e a segunda via, arquivada no setor de patrimônio do Município.

Sempre que identificada a falta ou desaparecimento de bens, ou o descaso em relação ao controle e a guarda dos bens, ou ainda qualquer irregularidade relacionada ao controle físico dos bens, por qualquer setor da Administração Pública Municipal, o responsável pelo setor do patrimônio deverá informar imediatamente a Comissão e a Controladoria Interna Municipal, para que sejam tomadas as medidas administrativas e legais necessárias, como abertura de processo administrativo para apuração de responsabilidade, e se comprovado o dano ao erário público, deverá ser instaurado processo de tomada de contas especial.

Sempre que solicitado, por órgãos e setores de controle e fiscalização, como o Tribunal de Contas, Controladoria Interna ou Câmara de Vereadores, o responsável pelo controle dos bens e a Comissão responsável pelo patrimônio, disponibilizará, relatórios e





informações relativas ao patrimônio público municipal, bem como, acompanhará visitas *in loco*, para fiscalização ou formalização de auditorias e outros.

#### **14.5 Do relacionamento de bens inservíveis**

Os bens considerados inservíveis ao Poder Público Municipal, ou irrecuperáveis pelo custo de recuperação maior do que o valor econômico do bem, e que já sofreram redução do valor recuperável, após conferência e determinação da Comissão do Patrimônio. A Comissão do Patrimônio poderá solicitar acompanhamento da Controladoria Interna do Município nesse processo.

Em relação à destinação dos bens inservíveis, deverá ser observada a Lei Orgânica do Município e os preceitos legais cabíveis.

#### **14.6 Do uso dos bens públicos**

Respeitada a legislação específica, a utilização de qualquer bem do Município por terceiros poderá ser outorgada mediante concessão, permissão ou autorização, quando houver interesse público.

#### **14.7 Modelo de Documento para Movimentação de bens Móveis**





**MODELO I – MOVIMENTAÇÃO DE BENS POR TRANSFERÊNCIA**

**MOVIMENTAÇÃO DE BENS POR TRANSFERÊNCIA**

**MOTIVO:** TRANSFERÊNCIA DE \_\_\_\_\_ PARA \_\_\_\_\_

Nº PATRIMONIO	DESCRIÇÃO DO BEM	OBSERVAÇÕES

Local e data:

\_\_\_\_\_

DPTO CEDENTE                      DPTO RECEBEDOR                      CONTROLE DE PATRIMÔNIO

**MODELO II – MOVIMENTAÇÃO DE BENS POR INSERVIBILIDADE**

**MOVIMENTAÇÃO DE BENS POR INSERVIBILIDADE**

**MOTIVO:** TRANSFERÊNCIA DE \_\_\_\_\_ PARA \_\_\_\_\_

Nº PATRIMONIO	DESCRIÇÃO DO BEM	OBSERVAÇÕES

Local e data:

\_\_\_\_\_

DPTO CEDENTE                      DPTO RECEBEDOR                      CONTROLE DE PATRIMÔNIO



## 15 DA CONFORMIDADE COM A CONTABILIDADE

Os valores, por classe/conta contábil do patrimônio imobilizado devem ser conferidos mensalmente junto à contabilidade. A data de registro do patrimônio deverá ser a mesma data utilizada pela liquidação da despesa no setor de contabilidade.

A Comissão deverá manter registro histórico das movimentações do patrimônio imobilizado, como atos e fatos relevantes, critérios de reconhecimento dos ativos, mensuração e avaliação, método de depreciação utilizado por classe de bens, cálculo do valor residual, valor depreciável, vida útil dos bens e outros critérios adotados pelo Município.

A Comissão deverá elaborar, no mínimo anualmente, relatório das movimentações mencionadas anteriormente, ao Setor de contabilidade, com dados para fundamentar a elaboração das Notas Explicativas do Balanço, relativa ao patrimônio imobilizado.

O Setor de Contabilidade acompanhará os trabalhos da Comissão, para garantir a elaboração e divulgação de notas explicativas.

As Notas Explicativas devem evidenciar no mínimo:

**Perda** – eventos e circunstâncias que levaram ao reconhecimento da inservibilidade do bem;

**Ajuste de exercícios anteriores** – Data de corte adotada; período inicial e final em que a comissão realizou o estudo para cálculo do ajuste; montante total do impacto; se foi ou não utilizado avaliador; base de mercado usada por classe;

**Depreciação** – o método utilizado; a vida útil econômica; taxa utilizada; a conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando:

- adições;
- baixas;
- aquisições por combinações de negócio;
- aumento ou redução por meio de reavaliação ou ajuste a valor recuperável

diretamente no PL;

- perda por desvalorização de ativos;



- Reversão de perdas
- depreciação;
- variações cambiais líquidas;
- Outras.

**Impairment** – os eventos e as circunstâncias que levaram ao reconhecimento ou reversão da perda por desvalorização, o seu devido valor; a base utilizada para determinar o valor líquido de venda; taxa de desconto usada;

**Reavaliação** – data de efetiva reavaliação; se foi utilizado avaliador; quais os métodos e premissas utilizados para se chegar até o valor estimado;

**A integração da depreciação do patrimônio com a contabilidade deverá ocorrer de forma mensal.**

## **16 DA COMISSÃO DO PATRIMÔNIO**

A Comissão de Servidores do Patrimônio deve ser criada por Decreto, e formada por no mínimo três servidores. Estão entre suas funções:

- Identificação do bem;
- Documentação e descrição detalhada dos bens;
- Datas das reavaliações;
- Critérios para reavaliação dos bens e sua respectiva fundamentação;
- Vida útil e vida útil remanescente do bem;
- Identifica os responsáveis pela reavaliação;
- Mantém controles internos contábeis;
- Ao final de cada exercício revê os critérios de depreciação, vida útil valor residual, reavaliação, redução do valor recuperável dos bens móveis;
- A cada quatro anos, revê a classe dos imóveis, ou sempre que necessário;
- Manutenção deste manual;
- Verificação da etiquetagem dos bens;
- Verificação da correta logística dos bens (transferências, baixas e cadastros);
- Classificação dos bens como inservíveis ao Poder Público, para posterior



encaminhamento de projeto de lei;

- Elaborar atas com todas as definições e decisões relativas à administração física ou contábil do patrimônio;
- Auxílio na elaboração, pelo Contador, das Notas Explicativas do balanço das contas anuais;
- Outras funções relacionadas com o patrimônio imobilizado;

A Comissão deverá garantir que em cada sala ou Unidade, constará o relatório Termo de responsabilidade, contendo a identificação completa do bem, valor, e assinatura do responsável por este, devendo cópia assinada permanecer junto ao setor de patrimônio do Município.

A Comissão deve garantir a permanência atualizada da configuração do sistema informatizado do patrimônio, conforme critérios definidos neste manual, com percentuais de depreciação, descrição completa dos bens, valor residual e etc.

A comissão acompanhará a efetiva atuação do responsável pelo patrimônio orientando e auxiliando, discutindo as dúvidas que não ficam esclarecidas neste manual, e sempre que necessário, poderá solicitar informações específicas sobre o patrimônio.

O responsável pelo patrimônio deverá disponibilizar todos os dados necessários, para que seja possível a Comissão do Patrimônio exercer suas funções estabelecidas neste manual.

A comissão, sempre que necessário, poderá solicitar auxílio da Controladoria Interna Municipal, ou informar diretamente o Chefe do Poder Executivo, para que tome as providências necessárias.

Respeitada suas atribuições, a responsabilidade da pessoa responsável pelo controle patrimonial fica limitada em informar a Comissão do Patrimônio, Controladoria Interna Municipal e ao Chefe do Poder Executivo, sobre qualquer ato ou fato que sejam considerados fora da normalidade, regulamentar ou legal.



Respeitada suas atribuições, a responsabilidade da Comissão do Patrimônio fica limitada em informar a Controladoria Interna Municipal e ao Chefe do Poder Executivo, sobre qualquer ato ou fato que sejam considerados fora da normalidade, regulamentar ou legal.

## **17 DISPOSIÇÕES FINAIS**

Importante que a Municipalidade mantenha controle patrimonial relativa à depreciação, amortização e exaustão. Deve demonstrar o histórico e a forma de cálculo dos procedimentos de valoração de cada item do ativo, com referência a cada número de controle patrimonial.

Quando caracterizada a falta de um bem, ou qualquer ato ilícito contra o patrimônio público, deverá ser realizado a abertura de processo administrativo e depois de esgotadas as providencias administrativas, instaurado processo de tomada de contas especial, pelo Chefe do Poder Executivo, conforme regulamentação do Tribunal de Contas de Santa Catarina TCE/SC.

A Comissão do Patrimônio deve ser formada por no mínimo três servidores tem competência para alterar este manual de controle patrimonial, físico e contábil, de acordo com as NBCASP.

O Controle Interno emitirá, no mínimo, anualmente, relatório de conformidade do controle físico e contábil dos bens patrimoniais.

Permanecerá no setor de patrimônio, sob a guarda do responsável pelo patrimônio, processo histórico, contendo todos os documentos, fotos, papéis de trabalho, relatórios, tabelas, atas, decretos e leis, notas explicativas e outros itens utilizados na atualização física e contábil do patrimônio. O processo ficará a disposição para qualquer usuário da informação interessado, para consulta.

Ressalvada as exigências da legislação vigente, este Manual deverá ser validado pela Comissão do Patrimônio e aprovado por Decreto do Poder Executivo Municipal.