

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA  
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS - FACIC  
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**VERÔNICA ROSA KAMINISHI**

**EFEITOS DA DEPRECIAÇÃO NO PATRIMÔNIO PÚBLICO:  
Um estudo de caso em uma instituição pública de ensino superior.**

**UBERLÂNDIA**

**2017**

**VERÔNICA ROSA KAMINISHI**

**EFEITOS DA DEPRECIAÇÃO NO PATRIMÔNIO PÚBLICO:  
Um estudo de caso em uma instituição pública de ensino superior.**

Artigo Acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Orientadora: Dr<sup>a</sup> Maria Elisabeth  
M. C. Andrade**

**UBERLÂNDIA**

**2017**

**VERÔNICA ROSA KAMINISHI**

**Efeitos da depreciação no patrimônio público: um estudo de caso em uma instituição pública de ensino superior.**

Artigo Acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Banca de Avaliação:**

---

**Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Maria Elisabeth M. C. Andrade**  
**Orientador**

---

**Prof. 2 – UFU**  
**Membro**

---

**Prof. 3 – UFU**  
**Membro**

**Uberlândia (MG), 01 de Novembro de 2017**

## RESUMO

O objetivo geral deste estudo é investigar o efeito do reconhecimento da depreciação no patrimônio em uma Instituição Federal de Ensino Superior, com vistas a explicitar a adoção das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público. O método que foi adotado é o estudo de caso de uma Instituição Federal de Ensino Superior. A análise de um único ou de poucos casos de fato fornece uma base muito frágil para a generalização. Este estudo foi classificado como descritivo e explicativo pelo fato de que foi feita uma análise dos dados registrados e a interpretação dos mesmos. Os dados foram coletados diretamente das demonstrações contábeis de uma Universidade Pública Federal do Estado de Minas Gerais no período de 2010 a 2016. Com base na análise das demonstrações foi possível evidenciar que em 2010, no início da convergência das normas internacionais aplicadas ao setor público, não havia registro de depreciação, sendo efetuada a sua contabilização a partir do ano de 2011. Já no ano de 2015, houve uma grande variação das contas de imobilizado e depreciação, devido às novas reformulações de cálculos e demonstrações com base nas normas IPSAS que deram origem as NBC TSP, que atualmente definem os procedimentos contábeis. O reconhecimento da depreciação foi gradativo ao longo dos anos, com base nos bens móveis e imóveis que obtiveram saldo líquido aumentativo ao longo do tempo.

**Palavras-chave:** Depreciação. Contabilidade Pública. Normas Brasileiras de Contabilidade.

## ABSTRACT

*The general objective of this study is to investigate the effect of the recognition of depreciation on equity in a Federal Institution of Higher Education, in order to make explicit the adoption of Brazilian accounting standards applied to the public sector. The method adopted was the case study of a Federal Institution of Higher Education. The analysis of a single or a few cases in fact provides a very fragile basis for generalization. This study was classified as descriptive and explanatory by the fact that an analysis of the recorded data and the interpretation of the data was made. The data were collected directly from the financial statements of a Federal Public University of the State of Minas Gerais from 2010 to 2016. Based on the analysis of the statements it was possible to show that in 2010, at the beginning of convergence of the international standards applied to the public sector, there was no record of depreciation and it was recorded as of 2011. In the year of 2015, there was a large variation in the property, plant and equipment and depreciation accounts due to the new reformulations of calculations and demonstrations based on the IPSAS standards that gave NBC TSP, which currently defines accounting procedures. The recognition of depreciation has been gradual over the years, based on real estate and mobile assets that obtained a net augmentation over time.*

*Keywords: Depreciation. Public Accounting. Brazilian Accounting Standards.*

## SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO .....	6
2	REFERENCIAL TEÓRICO .....	7
2.1	Depreciação .....	7
2.2	Demonstrações Contábeis Públicas .....	10
2.3	Estudos Anteriores .....	11
3	METODOLOGIA .....	12
3.1	Classificação da pesquisa.....	12
3.2	Métodos de coleta de Dados.....	13
4	ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	13
4.1	Análise das demonstrações .....	14
4.2	Análise Gráfica .....	20
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	25
	REFERÊNCIAS .....	25

## 1 INTRODUÇÃO

A inexistência de diretrizes técnicas causou uma desatualização na contabilidade pública do Brasil, principalmente se tratando de procedimentos contábeis dispostos na Lei nº 4.320/64, que é o caso da depreciação (CARVALHO, LIMA e FERREIRA, 2012).

Porém, a partir de 2010, a contabilização da depreciação dos órgãos federais passou a ser exigida, inicialmente pela Secretaria do Tesouro Nacional, através da portaria nº 184 de 25/08/2008, editada pelo Ministério da Fazenda, pela NBC TSP nº 16.9, e pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), através da portaria nº 1.136/08. Dessa forma, segundo Santos e Almeida (2012), os novos registros contábeis, propiciarão a essência econômica, priorizando a essência sobre a forma, garantindo os princípios contábeis, além de promover maior transparência aos recursos públicos.

No entanto, há uma lacuna nas legislações anteriores, conforme estudo feito por Lima, Santana e Guedes (2009), que comparou as mudanças advindas pela NBC TSP em relação às Leis nº 4.230/64 e 101/2000, quanto ao critério das teorias contábeis de reconhecimento, mensuração e evidenciação. Esses autores chegaram à conclusão que a nova norma é mais adequada e contributiva em aspectos patrimoniais. A NBC TSP, torna-se fundamental por trazer uma nova visão da contabilidade, a visão patrimonial. Para isso, as novas normas regem procedimentos que antes eram pouco difundidos na área pública, como teste de *impairment*, reavaliação de ativos e mensuração confiável, vida útil, valor residual e métodos de mensuração. (LIMA, SANTANA e GUEDES, 2009).

Conforme os Princípios da Contabilidade (hoje substituídos pela estrutura conceitual) a legislação e os demais instrumentos de medida da teoria contábil, a contabilização e o controle dessas variáveis permitirão a correta evidenciação do patrimônio e seu controle, promovendo assim, a confiança e segurança dos registros (TORRES JUNIOR e SILVA, 2003).

De acordo com Silva (2011), durante muito tempo foi excluído das preocupações das instituições públicas o pleno acompanhamento da composição patrimonial. Sem essa rotina, perde-se a eficiência no registro da depreciação e apuração de custos dos serviços. É nesse contexto que os benefícios advindos com o uso da depreciação podem ser úteis para a contabilidade e administração pública.

Segundo Silva et al. (2011), garantir uma melhor evidenciação da gestão patrimonial, reforçar a ciência contábil como instrumento de controle e transparência, e a

responsabilização pela apresentação dos demonstrativos são somente algumas contribuições que podem ser citadas. Salienta-se que a depreciação no setor público contextualiza-se com o resgate do foco patrimonial na contabilidade pública.

De acordo com Alves e Roncalio (2012), embora a abordagem patrimonial com foco da teoria contábil tenha presença na lei mais ampla da contabilidade pública, a Lei Federal nº 4.320/64, na prática, as contabilizações estavam em desarmonia com a teoria contábil.

Dessa maneira, o centro da abordagem era orçamentária, não era feita nenhuma análise com profundidade no foco de bens e direitos, fato esse que generalizava o regime misto (de caixa e de competência) para todos os eventos contábeis (SOTHE e SCARPIN, 2011).

Diante disso, o objetivo geral deste estudo é investigar o efeito do reconhecimento da depreciação no patrimônio em uma Instituição Federal de Ensino Superior, com vistas a explicitar a adoção das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público.

A relevância deste estudo pode ser relacionada à importância que é a convergência contábil aos padrões internacionais e às Normas Brasileiras de Contabilidade, que ocorre nas instituições públicas, com base no melhor prestar de informações à população com dados contábeis adequados ao processo de instrumentalização do controle social e político.

Como justificativa, pode ser evidenciado que as instituições públicas assim como as instituições privadas necessitam se adequar o quanto antes a Convergência contábil, para que suas demonstrações contábeis forneçam informações confiáveis aos seus usuários, adequando as demonstrações e sua contabilidade ao padrão mundial.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Depreciação**

A depreciação pode ser definida, segundo MCASP – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2011), como uma alocação sistemática do valor depreciável de um ativo ao longo de sua vida útil. Do mesmo modo, Silva (2011) entende como uma apropriação de um desgaste em função do uso durante o tempo de vida útil, em uma acepção de consumo do bem ao longo do tempo, no qual o valor dos bens tangíveis deve ser reduzido pelo desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência (NBC TSP n. 16.9).

A norma conceitua o valor depreciável como valor original de um ativo, deduzido do seu valor residual, deve ser alocado ao longo do tempo de utilidade ao serviço público. Por

essa razão, o conhecimento entre taxas de depreciação e vida útil é fundamental. De tal modo, o governo brasileiro estabeleceu as taxas anuais de depreciação, as quais conforme Schmidt e Santos (2011) foram fixadas pela Secretaria da Receita Federal (SRF) em relação à vida útil do bem. No setor público, a STN padronizou, por meio do Manual do SIAFI, Macro função 020300 (2012), os valores residual e de vida útil.

Contudo, a entidade pode definir taxas inferiores por meio de diretrizes técnicas ou taxas superiores, por intermédio de laudos de especialistas, conforme Santos e Almeida (2012) ponderam, que não possuem utilização de regras, como, por exemplo, percentuais pré-definidos ou montantes pré-estabelecidos, havendo necessidade de laudos técnicos sobre a vida útil do bem. A Macro função citada anteriormente prescreve que o administrador deverá iniciar o procedimento de depreciação pelos bens colocados em condições de uso a partir de janeiro de 2010, uma vez que os mesmos já apresentam uma base monetária inicial confiável, não necessitando serem submetidos previamente ao procedimento de teste de recuperabilidade.

O MCASP (2011) argumenta que, para os períodos anteriores ao exercício atual, quando não era realizada a devida depreciação, nem ajustadas as valorizações e desvalorizações ocorridas no valor dos bens, o que for registrado em razão dessas operações deverá ser contabilizado como ajustes de exercícios anteriores. Esse fato demonstra respeito ao princípio da Competência.

Segundo Fragoso et al. (2010) aqueles bens que se tornam obsoletos ou temporariamente inativos continuam depreciando ou amortizando, e para os bens, quando reavaliados, o cálculo da depreciação, amortização ou exaustão tomará a base do novo valor. Ainda nesse sentido, o Manual de Contabilidade do Setor Público (2011) menciona que para a implantação de todos esses instrumentos, especialmente no que diz respeito à depreciação, é preciso realizar uma verificação no inventário para detectar o que deve ser baixado, e para análise do valor contábil. Essa fase é essencial para determinar, de fato, a existência dos bens que já foram contabilizados, ou os que por algum engano deixaram de ser.

Adicionalmente, Arruda (2009), identificou que as mudanças trazidas pelas NBC TSP determinam aspectos que devem ser considerados no processo de critérios e procedimentos, tais como: a obrigatoriedade do seu reconhecimento, o valor da parcela que deve ser reconhecida como variação passiva, independente da execução orçamentária, e as circunstâncias que podem influenciar seu registro. Logo, esses aspectos são aqueles relacionados com o controle contábil e patrimonial, a mensuração e avaliação, além dos métodos. Cabe lembrar que deve ser dada importância às influências sobre os registros que

abarcam todos os fatores, os quais podem afetar positivamente ou negativamente essas operações contábeis.

Os métodos para depreciação, amortização e exaustão, tal como teceram Silva et al. (2011), são os mesmos, tanto para o setor público quanto para o setor privado, sendo que a NBC TSP sugere a utilização de uma das três metodologias de cálculo: das quotas constantes, da soma dos dígitos e o das unidades produzidas, não descartando a utilização de outros métodos.

O método mais conhecido é o linear, ou quotas constantes, que, para Carvalho, Lima e Ferreira (2012), estabelece parcelas fixas que reduzirão sistematicamente o valor do ativo em cada período, partindo da divisão do valor depreciável pelo tempo de vida útil do ativo.

Um dos primeiros estudos, foi de Scharf, Borgert e Paes (2008), que buscaram analisar a evidenciação em demonstrações e relatórios financeiros, no que diz respeito à depreciação. Constataram que há forte impacto na capacidade informativa em função desses elementos, uma vez que a falta de contabilização do desgaste e da obsolescência dos ativos relacionados, podendo levar a distorções no resultado mensal, apuração de lucro, e mitigação das análises dos usuários.

As conclusões dos pesquisadores podem ser equiparadas ao ambiente da área pública, no qual não há lucro, mas, sim, preocupação com o resultado patrimonial, que, do mesmo modo como na área empresarial, ficará prejudicado pela falta de mensuração e avaliação correta dos ativos públicos.

Apesar do novo foco patrimonial, mais voltado para a mensuração e avaliação de componentes patrimoniais, Silva (2011) afirma que contabilizações do valor de depreciação, amortização e exaustão permitirão o conhecimento do impacto orçamentário e financeiro, tanto no exercício, pelas reposições e manutenções efetuadas, como nos dois subsequentes, melhorando o processo de planejamento.

Pode-se dizer que a temporalidade e exatidão dos registros patrimoniais e contábeis, ligados aos bens permanentes são essenciais para o que se espera da informação contábil, pois uma classificação errônea e não tempestiva de um fato gera informações inadequadas sobre o patrimônio administrado (TORRES JÚNIOR e SILVA, 2003).

De acordo com os resultados apresentados por Alves e Roncalio (2012) em seus estudos da política de evidenciação de bens registrados no imobilizado e intangível, conclui-se que houve repercussão relevante nas demonstrações contábeis com a nova política contábil

relativa ao reconhecimento, à avaliação, mensuração e evidenciação de bens do imobilizado e do intangível.

Adicionalmente, Silva et al. (2011) entendem que a falta de procedimentos preliminares de mensuração e de depreciação mantêm os ativos com valores históricos, deixando o patrimônio em desacordo com a realidade e a contabilidade pública em discordância com os procedimentos geralmente aceitos para a prática contábil.

Freytag, Maliski e Machado (2012) fazem menção ao preparo que os gestores das instituições devem executar para contemplar as exigências da depreciação, assim como consideram forte o desconhecimento das NBC TSP por parte dos agentes envolvidos no processo e a baixa indicação, de que as unidades governamentais estão adotando os procedimentos iniciais para atingir os objetivos da depreciação.

Tendo em vista as defesas dos pesquisadores, os reflexos das contabilizações deverão ser aliados com as intenções das NBC TSP: intermediar a relação entre gestor público e usuário (cidadão) de modo a auxiliar nas decisões tomadas e na prestação de contas (SANTOS; ALMEIDA, 2012). A utilidade dos resultados evidenciados é para quem precisa realizar análises com o objetivo de estabelecer previsões para períodos futuros ou para tomada de decisão com foco no longo prazo (SILVA, 2011).

Ainda segundo Silva (2011) tudo decorre da constatação da necessidade de melhor planejamento na aquisição e controle dos ativos permanentes enquanto potencializadores da melhor prestação de serviços aos usuários.

Em razão das premissas sobreditas, percebe-se que a depreciação, amortização e exaustão são temas que devem ser bem operacionalizados nos órgãos públicos, uma vez que estes procedimentos têm relevância e impactos no registro em demonstrativos contábeis como os de fluxos de caixa, bem como reflexos no sistema de custos da entidade (institutos recentemente introduzidos no setor público), além do fator de estarem atrelados a uma nova visão do objeto da Contabilidade aplicada ao setor público: do estritamente orçamentário para o enfoque patrimonial evidenciado (SILVA et al., 2011).

## **2.2 Demonstrações Contábeis Públicas**

Para Darós e Pereira (2009), é evidenciado que a Convergência Contábil trouxe modificações também para a Contabilidade Pública, que estende a concepção da depreciação e também da mudança de foco do âmbito orçamentário para o âmbito patrimonial.

Dessa forma, o regime de competência passa a ser válido de modo integral, e não com coexistência do regime de caixa para as receitas. Outro aspecto é que as normas como NBC T 16 trouxeram novidades como a Demonstração das Mutações do PL e também um novo subsistema, o de custos. (DARÓS e PEREIRA, 2009)

Para os autores, a grande inovação é a possibilidade de analisar e criar as Demonstrações Contábeis com uma visão patrimonial, e não completamente orçamentário, como ocorria com a Lei 4.320/64. Dessa forma os passivos, as depreciações e provisões espelham um período mais amplo do que o anual.

Lima et al. (2009), afirmam que a Contabilidade Pública está em profunda modificação, com as NBC TSP, mas não deixam de existir itens anteriores, como o sistema compensatório que agora com mais alguns itens compõe o subsistema de Controle.

Assim, segundo os autores, o processo de mensuração e evidenciação também se modificou, pois antes empréstimos e operações de crédito eram receitas, e compras de ativo imobilizado, despesas.

Dessa forma, o Balanço Patrimonial é ainda mais uma importante ferramenta de controle, juntamente com o Balanço Orçamentário, que passa a ter papel paralelo e não o principal. E a Demonstração das Variações Patrimoniais, é abrangida para incluir a depreciação, o *impairment*, o Método de Equivalência Patrimonial, se tornando uma grande demonstração de resultado patrimonial, com variações qualitativas e também quantitativas. (DAROS e PEREIRA, 2009).

### **2.3 Estudos Anteriores**

Esta subseção tem por objetivo destacar alguns estudos anteriores sobre o tema. Viana et al., (2013) investigaram como foram implantadas as medidas de depreciação em uma Instituição Federal de Ensino Superior, concluíram que a instituição necessita de controle mais aprofundado do imobilizado no que tange aos procedimentos de depreciação e ao teste de recuperabilidade.

De acordo com Maliski et al. (2012) analisaram o levantamento dos bens patrimoniais em confronto com o registro da depreciação dos mesmos na contabilidade, em uma instituição Pública Estadual. Os resultados apontaram que a instituição ainda não calcula a depreciação, mas está tomando medidas para que isso ocorresse o quanto antes.

O estudo feito por Falcão (2010) teve por objetivo analisar os critérios de reconhecimento, mensuração e evidenciação da depreciação no setor público à luz da teoria da

contabilidade, da legislação brasileira e das normas da IFAC. O autor conclui que a norma editada pelo CFC com o objetivo de harmonizar com a IPSAS 17, a NBC T 16.9, atende aos fundamentos da Teoria Contábil, no que concerne aos critérios de reconhecimento, mensuração e evidenciação da depreciação no setor público. A norma prevê a obrigatoriedade do registro da depreciação para os bens públicos móveis e imóveis, o que trará benefícios para a contabilidade pública no Brasil, tais como a melhor evidenciação do patrimônio público. Porém, como as normas editadas pelo CFC não têm poder normativo superior à Lei 4.320/1964, não podendo portanto obrigar o registro da depreciação por parte dos órgãos e entidades do setor público nacional, faz-se necessária a edição de uma nova Lei que trate do assunto, já em tramitação no Congresso Nacional.

O estudo realizado por Miranda et al., (2010) que teve por objetivo desenvolver um modelo de processo que possa ser aplicado indistintamente nas entidades governamentais, Os autores concluíram que para a execução do procedimento da depreciação no Setor Público brasileiro faz-se necessário o restabelecimento do valor original dos bens móveis, mediante levantamento físico-contábil dos valores registrados, com aplicação, quando necessário, dos procedimentos contábeis da reavaliação (para os bens subavaliados) e de *impairment* (para os bens superavaliados), ambos contemplados nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

### **3 METODOLOGIA**

#### **3.1 Classificação da pesquisa**

O método que foi adotado é o estudo de caso de uma Instituição Federal de Ensino Superior. Conforme Gil (1999), a análise de um único ou de poucos casos de fato fornece uma base muito frágil para a generalização. No entanto, os propósitos do estudo de caso não são os de proporcionar o conhecimento preciso das características de uma população, mas sim o de proporcionar uma visão global do problema ou de identificar possíveis fatores que o influenciam ou são por ele influenciados.

Este estudo foi classificado como descritivo e explicativo pelo fato de que foi feita uma análise dos dados registrados e a interpretação dos mesmos. Explicativo determinado pelo objetivo da pesquisa. Gil (1999) diz que “Algumas pesquisas descritivas vão além da simples identificação da existência de relações entre variáveis, e pretendem determinar a

natureza dessa relação. Nesse caso, tem-se uma pesquisa descritiva que se aproxima da explicativa.”

E de acordo com abordagem do problema a pesquisa a metodologia será quantitativa De acordo com Gil (1999, p.133) pode-se, no entanto, definir esse processo como uma sequência de atividades, que envolve a redução dos dados, a categorização desses dados, sua interpretação e a redação do relatório.

### **3.2 Métodos de coleta de Dados**

Os dados foram coletados diretamente das demonstrações contábeis de uma Universidade Pública Federal de Minas Gerais. As demonstrações foram fornecidas pelo setor contábil de tal ente público e abrange o período de 2010 a 2016.

Esse período foi escolhido, devido a obrigatoriedade de aplicação das Normas Brasileiras de Contabilidade serem executadas a partir do ano de 2010, e com finalização do prazo para a convergência até 2020.

Nos 5 primeiros anos, ou seja, de 2010 a 2014, a demonstração fornecida para análise foi o Balanço Patrimonial, que evidencia o patrimônio e sua evolução e também a Demonstração das Variações Patrimoniais, chamada de DVP, que equivale a uma Demonstração do Resultado, gerando o Resultado Patrimonial que irá compor o Balanço Patrimonial.

Já nos anos de 2015 e 2016, as demonstrações já estavam em processo intermediário de adequação, possuindo ainda demonstrações mais abrangentes, do tipo Financeiro, Patrimonial e de Resultado, como o Balanço Financeiro e as outras demonstrações já com seu modelo atualizado para as NBC TSP.

## **4 ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Dessa forma, com base no acesso às principais demonstrações, seguiu-se à análise dos resultados, que foi feita comparando-se ano a ano, o valor das contas contábeis de Depreciação Acumulada e Despesas de Depreciação.

Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público da Secretaria do Tesouro Nacional (2017), é necessário a evidenciação e cálculo da depreciação, e a mesma é considerada uma Variação Passiva Extra orçamentária, que independe do orçamento e também possui impacto quantitativo sobre o resultado patrimonial.

Dessa forma, a depreciação sobre os bens públicos somente afeta bens de domínio do órgão público e os seus bens de uso especial, e a contabilidade está se direcionando para o reconhecimento e depreciação de bens de caráter cultural e ambiental, como praças, prédios históricos e ruas.

A depreciação influencia diretamente o sistema de custos, através da diminuição do resultado patrimonial com base na obsolescência dos bens do ativo fixo que são parte exponencial do patrimônio de uma entidade pública.

#### 4.1 Análise das demonstrações

Bom, primeiramente, é constatado que no ano de 2010, ou seja, após a divulgação das normas NBC T 16, tanto o Balanço Patrimonial quanto a Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), não continham nenhum registro contábil referente ao cálculo da depreciação.

No Balanço Patrimonial, a situação do ativo não circulante estava evidenciado sem tal conta retificadora, sendo referido como ativo permanente. É o que ilustra a Quadro 1 Já na DVP, não há baixa de depreciação nas variações patrimoniais extra orçamentárias.

Pode-se ser visualizada a situação na imagem abaixo:

Quadro 1 - Balanço Patrimonial de 2010

	2010	2009
<b>Permanente</b>	<b>R\$ 246.343.553,30</b>	<b>R\$ 205.486.302,27</b>
Investimentos	R\$ 381.381,35	R\$ 377.109,47
Participação societária	R\$ 381.381,35	R\$ 377.109,47
Imobilizado	R\$ 245.962.051,95	R\$ 205.109.192,80
Bens moveis e imóveis	R\$ 245.962.051,95	R\$ 205.109.192,80
<b>Depreciações, amortizações e exaustões</b>	<b>R\$ 0,00</b>	<b>R\$ 0,00</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

Na Quadro 1, o Balanço Patrimonial de 2010, é evidenciada uma variação positiva no Ativo Permanente em relação a 2009, que pode ser corroborada na DVP onde houve tanto incorporações de ativos móveis e imóveis e também desincorporações de bens imobilizados. Dessa forma, na DVP não houve a depreciação, mas desincorporação de ativos fixos, que pode ser por doações, vendas, baixas por não utilidade, perdas anormais e outras.

Quadro 2 - Balanço Patrimonial de 2011

	2011
<b>Permanente</b>	<b>R\$ 313.298.168,60</b>
Investimentos	R\$ 498.470,70
Participação societária	R\$ 498.470,70

Imobilizado	R\$ 312.523.941,54
Bens moveis e imóveis	R\$ 328.072.802,38
<b>Depreciações, amortizações e exaustões</b>	<b>-R\$ 15.548.860,84</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

Porém já é possível perceber na Quadro 2 ver que no ano de 2011, houve o acréscimo de uma conta retificadora do permanente, chamada de “Depreciações, amortizações e exaustões”, o que corrobora que houve um cálculo inicial de depreciação de ativo fixo, reforçando a noção de que as demonstrações já estavam se adequando ao processo de convergência internacional e na época a transição exigida pela lei NBC T 16 que posteriormente seria conhecida como NBC TSP e ao final de 2016 passaram a ser denominadas de Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público (NBC TSP),.

O saldo dessa conta retificadora é credor diminuindo ativo que já está com a codificação exigida de imobilizado, e percebe-se que no ano anterior de 2010, o saldo de tal conta de depreciações é zerado, indicando sua ausência. Percebe-se que houve depreciação em torno de 5% do valor dos ativos imobilizados. Houve aumento significativo em torno de 25% do saldo de contas de Ativos Imobilizados

Quadro 3 – DVP de 2011

	2010	2011
<b>Decréscimos patrimoniais</b>	<b>R\$ 143.505.328,11</b>	<b>R\$ 158.295.207,66</b>
Desincorporações de ativos	R\$ 96.734.613,77	R\$ 90.863.402,24
Baixa de bens moveis	R\$ 10.762.867,94	R\$ 12.945.824,38
Baixa de direitos	R\$ 85.971.745,83	R\$ 77.917.577,86
Ajustes de bens, valores e créditos	R\$ 0,00	R\$ 5.023.877,02
Desvalorização de títulos e valores	R\$ 0,00	R\$ 40.528,74
<b>Depreciação, amortização e exaustão</b>	<b>R\$ 0,00</b>	<b>R\$ 4.983.348,28</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

A Quadro 3 evidencia a parte de Decréscimos Patrimoniais da DVP do ano de 2011, indicando novamente, que houve a inclusão de uma conta de variação patrimonial diminutiva quantitativa de Depreciação, Amortização e Exaustão, o que identifica que pelo seu saldo do ano anterior ser zerado, o cálculo da depreciação foi feito no ano de 2011, porém pelas demonstrações não é possível evidenciar os detalhes de como tal cálculo foi feito.

Percebe-se que o saldo da conta de Depreciação Acumulada da conta de Variação Patrimonial Diminutiva de Depreciação, houve um valor de quase 10 milhões de reais de diferença a menos na conta de resultado, o que evidencia que houve um processo de adequação de depreciações anteriores a 2011 no cálculo. Já no ano de 2012, houve um novo

cálculo de depreciação que aumentou o saldo da conta retificadora de ativo no Balanço Patrimonial.

Quadro 4 - Balanço Patrimonial de 2012

	<b>2012</b>
<b>Permanente</b>	<b>R\$ 356.434.566,13</b>
Investimentos	R\$ 493.046,62
Participação societária	R\$ 493.046,62
Imobilizado	R\$ 355.317.567,26
Bens moveis e imóveis	R\$ 379.965.148,32
<b>Depreciações, amortizações e exaustões</b>	<b>-R\$ 24.647.581,06</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

Dessa forma, evidencia-se um aumento da conta em quase 9 milhões de reais do que no ano de 2011. Esse cálculo inclui todos os bens móveis e imóveis do ente público, no caso da instituição pública. Esses bens são depreciados e são compostos de bens móveis, imóveis construídos ou adquiridos e ainda bens tombados pelo governo, incluindo ainda blocos de unidades estudantis, prédios, laboratórios, maquinário, e outros. E houve aumento significativo do saldo da conta de Ativo Imobilizado.

Quadro 5 – DVP de 2012

	<b>2012</b>
<b>Decréscimos patrimoniais</b>	<b>R\$ 303.264.284,70</b>
Desincorporações de ativos	R\$ 172.864.949,02
Baixa de bens imóveis	R\$ 0,00
Baixa de bens moveis	R\$ 11.523.111,72
Baixa de títulos e valores	R\$ 5.424,08
Baixa de direitos	R\$ 161.336.413,22
Ajustes de bens, valores e créditos	R\$ 7.456.170,23
Desvalorização de títulos e valores	R\$ 0,00
<b>Depreciação, amortização e exaustão</b>	<b>R\$ 7.456.170,23</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

A Quadro 5, evidencia a DVP de 2012, onde fica mostrado valor similar ao aumento da retificação de Depreciação do Balanço também no Resultado Patrimonial, indicando que o cálculo da depreciação nesse ano ainda está se equiparando aos padrões de cálculo exigidos pelas Normas Brasileiras de Contabilidade.

No ano de 2012, já está em processo intermediário de adequação as NBC do Conselho Federal de Contabilidade, e não era esperado que todos os cálculos

estivessem em conformidade total, pois ainda prevalece nesse período os valores de baixas de ativos e também de mutações passivas.

Quadro 6 - Balanço Patrimonial de 2013

	<b>2013</b>
<b>Permanente</b>	<b>R\$ 394.610.961,53</b>
Investimentos	R\$ 561.063,17
Participação societária	R\$ 561.063,17
Imobilizado	R\$ 393.167.804,94
Bens moveis e imóveis	R\$ 431.376.792,69
<b>Depreciações, amortizações e exaustões</b>	<b>-R\$ 38.208.987,75</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

A Quadro 6 é o Balanço Patrimonial do ano de 2013, e também é evidenciado um aumento na conta retificadora de ativo, num valor aproximado de quase 14 milhões de reais. O que evidencia que para se adequar cada vez mais às normas contábeis NBC TSP, foram incluídos novos ativos imobilizados que de 2012 ao ano de 2013 variou positivamente em quase 50 milhões de reais de variação positiva entre entradas e saídas de imobilizados no período.

Quadro 7 – DVP de 2013

	<b>2013</b>
<b>Decréscimos patrimoniais</b>	<b>R\$ 378.268.345,41</b>
Desincorporações de ativos	R\$ 243.833.200,85
Baixa de bens imóveis	R\$ 65.000,00
Baixa de bens moveis	R\$ 12.380.899,64
Baixa de títulos e valores	R\$ 0,00
Baixa de direitos	R\$ 231.387.301,21
Ajustes de bens, valores e créditos	R\$ 9.833.838,37
Desvalorização de títulos e valores	R\$ 20.172,36
<b>Depreciação, amortização e exaustão</b>	<b>R\$ 9.813.666,01</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

A Quadro 7 traz DVP, é evidenciado que houve um aumento de 2012 a 2013 de quase 2 milhões e meio de reais, em depreciação, amortização e exaustão, o que pode evidenciar que mesmo adquirindo novos bens, vários outros deixaram de ser depreciados, ou não tiveram essa necessidade, sem contar que podem os bens com maiores índices de depreciação, terem sido baixados do balanço ou vendidos levando consigo sua quota restante a ser depreciada.

Quadro 8 - Balanço Patrimonial de 2014

**2014**

<b>Permanente</b>	<b>R\$ 443.489.516,25</b>
Investimentos	R\$ 561.063,17
Participação societária	R\$ 561.063,17
Imobilizado	R\$ 441.680.056,49
Bens moveis e imóveis	R\$ 492.774.120,24
<b>Depreciações, amortizações e exaustões</b>	<b>-R\$ 51.094.063,75</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

A Quadro 8 evidencia parte do Balanço Patrimonial do ano de 2014, e segue-se a mesma tendência de se aumentar o valor da depreciação acumulada em significativa quantidade. E também houve aumento significativo no valor do Imobilizado como um todo, que inclui bens móveis e imóveis.

Quadro 9 – DVP de 2014

	<b>2014</b>
<b>Decréscimos patrimoniais</b>	<b>R\$ 381.293.561,28</b>
Desincorporações de ativos	R\$ 241.884.816,57
Baixa de bens imóveis	R\$ 0,00
Baixa de bens moveis	R\$ 11.159.781,58
Baixa de direitos	R\$ 230.725.034,99
Ajustes de bens, valores e créditos	R\$ 12.532.960,29
Desvalorização de títulos e valores	R\$ 0,00
<b>Depreciação, amortização e exaustão</b>	<b>R\$ 12.532.960,29</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

E o valor da depreciação, amortização e exaustão, são considerados ajustes de bens e aumentaram em aproximadamente um terço do valor ano anterior, considerando incorporações e desincorporações de móveis e imóveis, recebidos em doações, construídos ou adquiridos prontos.

Quadro 10 - Balanço Patrimonial de 2015

	<b>2015</b>
<b>Imobilizado</b>	<b>R\$ 583.267.403,26</b>
Bens Móveis Líquidos	R\$ 171.971.562,18
Bens Móveis	R\$ 250.430.437,82
<b>(-) Depreciação/Amortização/Exaustão Acum. de Bens Móveis</b>	<b>-R\$ 78.458.875,64</b>
(-) Redução ao Valor Recuperável de Bens Móveis	R\$ 0,00
Bens Imóveis Líquidos	R\$ 411.295.841,08
Bens Imóveis	R\$ 412.258.343,53
<b>(-) Depr./Amortização/Exaustão Acum. de Bens Imóveis</b>	<b>-R\$ 962.502,45</b>

(-) Redução ao Valor Recuperável de Bens Imóveis | R\$ 0,00

Fonte: Dados da Pesquisa.

O ano de 2015 marca a obrigatoriedade de um novo modelo das demonstrações contábeis que passam por mais uma reformatação e as NBC T 16 inclui agora outras normas e são chamadas de NBC TSP, e é desenvolvido ainda mais, o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP).

Dessa forma, as demonstrações no setor público se assemelham mais com as demonstrações privadas e há por exemplo, a obrigatoriedade de cálculo de Redução ao Valor Recuperável e agora a total implementação da Depreciação.

Na imagem acima, fica evidenciada como é a nova estrutura do Balanço Patrimonial que agora está passando por uma outra grande convergência que é em relação a adequações as normas IPSAS, normas de caráter público geradas pelo IFAC, um instituto de contabilidade conhecido na Europa e que teve suas normas aceitas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Quadro 11 – Detalhes da DVP de 2015

	<b>2015</b>
<b>Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo</b>	<b>R\$ 293.441.056,70</b>
Uso de Material de Consumo	R\$ 39.191.323,03
Serviços	R\$ 237.423.340,86
<b>Depreciação, Amortização e Exaustão</b>	<b>R\$ 16.826.392,81</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

Dessa forma, fica evidenciado acima, pelo trecho da DVP que a Depreciação, Amortização e Exaustão estão agora classificados em “Uso de bens, serviços e consumo de capital”, no grande grupo de Variações Patrimoniais diminutivas.

O valor da depreciação é no ano de 2015, de 16 milhões que impactam negativamente no resultado patrimonial de forma efetiva dentro do Resultado Patrimonial.

Quadro 13 - Balanço Patrimonial de 2016

	<b>2016</b>
<b>Imobilizado</b>	<b>R\$ 599.383.429,93</b>
Bens Móveis Líquidos	R\$ 166.356.915,61
Bens Móveis	R\$ 260.902.908,14
<b>(-) Depreciação/Amortização/Exaustão Acum. de Bens Móveis</b>	<b>-R\$ 94.545.992,53</b>

(-) Redução ao Valor Recuperável de Bens Móveis	R\$ 0,00
Bens Imóveis Líquidos	R\$ 433.026.514,32
Bens Imóveis	R\$ 434.937.946,12
<b>(-) Depr./Amortização/Exaustão Acum. de Bens Imóveis</b>	<b>-R\$ 1.911.431,80</b>
(-) Redução ao Valor Recuperável de Bens Imóveis	R\$ 0,00

Fonte: Dados da Pesquisa.

Na Quadro 13, é evidenciada a distribuição dos valores de depreciação dos bens móveis e dos bens imóveis, no ano de 2016, o que inclui uma outra divisão e especificação do cálculo da depreciação e amortização que agora não é mais comum a todos os bens, e é mostrado que já houve cálculo inicial de *Impairment*, ou redução ao valor recuperável.

Dessa forma, percebe-se que o maior valor de depreciação e amortização são dos bens móveis, e o menor valor para os bens imóveis, porém visualiza-se que a maior variação de ativo é dos bens imóveis, o que sinaliza que o cálculo da depreciação de móveis por exemplo é maior do que o valor do mesmo quando aplicado a prédios e campus.

Quadro 14– DVP de 2016

	2016
<b>Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo</b>	<b>R\$ 297.394.209,02</b>
Uso de Material de Consumo	R\$ 33.797.993,96
Serviços	R\$ 246.273.527,66
<b>Depreciação, Amortização e Exaustão</b>	<b>R\$ 17.322.687,40</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

No trecho da DVP na Quadro 14, é evidenciado um valor de um milhão a mais no ano de 2016, o que evidencia aumento da variação de depreciação dentro do maior valor de ativos imobilizados. Assim, em 2016 houve incremento do valor da despesa de depreciação devido ao valor positivo de aumento principalmente dos bens móveis.

## 4.2 Análise Gráfica

Quadro 15 – Variação total das contas

ANO	Imobilizado	Variação	Dep. Acum.	Variação	Despesa Depreciação.	% Imobilizado
2010	245.962.051,95		-		-	
2011	328.072.802,38	33,38%	15.548.860,84		4.983.348,28	1,52%
2012	379.965.148,32	15,82%	24.647.581,06	58,52%	7.456.170,23	1,96%
2013	431.376.792,69	13,53%	38.208.987,75	55,02%	9.813.666,01	2,27%

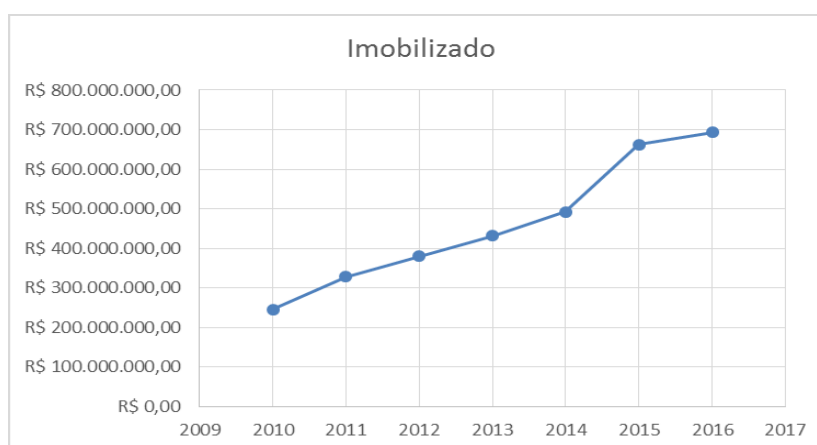
<b>2014</b>	492.774.120,24	14,23%	51.094.063,75	33,72%	12.532.960,29	2,54%
<b>2015</b>	662.688.781,35	34,48%	79.421.378,09	55,44%	16.826.392,81	2,54%
<b>2016</b>	693.929.422,46	4,71%	96.457.424,33	21,45%	17.322.687,40	2,50%

Fonte: Dados da pesquisa.

A Quadro 15, evidencia os saldos finais das três principais contas analisadas, é possível perceber que o valor total do imobilizado que compreende bens móveis e imóveis um aumento de quase 183%, já os saldos de depreciação acumulada, que envolve também exaustão e amortização, não atingiu nem um sexto do valor que deveria assumir no balanço, o que evidencia um acréscimo patrimonial bem maior que sua obsolescência.

Já a despesa de depreciação, mesmo sendo finalizada todos os anos, apresentou aumento acentuado no decorrer dos anos, o que evidencia maior número de bens de capital no acumulado dos anos.

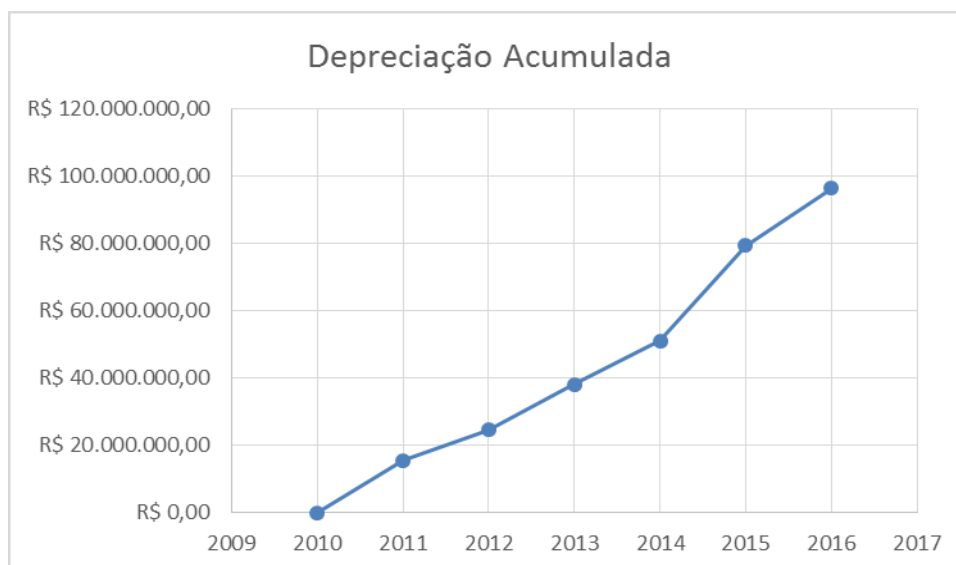
Gráfico 1 – Evolução do imobilizado



Fonte: Dados da Pesquisa.

O gráfico 1 mostra um crescimento ascendente do imobilizado, porém percebe-se que esse aumento existe sem grandes picos ou baixas no decorrer do período o que indica, que a aquisição de imobilizados foi maior do que a desincorporação de ativos, em cada ano e no período todo.

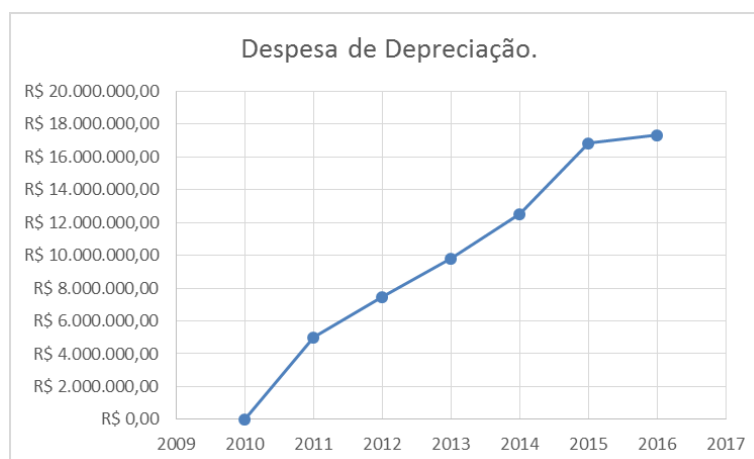
Gráfico 2 – Evolução da Depreciação Acumulada.



Fonte: Dados da Pesquisa.

A depreciação Acumulada, no primeiro ano é zero, pois, como comentado no capítulo 2, a depreciação não era obrigatória no setor público, porém ela aumentou significativamente durante os anos, e do mesmo modo que o imobilizado, houve um aumento escalonado, o que evidencia que os cálculos foram feitos de modo padrão para os imobilizados, considerando por exemplo, as taxas consagradas de depreciação anual. E como o valor dos imobilizados somente aumentaram, os valores de depreciação acumuladas também aumentaram nesse período de 6 anos, considerando que a maioria dos imobilizados possui tempo de depreciação de até 10 anos ou mais.

Gráfico 3 – Evolução da Despesa de Depreciação.



Fonte: Dados da Pesquisa.

A variação patrimonial diminutiva quantitativa extra orçamentária de depreciação subiu significativamente durante os 6 anos, o que evidencia, que mesmo sendo uma conta finalizada todos os períodos, devido ao aumento dos valores do ativo imobilizado, seu valor

também aumentou, mesmo itens do imobilizado finalizando suas depreciações dentro desse período, considerando que haviam saldos residuais de depreciação anteriormente.

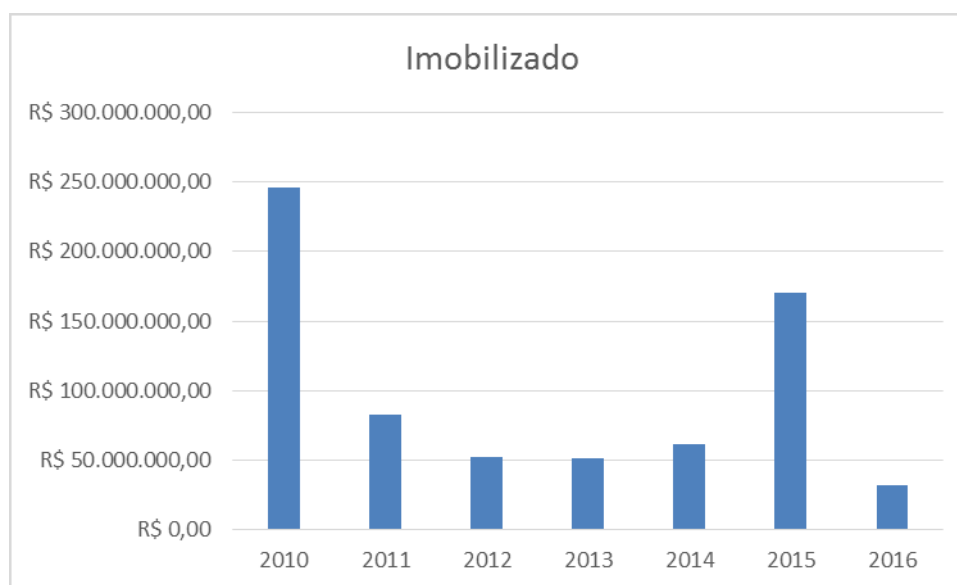
Quadro 16 – Diferenças anuais dos valores brutos das contas principais.

ANO	DIFERENÇAS		
	Imobilizado	Depreciação Acumulada	Despesa de Depreciação.
2010	R\$ 245.962.051,95	R\$ 0,00	R\$ 0,00
2011	R\$ 82.110.750,43	R\$ 15.548.860,84	R\$ 4.983.348,28
2012	R\$ 51.892.345,94	R\$ 9.098.720,22	R\$ 2.472.821,95
2013	R\$ 51.411.644,37	R\$ 13.561.406,69	R\$ 2.357.495,78
2014	R\$ 61.397.327,55	R\$ 12.885.076,00	R\$ 2.719.294,28
2015	R\$ 169.914.661,11	R\$ 28.327.314,34	R\$ 4.293.432,52
2016	R\$ 31.240.641,11	R\$ 17.036.046,24	R\$ 496.294,59

Fonte: Dados da Pesquisa.

Acima, é evidenciada as diferenças de valores brutos que ocorreram entre os anos para as três principais contas analisadas. Percebe-se que as contas ao longo do período não variaram de modo padronizado, dentro de cada item. O aumento ocorreu fora de uma escala padrão, por exemplo, para o ativo imobilizado, houve variações significativas entre determinados anos.

Gráfico 4 – Diferenças anuais dos valores do imobilizado.

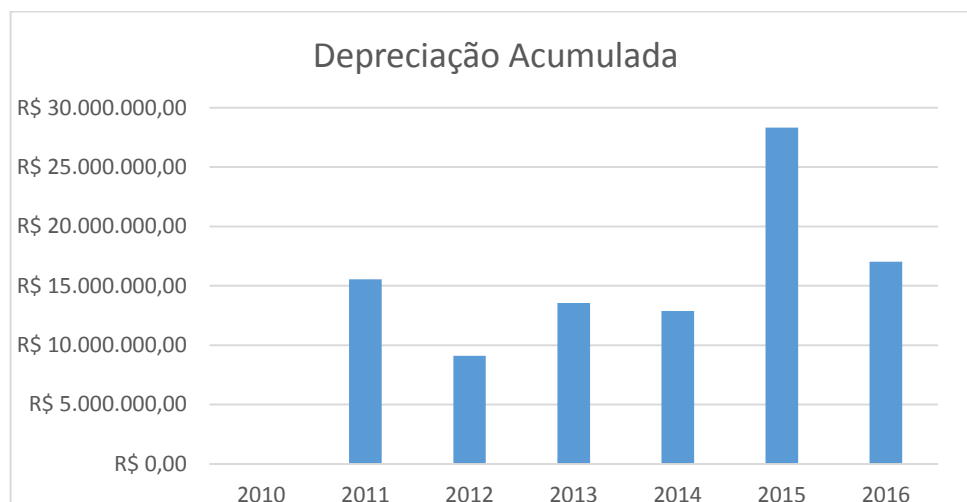


Fonte: Dados da Pesquisa.

O imobilizado em 2010 estava em seu ápice, que pode ter ocorrido por ser o primeiro ano que foi revista esta conta para o início da depreciação e no decorrer dos anos, o aumento não foi padronizado, tendo diferenças de um ano para outro. No ano de 2015, o incremento no

valor do Imobilizado foi relativamente maior, cerca de 3 vezes mais do que nos anos anteriores, que pode ter sido devido a adequação as IPSAS, e a NBC TSP.

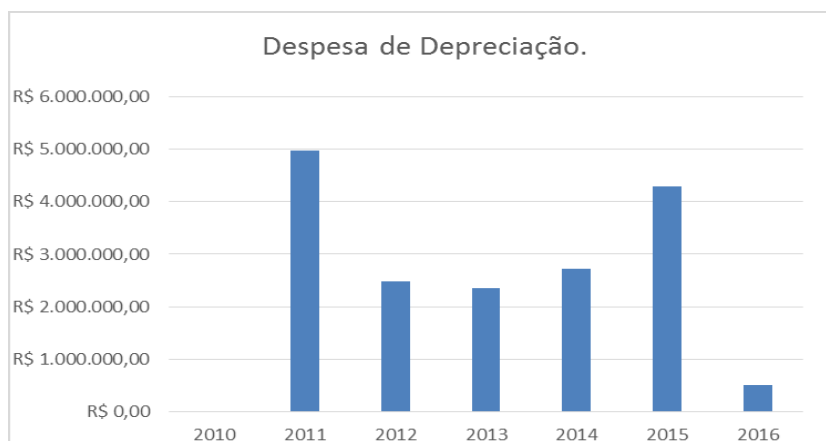
Gráfico 5 – Diferenças anuais dos valores da depreciação



Fonte: Dados da Pesquisa.

Já a depreciação acumulada começou com saldo zerado e logo no primeiro ano, aumentou para 15 milhões, porém em 2015 houve um incremento cerca de mais 15 milhões no valor, o que pode evidenciar a adoção de práticas de contabilidade das normas IPSAS e NBC TSP, que pode ter alterado a forma padrão de se calcular tal retificação de ativo.

Gráfico 6 – Diferenças anuais dos valores da despesa de depreciação.



Fonte: Dados da Pesquisa.

A despesa de depreciação antes era considerada uma desincorporação de ativo, e atualmente é um ajuste patrimonial, que também manteve o mesmo padrão dos outros itens, e em 2015 não houve um acréscimo desproporcional, mas menor do que os outros, já em 2016, com a implementação intermediária.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Depreciação é uma variação negativa, uma despesa não monetária na contabilidade que está alicerçada no modelo de contabilização do desgaste do uso ou obsolescência de ativos fixos e permanentes.

Os aspectos metodológicos são consubstanciados na coleta de dados através das demonstrações contábeis de uma entidade de ensino superior do setor público de Minas Gerais. As demonstrações que foram coletadas, são o Balanço Patrimonial e a Demonstração das Variações Patrimoniais, no período de 2010 a 2016.

Com base na análise das demonstrações foi possível evidenciar que em 2010, no início da obrigatoriedade das normas internacionais, não havia registro da depreciação, sendo efetuado a sua contabilização a partir do ano de 2011.

Já no ano de 2015, houve uma variação maior das contas de imobilizado e depreciação, que pode ser devido a novas reformulações de cálculos e demonstrações com base nas normas IPSAS que deram origem as NBC TSP, que atualmente define os procedimentos contábeis.

Percebe-se um aumento no valor do imobilizado e também no valor da depreciação acumulada, que não chegou a 20% do valor do imobilizado, sendo o valor da despesa de depreciação, também aumentando regularmente, porém escalonado, sendo o prazo até daqui a dois anos, para a obrigatoriedade final da depreciação.

Dessa forma, a instituição de ensino está em processo de implementação praticamente completa quanto a depreciação, porém não foi possível identificar como é realizado o cálculo, o tipo de depreciação adotado, se foi linear, por exemplo. Entretanto, vale destacar, que para pesquisas futuras, é necessário aprofundar as análises e mensurar o seu impacto no patrimônio público.

## REFERÊNCIAS

ALVES, J. L.; RONCALIO, M. P. Evidenciação Patrimonial no Estado de Santa Catarina: Desafios e Resultados da Adoção das Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. In: CONGRESSO ANPCONT, 6. 2012, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: VI ANPCONT, 2012.

ARRUDA, L. G. P. de. As alterações geradas pela aprovação das Normas Brasileiras de Contabilidade para o Setor Público NBC T 16. In: MOSTRA ACADÊMICA

UNIMEP, 7. 2009, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: VII Mostra Acadêmica da UNIMEP, 2009.

BRASIL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)**. Secretaria de Fazenda do Tesouro Nacional. Acesso em agosto de 2017. Disponível em: <[www.tesouro.fazenda.gov.br/...MCASP.../fa1ee713-2fd3-4f51-8182-a542ce123773](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/...MCASP.../fa1ee713-2fd3-4f51-8182-a542ce123773)>

BRASIL. **NBC TSP – Normas do Setor Público do Conselho Federal de Contabilidade**. Acesso em agosto de 2017. Disponível em: <[cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico/](http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico/)>

CARVALHO, R. de M. F.; LIMA, D. V. de; FERREIRA, L. O. G. Processo de Reconhecimento e Mensuração do Ativo Imobilizado no Setor Público Face aos Padrões Contábeis Internacionais: Um estudo de Caso na Anatel. **Revista Universo Contábil, Blumenau**, v. 8, n. 3, p. 62-81, 2012.

DAROS, L. L.; PEREIRA, A. S. Análise das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP: mudanças e desafios para a Contabilidade pública. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E FINANÇAS, 10, 2010, São Paulo, **Anais eletrônicos....** São Paulo/SP: X Congresso USP, 2010.

FALCÃO, P. G. F. Critérios de reconhecimento, mensuração e evidenciação da depreciação no setor público à luz da teoria da contabilidade, da legislação brasileira e das normas da IFAC. **Monografia**. (Ciências Contábeis) – 2010: Universidade de Brasília – UNB Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Ciência da Informação e Documentação. Brasília, DF, 2010.

FRAGOSO, A. R.; RIBEIRO FILHO, J. F.; LOPES, J. E. G.; PEDERNEIRAS, M. M.M. Normas Brasileiras e Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e o Desafio da Convergência: Uma análise comparativa IPSAS e NBCTSP. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 10. 2010, São Paulo. **Anais...** São Paulo: X Congresso USP, 2010.

FREYTAG, D.; MALISKI, K. R.; MACHADO, R. Estudo dos Procedimentos Realizados por uma instituição pública para adotar a depreciação de acordo com a Resolução CFC n.º 1136/2008. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO, 2012, Ponta Grossa. **Anais...** Ponta Grossa: 2012. Congresso Internacional de Administração, 2012.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999

LIMA, D. V. de; SANTANA, C. M.; GUEDES, M. A. As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e a legislação contábil pública Brasileira: uma análise comparativa à luz da teoria contábil. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 12, n. 2, p. 15-23. 2009.

MALISKI, K. R.; MACHADO, R. FREYTAG, D. Mudanças de critério contábil na depreciação no setor público: um relato dos procedimentos realizados em uma instituição pública. **Publicação UEPG**, Ciências Sociais Aplicadas, Ponta Grossa, v 20, n. 1, 99-111, jan/jun. 2012.

MIRANDA, G. C.; LIMA, D. V.; FERREIRA, L. O. G. Modelo de Processo de Depreciação de Bens Móveis no Setor Público: um estudo de caso no Tribunal Regional do Trabalho da 10ª Região. In: ENCONTRO DA ANPAD, 34, Rio de Janeiro, set./2010. **Anais eletrônicos...** Rio de Janeiro: XXXIV Encontro da ANPAD, set./2010.

SANTOS, C. B.; ALMEIDA, K. K. N. Análise Introdutória das Mudanças Provocadas na Contabilidade Pública pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. **Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade**, v. 1, n. 1, p. 21-38. 2012.

SCHARF, L.; BORGERT, A.; PAES, S. G. A Depreciação e A Capacidade Informativa das Notas Explicativas e Quadros Suplementares. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 8. 2008, São Paulo, **Anais...** São Paulo: VIII Congresso USP, 2008.

SCHMIDT, P.; SANTOS, J. L. dos. **Contabilidade Societária**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

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

SILVA, M. C. et al. Depreciação no Setor Público: análises de procedimentos em uma Unidade Gestora. **Boletim de Orçamento e Finanças – Governnet**, n. 73, p. 418-432, 2011.

SOTHE, A.; SCARPIN, J. E. Transição para o regime contábil de competência no setor público: impacto na estrutura patrimonial dos municípios. **Revista de Informação Contábil**, v. 5, n. 2, p. 64-81. 2011.

TORRES JÚNIOR, F.; SILVA, L. M. da. A importância do Controle contábil e extra-contábil dos bens permanentes adquiridos pela administração pública federal.

**Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, v. 8, n. 2, p.11-38. 2003.

VIANA, C. C.; TAMER, C. M. V. S.; SOARES, L. A. C. F. LIMA, M. S.  
Implantação da depreciação no setor público e procedimentos contábeis: um estudo em uma instituição pública de ensino superior. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, UFSC, Florianópolis, v. 10, n. 20, p.113-138, mai./ago. 2013.