

## **DEPRECIACÃO NO SETOR PÚBLICO: UMA ANÁLISE DA EVOLUÇÃO DA EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL NOS ÓRGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DO ESTADO DO AMAZONAS**

*DEPRECIATION IN THE PUBLIC SECTOR: AN ANALYSIS OF THE EVOLUTION OF ACCOUNTING DISCLOSURE IN THE PUBLIC ADMINISTRATION BODIES OF THE STATE OF AMAZONAS*

<sup>1</sup>Luciene Lima da Silva  
Faculdade Devry | Martha Falcão  
silva.lima.lu@gmail.com

Clilson Castro Viana  
Faculdade Devry | Martha Falcão  
clilson\_castro@hotmail.com

Raul Augusto da S. Eleutério  
Faculdade Devry | Martha Falcão  
raul\_aug@hotmail.com

Mariomar de Sales Lima  
Universidade Federal do Amazonas  
mariomar.lima@ig.com.br

### **RESUMO**

A presente pesquisa objetivou demonstrar os valores e examinar a evolução na evidenciação da contabilização da depreciação dos bens móveis e imóveis pertencentes aos órgãos que compõem a Administração Pública do Estado do Amazonas, nos exercícios de 2012 a 2014. Para tanto, foi realizado um levantamento de dados relativos à tais valores, evidenciados nos exercícios mencionados, extraídos de Portais de Transparência e/ou obtidos por meio de consultas realizadas junto a Secretaria de Estado da Fazenda do Amazonas – SEFAZ/AM. Como resultado, constatou-se que a quantidade de entidades que evidenciaram valores relacionados à depreciação representa menos de 50% do número de unidades ativas nos três exercícios. Em relação ao valor do ativo imobilizado incorporado, observou-se um aumento, com média anual de 19,69%. Em contrapartida, a depreciação contabilizada representou menos de 1% deste total. Neste contexto, as conclusões remetem a um nível insatisfatório de atendimento ao disposto na NBC T SP 16.9, bem como a Lei nº 4.320/64 e LRF e demonstra a afetação ocorrida na transparência do correto uso dos bens públicos, bem como nas informações geradas pela contabilidade e que são necessárias para a correta tomada de decisão.

**Palavras-chave:** Depreciação. Setor Público. Evidenciação. Amazonas.

### **ABSTRACT**

The present research aimed to demonstrate the values and examine developments in the disclosure of accounting for the depreciation of movable and immovable property belonging to the components that make up the Public Administration of the State of Amazonas, in the years 2012 to 2014. Therefore, were conducted a survey of data relating to these values, as evidenced in the exercises mentioned, extracted from real transparency and/or obtained through consultation with the Secretary of State of the farm of Amazonas - SEFAZ/AM. As a result, it was found that the amount of entities that showed values related to the depreciation represents less than 50% of the number of units active in three years. In relation to the value of the assets incorporated, an increase was observed, with an annual average of 19.69%. In contrast, the depreciation accounted for represented less than 1% of the total. In this context, the conclusions referred to an unsatisfactory level of compliance with the provisions of the NBC T SP 16.9, as well as the Law No 4.320/64 and SRT and demonstrates the violation occurred in the transparency of the correct use of public goods, as well as information generated by Accounting and which are necessary for the correct decision-making.

**Keywords:** Depreciation. Public Sector. Disclosure. Amazonas.

---

<sup>1</sup> Luciene Lima da Silva - Faculdade Devry | Martha Falcão  
Rua Natal, 300 - Adrianópolis,  
CEP: 69057-090 Manaus – AM - Brasil

## 1 INTRODUÇÃO

A convergência da contabilidade às normas internacionais é uma realidade presente no Brasil desde o ano de 2008. A integração de mercados e operações entre entidades de diversos países trouxe à tona a necessidade de unificação da linguagem da ciência contábil. Observando essa tendência, o Conselho Federal de Contabilidade – CFC instituiu normas para padronização dos procedimentos adotados pelos diversos ramos da contabilidade, dentre eles, a Contabilidade Pública.

Entretanto, cabe ressaltar que em 2004 o CFC instituiu, através da Portaria nº 37/2004, o Grupo Assessor – GA, composto por diversos profissionais e estudiosos da área pública, bem como servidores vinculados a STN e Tribunais de Contas. Através deste grupo foram iniciados os estudos e discussões voltados a elaboração das NBC T SP, tendo como pressupostos as IPSAS editadas pelo IFAC. No ano de 2007 foram divulgadas pelo GA as “Orientações Estratégicas para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil”, que apontaram as primeiras diretrizes e estratégias que deveriam ser seguidas para concretização das mudanças que viriam a ocorrer na contabilidade pública. Ainda neste ano, foram publicadas pelo CFC as Resoluções nº 1.103 e 1.111 que trataram, respectivamente, da implementação do Comitê Gestor da Convergência no Brasil e, dos Princípios Fundamentais de Contabilidade sob a Perspectiva do Setor Público. No contexto de tais mudanças o CFC aprovou, através da Resolução nº 1.128/2008, dez normas que visam dar à contabilidade pública um caráter mais gerencial, por meio da correta gestão do patrimônio, bem como, promover a aderência aos procedimentos e padrões internacionalmente aceitos, e ainda, aprimorar a transparência, através da instrumentalização do controle social por meio da melhoria das informações proporcionadas pela implementação dos novos procedimentos contábeis (SILVA, 2015).

Ainda assim, Vicente, Morais e Platt Neto (2012) explicam que uma das expectativas geradas pela aplicação da convergência ao setor público é também a possibilidade de comparabilidade dos resultados alcançados pelos governos e ampliação da qualidade da evidenciação contábil desse setor. Não obstante, Pina e Torres (2003), destacam ainda que o objetivo das reformas propostas no setor público auxiliará os gestores para que possam maximizar o uso dos recursos limitados, tornando a administração pública mais eficiente.

Com tais alterações, a nova contabilidade aplicada ao setor público passou a adotar um

ênfase mais patrimonial, conseqüentemente faz-se necessário que todas as variações ocorridas no patrimônio sejam registradas, em especial, a depreciação. O reconhecimento de tais variações permite uma melhor evidenciação do patrimônio em consonância com os princípios, legislação e demais regulamentos contábeis, trazendo para a contabilidade pública os preceitos básicos da informação contábil, dentre eles a confiabilidade e relevância dos registros que auxiliam na tomada de decisões. (TORRES JUNIOR; SILVA, 2003).

Verifica-se que o conhecimento da real situação do patrimônio dos órgãos públicos é afetado devido à falta de evidenciação das perdas causadas pela depreciação (Silva, 2011), que é conceituada pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP (2014) como a perda do potencial de geração de serviços dos ativos permanentes, ocasionado pelo desgaste físico, uso ou obsolescência. Nesse contexto, observa-se que, até então, as informações relacionadas a posição patrimonial apresentadas nas demonstrações contábeis não refletiam a real capacidade econômica e de uso dos bens públicos.

Todavia, apesar da depreciação possuir previsão nas Leis nº 4.320/1964 e Lei Complementar n.º 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), não havia exigibilidade, tão pouco, procedimentos definidos quanto à contabilização desta. Fato este, superado com a aprovação da Resolução CFC nº 1.136/2008, conjuntamente à Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional – STN nº 184 de 25/08/2008, editada pelo Ministério da Fazenda, as quais normatizaram os procedimentos relacionais a contabilização da depreciação. À frente, no ano de 2009, a STN, através da Resolução nº 467, tornou obrigatória a evidenciação da depreciação nos demonstrativos contábeis a partir do exercício de 2012.

Dantas *et al* (2012), em sua pesquisa sobre Reconhecimento e Evidenciação nas Demonstrações Contábeis dos Estados e Municípios Brasileiros demonstrou que no exercício de 2008, 37% dos 27 estados brasileiros não evidenciaram a depreciação dos bens imobilizados. Tal análise, aplicada aos municípios contidos no Brasil, ressalta que 4.971 dos 5.050 municípios não evidenciaram a depreciação, o que representa um déficit de informações em 98,4%.

No Estado do Amazonas, os valores relacionados ao ativo imobilizado demonstrados no Balanço Patrimonial do exercício de 2012 foi de R\$ 4.975.025.485,78, tendo uma variação de 18,99% no exercício de 2013, passando a ser de R\$ 5.919.702.259,79. No exercício de 2014, tal montante apresentou saldo de R\$ 7.126.636.357,53, o que representou um aumento de 20,39%, demonstrando um aumento constante na incorporação de bens que devem sofrer depreciação.

Tendo em vista os prazos estabelecidos pela STN, e ainda, levando em consideração que a falta de conhecimento sobre a mensuração e evidenciação da depreciação nos órgãos públicos

do Estado do Amazonas, limita o reconhecimento dos benefícios que a própria depreciação pode trazer para tomada de decisão, bem como para o controle social através da transparência, nos resta o seguinte questionamento: quais são os valores e a evolução contábil relacionados à depreciação, evidenciados pelos órgãos pertencentes à administração pública no Estado do Amazonas durante os exercícios de 2012 a 2014?

O objetivo geral dessa pesquisa é examinar a evolução na evidenciação, nos exercícios de 2012 a 2014, da contabilização da depreciação dos bens móveis e imóveis pertencentes aos órgãos que compõem a Administração Pública do Estado do Amazonas.

A convergência às normas internacionais da contabilidade, trouxe à tona a necessidade de se promover uma grande discussão acerca dos impactos que tais alterações ocasionaram. Na contabilidade pública houveram mudanças significativas. Diante disso, as entidades públicas tiveram que fazer várias adequações. Tedros *et al* (2015) evidencia como ponto principal a mudança de critério contábil e ressalta que algumas entidades do setor público não reconheciam e não evidenciavam em suas demonstrações a depreciação dos bens pertencentes à conta do imobilizado.

Silva (2011) salienta que dentre os objetivos da nova contabilidade patrimonial relacionada com a gestão dos bens imobilizados, está o de promover ferramentas para a adequada tomada de decisão, uma vez que, as constantes mudanças no cenário econômico compelem à contabilidade um papel estratégico dentro das organizações, pois o registro e controle do patrimônio se torna um importante aliado para a avaliação e o planejamento de uso dos recursos públicos (SILVEIRA, 2010).

Neste sentido, em relação ao objeto de estudo deste trabalho, consideramos relevante para a pesquisa, o valor do patrimônio pertencente aos órgãos que compõem a Administração Pública do Estado do Amazonas, que até o exercício de 2014, somava, aproximadamente R\$ 7 bilhões em itens do imobilizado. Considera-se, desta forma, a importância do respectivo valor patrimonial, visando gerar uma contribuição à sociedade para que haja uma maior observância no tocante à clareza das informações públicas sobre o valor de bens móveis e imóveis e sua desvalorização reconhecida pela contabilidade na forma de depreciação. Ainda neste conceito, o adequado registro da depreciação possibilita um maior conhecimento dos ativos, bem como a perfeita mensuração do patrimônio líquido, e permite a realização de uma melhor análise do mesmo. Portanto, é de fundamental importância para otimizar o controle social através da transparência do uso dos recursos públicos (SILVA, 2011).

Cabe ressaltar que por se tratar de procedimentos que foram implementados recentemente, torna-se este assunto pouco explorado, o que caracteriza esta pesquisa como uma

forma de contribuição a futuros trabalhos acadêmicos e técnicos sobre depreciação, bem como visa enaltecer a relevância de mais clareza quanto às informações prestadas à sociedade no que concerne ao estado e capacidade de uso dos bens patrimoniais.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção apresenta o quadro teórico básico, baseado em pesquisas científicas sobre o tema deste estudo, sendo organizada em três subseções, que visam proporcionar um maior entendimento do tema proposto.

### 2.1 Contabilidade aplicada ao setor público e a instrumentalização do controle social

Apesar de se relacionar à ciência contábil, cujo objeto de estudo é o Patrimônio das entidades, a contabilidade pública, até o ano de 2008, possuía procedimentos mais voltados ao orçamento. Razão pela qual, Nascimento, Espírito Santo e Vicente (2012) observaram que, até então, a Legislação aplicada à Contabilidade Pública, por possuir um enfoque estritamente orçamentário, não ensejava os registros contábeis relacionados aos efeitos econômicos.

Entretanto, a partir daquele ano, o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, promoveu grandes mudanças nesse cenário, as quais foram introduzidas com a divulgação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – NBC T SP, as quais resultaram do trabalho conjunto entre o CFC e a Federação Internacional de Contadores (IFAC – *International Federation of Accountants*), que realizaram a tradução, para a língua portuguesa, das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS – *International Public Sector Accounting Standards*).

Ainda no ano de 2008, o CFC publicou, através das Resoluções 1.128 a 1.137, dez Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC T SP, sob o título de NBC T 16, listadas no quadro abaixo:

QUADRO 1 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO.

NBC T	Resolução CFC	Normatização
16.1	1.128/08	Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação
16.2	1.129/08	Patrimônio e Sistemas contábeis
16.3	1.130/08	Planejamento e seus Instrumentos sob Enfoque Contábil
16.4	1.131/08	Transações no Setor Público
16.5	1.132/08	Registro Contábil
16.6	1.133/08	Demonstrações Contábeis
16.7	1.134/08	Consolidação das Demonstrações Contábeis
16.8	1.135/08	Controle Interno
16.9	1.136/08	Depreciação, Amortização e Exaustão

16.10	1.137/08	Avaliação e Mensuração Ativos e Passivos Entidades do Setor Público
16.11	1.366/11	Sistema de Informação de Custos do Setor Público

Fonte: Elaborado a partir das Resoluções 1.128 a 1.137 emitidas pelo CFC.

Darós e Pereira (2009) apontam que a transição ocorrida na contabilidade pública teve como foco principal a mudança do enfoque contábil, anteriormente centrado no orçamento, para o patrimônio das entidades, e ainda, implementar na área pública a adoção do regime de competência para as receitas e despesas. Assim sendo, as NBC T SP tiveram papel fundamental para adequação dos procedimentos contábeis quanto às determinações contidas na LRF e na referida Lei de 1964, uma vez que, além dos conceitos já conhecidos pelos profissionais contábeis da área pública, as NBC T SP trouxeram novos procedimentos contábeis, para os quais não haviam definições claras.

Verifica-se ainda que houve mudanças relacionadas à sintonia da contabilidade pública com a ciência contábil propriamente dita, uma vez que o objeto de estudo da contabilidade, o patrimônio, que é colocado como foco das informações geradas pela nova contabilidade aplicada ao setor público (SANTOS, 2013). Freytag *et al.* (2012, p. 100) cita que o foco principal das novas normas versa ao resgaste da contabilidade patrimonial, e não somente o orçamento, trazendo à contabilidade pública a harmonização com o objeto da contabilidade, o patrimônio.

Trazendo o foco para o controle social citado na referida Norma, Andrade (2002), aponta que o objetivo da contabilidade não é somente de proporcionar o registro e o acompanhamento da situação da entidade, como também servir como ferramenta para a tomada de decisão. Temática também citada por Evangelista (2013) ao corroborar que a Contabilidade Aplicada ao Setor Público é ferramenta de controle social por ser peça fundamental para promoção da transparência das contas públicas.

## 2.2 Depreciação no setor público

Para Silva (2009), a obrigatoriedade de contabilização das perdas por depreciação, amortização ou exaustão busca promover uma gestão patrimonial mais eficiente, pois se sabe, de forma mais confiável, a real capacidade econômica do imobilizado, sendo possível mensurar a capacidade de prestação de serviços públicos por determinado bem.

Graciliano e Fialho (2012, p. 18) citam que, em conformidade com a NBC T 16.9 ficou explicitada a obrigatoriedade do reconhecimento da depreciação, e ainda, que esta deve ser contabilizada até que o valor contábil do ativo se iguale ao seu valor residual. Ainda, o valor da depreciação deve ser apurado mensalmente e reconhecido em todos os exercícios durante a vida

útil do bem.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP (2012) traz em sua parte II, alguns conceitos referentes à depreciação, assim como instruções para a correta divulgação das informações pertinentes a ela. Este documento cita que todos os bens patrimoniais tangíveis sofrem o fenômeno chamado depreciação por diversas causas, como ação da natureza, obsolescência, entre outras, e essa perda de valor se inicia a partir do momento que esses elementos são colocados em uso.

Iudícibus (2010) traz ao tema as dificuldades encontradas para calcular a depreciação, sendo uma delas a dificuldade para definição da vida útil do bem do ativo imobilizado. O autor afirma que a vida útil é definida através do quanto o bem será útil para a entidade que pode ser definida pelo período de tempo que a entidade espera utilizar o ativo como também pode ser definida através da quantidade de unidades produzidas que a entidade espera ter com esse ativo.

Ainda sobre a vida útil, Bezerra, Vieira e Ferreira (2012) afirmam que deve ser definida através de índices e parâmetros estabelecidos através de normas ou laudo técnico, porém ao estabelecer a vida útil de um bem, vale identificar que alguns bens móveis não estão sujeitos a depreciação pela sua característica de agregação de valor ao passar do tempo, como é o caso de obras de artes, antiguidades entre outros.

De acordo com o mesmo autor, e em conformidade com a NBC T 16.9 alguns fatores decisivos na estimativa da vida útil de um bem são: a capacidade de geração de benefícios futuros, através de sua devida utilização, o desgaste físico influenciado pelo uso constante em suas atividades operacionais, a obsolescência tecnológica advindo de novos produtos lançados no mercado que tragam maiores benefícios e mais utilidade.

### **2.3 Pesquisas recentes similares**

Diante da temática apresentada, Inácio (2014) buscou através da pesquisa realizada no município de Joaçaba (Santa Catarina) expor, através de análises realizadas nos demonstrativos contábeis do Serviço Intermunicipal de Água e Esgoto – SIMAE, os impactos da aplicação dos procedimentos previstos nas NBC T. 16.9 em contas do ativo imobilizado daquela entidade. Seus resultados demonstraram que ao realizar os procedimentos de depreciação no exercício de 2012 a conta referente aos Bens Móveis do Ativo Imobilizado sofreu uma variação diminutiva de aproximadamente 6,68%, resultado bastante significativo quando se conhece que o valor total dos bens moveis é de R\$ 3.320.820,24, e a diminuição corresponde a R\$ 221.808,81, ficando demonstrada a necessidade de registro dos valores da depreciação como forma de se conhecer a real situação do patrimônio da entidade.

Por sua vez, Bandeira *et al* (2013), através de sua pesquisa buscou demonstrar o nível de evidenciação da depreciação nos Estados Brasileiros durante os exercícios de 2000 a 2011. Salienta-se que apesar do prazo estabelecido pela STN ter início somente no ano de 2012, a autora se propôs a analisar o cumprimento ao disposto na Lei 4.320/64 no que tange à contabilização da depreciação. Os resultados obtidos comprovaram que 18,51% dos Estados já realizavam a contabilização da depreciação desde o ano de 2000, sendo que no exercício de 2011 este percentual subiu para 62,96% demonstrando analogamente o descumprimento à época, da Legislação citada, por grande parte dos entes.

Silva *et al* (2011) em sua pesquisa sobre a adequação da Base Aérea de Natal (BANT) às novas normas e a introdução do registro da depreciação, objetivaram demonstrar os procedimentos a serem adotados para o cálculo e registro da depreciação por esta unidade gestora, chegando à conclusão que a BANT (Seção de Registro) está preparada para adotar os novos procedimentos em conformidade com o que preceitua o Novo Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, as Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC T SP) e as disposições editadas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) para os assuntos relacionados aos bens móveis, e, que demonstra que a Secretaria de Economia e Finanças (SEFA) está em constante processo de atualização, mantendo os profissionais envolvidos sempre atualizados.

Em linha com esta temática, Ribeiro e Paluan (2015) apontam as dificuldades enfrentadas em uma entidade do Ministério da Educação para reconhecimento, registro e alocação de alguns ativos usados para pesquisas. Devido a dúvidas relacionadas a alocação de tais bens, foi criada uma Comissão de Patrimônio para elaborar normas e procedimentos necessários ao bom andamento e a otimização das rotinas administrativas da área de patrimônio. Concluem que ter um sistema informatizado para gerir e controlar o acervo patrimonial é uma circunstância primordial para a instituição e para a contabilidade, pois com a maior clareza dos valores dos bens, as demonstrações contábeis alcançariam seu objetivo e passariam informações relevantes da posição patrimonial e financeira da instituição com transparência.

Por fim, sobre o controle patrimonial e evidenciação da real dimensão do patrimônio de uma entidade, Tedros *et al* (2015), buscou identificar os desafios e perspectivas relacionados ao reconhecimento da depreciação no patrimônio da Universidade Federal do Espírito Santo – UFES em perspectiva às reformas trazidas pela convergência da contabilidade. Suas conclusões remetidas foram notadas melhorias no controle patrimonial da entidade, bem como no processo de transparência em respeito ao Princípio da Entidade, não foram observadas contribuições sobrevindas do registro da depreciação no que tange a tomada de decisão.

Nota-se que, apesar da implementação dos procedimentos contábeis só ter ocorrido em 2008, e sua obrigatoriedade, em 2014, diversos autores já preconizavam a necessidade e relevância da evidenciação da depreciação, tanto para obtenção de informações mais fidedignas, quanto para a melhoria do processo de transparência relacionado ao uso dos recursos públicos. Outrossim, apesar da depreciação já possuir previsão nas Leis nº 4.320/64 e Lei de Responsabilidade Fiscal, observa que grande parte dos entes, bem como unidades gestoras pertencentes a estes, deixa de cumprir tais preceitos legais.

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

#### **3.1 Método e tipologia de pesquisa**

O método adotado para esta pesquisa foi classificado no modelo sugerido por Beuren (2003), como levantamento de dados. A definição apresentada por Gil (2007) para tal método diz que busca reunir informações relacionados a um grupo significativo, e posteriormente, proceder a análise quantitativa, a fim de obterem-se as conclusões relacionadas diretamente aos dados coletados. Tal classificação se enquadra no âmbito da presente pesquisa, uma vez que, buscou reunir informações detalhadas acerca dos valores evidenciados nos demonstrativos contábeis dos órgãos públicos pertencentes a esfera estadual do Amazonas nos exercícios de 2012 a 2014.

Nesta seara, observa-se que tais autores, assim como na presente pesquisa, seguem os mesmos padrões da tipologia sugerida por Beuren (2003) quanto aos procedimentos adotados, os quais a classificam em bibliográfica e documental. Não obstante o uso de informações inerentes a itens específicos relacionados aos valores sobre depreciação divulgadas no Portal de Transparência do Governo do Estado do Amazonas, fez-se ainda necessário, o extenso uso de revisão bibliográfica para promover a contextualização da temática discutida.

No tocante aos objetivos gerais, esta pesquisa é classificada como descritiva, visto que se restringe a analisar dados pré-existentes, nos quais não há interferência por parte do pesquisador. Ressalta-se que o mesmo modelo foi adotado por Viana (2014) ao promover análises acerca da depreciação em uma Unidade de Ensino Superior. O mesmo cita que a pesquisa descritiva faz uso da observação, categorização e interpretação de dados, sem, no entanto, interferir nos mesmos, fato caracterizado quando se expõe que as informações utilizadas para a presente pesquisa se referem aos valores mensurados e evidenciados nas demonstrações contábeis dos órgãos pertencentes à administração pública do Estado do Amazonas nos exercícios de 2012 a 2014, em que não existe hipótese de alteração ou aprofundamento e

explorações das causas.

Ainda quanto à classificação, e fazendo uso dos modelos sugeridos por Gil (2010), observa-se que quanto à natureza, o autor cita que as pesquisas podem ser classificadas dentro de dois grandes grupos, sendo eles a pesquisa básica e a pesquisa aplicada. Ao se promover a análise das definições propostas pelo referido autor, depreende-se que a presente pesquisa se classifica como básica, uma vez que sua característica principal é a de promover o preenchimento das lacunas do conhecimento sobre a depreciação e confirma que a falta de estudos e demonstrativos mais detalhados sobre a mensuração e evidenciação dos valores relacionados a depreciação, origina prejuízos relacionados aos benefícios que tal prática traz para o controle social dos gastos públicos, bem como para a tomada de decisão.

Por fim, cabe salientar que Beuren (2003) cita que a pesquisa pode ser classificada como qualitativa ou quantitativa. A pesquisa qualitativa tem o papel de descrever as características, analisar e interpretar de maneira mais aprofundada os aspectos pesquisados, enquanto a pesquisa quantitativa, segundo Richardson *et al* (1999), caracteriza-se pelo emprego da quantificação tanto nas modalidades de coleta da informação, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas. Porém, ao se promover uma análise acerca do presente objeto de estudo, bem como sobre as variáveis pesquisadas, chega-se à conclusão que esta pesquisa se classifica como quali-quantitativa, uma vez que há a uso de valores e percentuais para o tratamento dos dados coletados, mesmo que não haja aplicação de métodos estatísticos avançados.

### **3.2 Universo de pesquisa, amostra, coleta e tratamento dedados**

Tendo a depreciação como centro da análise, estabeleceu-se o universo de pesquisa como sendo o conjunto das entidades que compõem a Administração Pública do Estado do Amazonas.

Para o primeiro exercício analisado (2012), foi verificado que o total de unidades ativas remeteu a soma de 135, sendo que em somente 15 destas unidades foi possível promover a aplicação dos procedimentos de evidenciação dos valores relacionados a depreciação. Neste contexto, observamos ainda que o mesmo procedimento foi adotado para os exercícios de 2013 e 2014. Ressalta-se que apesar da quantidade de unidades gestoras ativas representarem, respectivamente, 133 e 147 órgãos, a pesquisa novamente se restringiu aos dados de somente 24 órgãos no exercício de 2013 e 39 no exercício de 2014, os quais representam a presente amostra. Cabe ressaltar que, por motivos éticos, os nomes das entidades não serão citados em momento algum desta pesquisa, e ainda, por seu objetivo se ater apenas aos saldos consolidados contidos nas demonstrações contábeis.

Apesar da diferença relacionada aos quantitativos das unidades que apresentam reconhecimento da depreciação em seus demonstrativos contábeis e as que não fazem uso deste procedimento, é importante salientar que os valores totalizados serão utilizados como base para estabelecer parâmetros relacionados às lacunas de informações deixadas pelas entidades que ainda não implementaram o disposto na NBC T 16.9.

A coleta dos dados foi realizada através, primeiramente de consulta realizada ao Portal de Transparência do Governo do Estado do Amazonas. Como procedimento inicial buscou-se verificar no Relatório do Balanço Geral e Balanço Patrimonial Consolidado os valores divulgados pelos entes estatais relacionados à depreciação, visando realizar um mapeamento inicial dos valores evidenciados. Em seguida, foi realizada consulta via *e-mail* e contatos telefônicos mantidos com o Departamento de Contabilidade da SEFAZ para obtenção de dados mais detalhados quanto as unidades gestoras que constavam nos demonstrativos consolidados ora consultados. Tal procedimento teve como objetivo relacionar e classificar nominalmente cada entidade que evidenciou os valores já citados. Ainda neste contexto, ressaltamos que o conhecimento específico de cada unidade gestora também serviu como subsídio para acompanhar a evolução dos valores por estas divulgados. Dentre os materiais colhidos estão: Relatório do Balanço Geral do Estado do Amazonas, Balanço Patrimonial Consolidado, Razão Contábil da conta de depreciação acumulada e Relação de Unidades Gestoras Ativas durante os anos de 2012 a 2014.

Neste contexto, observa-se que o tipo de amostragem utilizado é o não probabilístico, por acessibilidade e conveniência visto que os procedimentos relacionados a seleção de dados levaram em conta a acessibilidade a facilidade de acesso as informações necessárias para promoção dos estudos relacionados a depreciação no Estado do Amazonas, outrossim, cabe ressaltar que se considerou a conveniência em conformidade com o objeto de estudo para seleção das amostras, e que a escolha do exercício de 2012 como primeiro exercício a ser analisado se deu em virtude do prazo inicial estabelecido pela STN.

Os métodos adotados para o tratamento dos dados coletados seguem o modelo adotado por Viana (2014), de comparação dos resultados com o quadro teórico básico, onde os mesmos foram tabulados, organizados e consolidados por meio do uso de planilhas *Microsoft Excel*®. Posterior a isto, foram elaborados gráficos, também com uso do *Microsoft Excel*® que objetivam demonstrar mais facilmente a evolução da mensuração e evidenciação da depreciação através dos anos de 2012 a 2014.

Após exposição dos procedimentos relacionados à coleta e tratamento dos dados, fez-se a observação de que a escolha destes se justifica pela inexistência de pesquisas similares

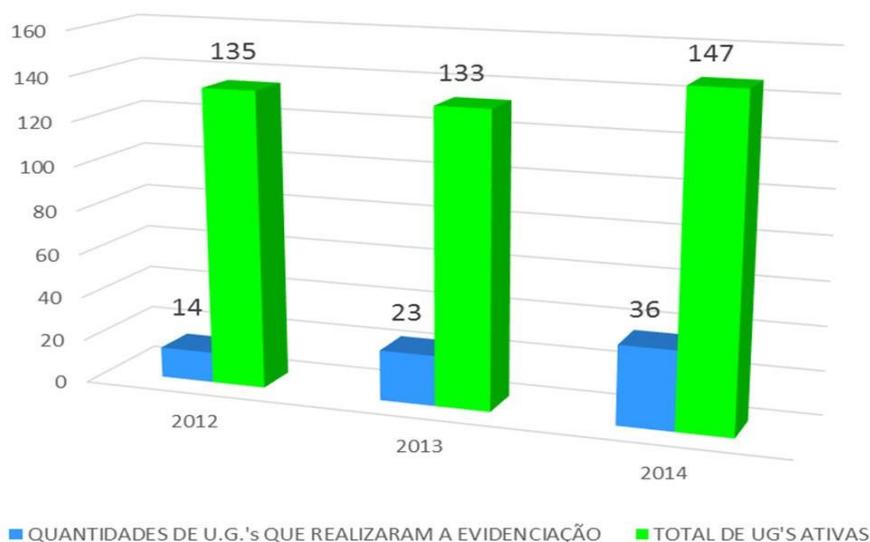
divulgadas sobre órgãos estaduais no Amazonas, e ainda pela possibilidade de promover uma melhor interpretação acerca dos valores mensurados e evidenciados nas demonstrações contábeis, através da exposição das contas públicas estaduais em função de aspectos como a melhor interpretação dos dados relacionados à depreciação e o impacto ocasionado por este nas demonstrações contábeis.

#### 4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Em consonância aos procedimentos descritos na seção anterior, a análise proposta por esta pesquisa buscou averiguar a evolução da despesa com depreciação evidenciada nas demonstrações contábeis nos anos de 2012 a 2014 bem como a sua mensuração.

Primeiramente, é necessário que se faça um adendo relacionado às unidades gestoras analisadas, visto que o universo da pesquisa e amostra abrangem àquelas que estiveram ativas durante os exercícios citados, bem como, a necessidade de estabelecer um comparativo inicial quanto as que efetivamente realizaram a evidenciação da depreciação em seus demonstrativos contábeis. Cabe ressaltar que, em virtude de diversos fatores dispensáveis ao momento, o número de unidades passou por variações durante esses anos. O gráfico 1 apresenta informações sobre a quantidade de unidades gestoras que realizaram a evidenciação da depreciação em comparação às que não a fizeram:

GRÁFICO 1 – UNIDADES GESTORAS X UNIDADES QUE REALIZARAM A EVIDENCIAÇÃO DA DEPRECIÇÃO



Fonte: Dados da Pesquisa

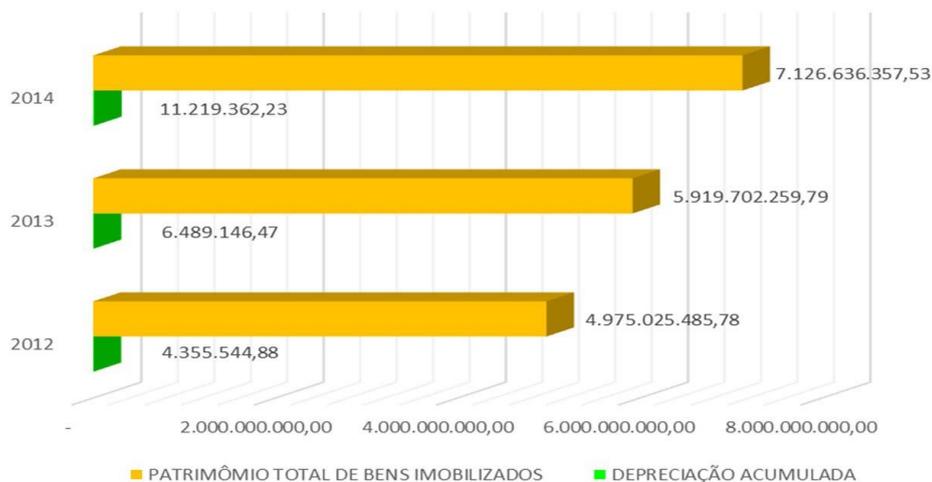
Pela análise do gráfico, observa-se que o déficit de informações referentes às variações patrimoniais diminutivas ocasionadas pela depreciação esteve presente nos três exercícios

analisados, apesar das exigências contidas na NBC T 16.9 e demais legislações. No ano de 2012 aproximadamente 89,62% (121 órgãos) das unidades gestoras ativas não evidenciaram a depreciação em seus demonstrativos. Respectivamente, nos exercícios de 2013 e 2014 esse número correspondeu a aproximadamente 82,70% (110 órgãos) e 75,51% (111 órgãos). Tal informação nos remete a pesquisa realizada por Gomes (2013), sobre o reconhecimento da depreciação na contabilidade dos estados brasileiros, onde, em suas conclusões, a autora, ao promover um comparativo com a pesquisa de Dantas *et al* (2012) conclui que a variação ocorrida nos exercícios de 2008 a 2012 foi pouco significativa, visto que no ano de 2008, 16 das 27 unidades da federação evidenciavam a depreciação no Balanço Patrimonial e em 2012, esse número aumentou para apenas 17 entes federativos.

Nota-se que, apesar do aumento no número de órgãos que evidenciam a depreciação, este número não corresponde nem a metade do total de unidades ativas nos três exercícios analisados. Consoante a isto, verifica-se que há uma lacuna quanto ao nível de atendimento ao disposto na NBC T SP 16.9 por parte dos órgãos públicos pertencentes a esfera estadual do Amazonas, sendo a média de unidades gestoras que não realizam a evidenciação da depreciação de aproximadamente 82,61%. O exposto se assemelha aos resultados obtidos na pesquisa realizada por Dantas *et al* (2012) no que tange ao grande número de entidades que ainda não evidenciam as despesas com depreciação.

A segunda análise realizada se refere aos valores mensurados relacionados a depreciação, bem como, os evidenciados quanto ao valor do patrimônio. Como podemos observar no Gráfico 2, nos valores demonstrados no exercício de 2012, o imobilizado é R\$ 4.975.025,78, sendo que a depreciação acumulada representa aproximadamente 0,088% desse valor. Tal análise se segue nos exercícios seguintes onde o patrimônio corresponde respectivamente a R\$ 5.919.702.259,79 e R\$ 7.126.636.357,53, sendo a depreciação acumulada, nos anos de 2013 e 2014, equivalentes a aproximadamente 0,11% e 0,16%.

GRÁFICO 2 – DEPRECIÇÃO ACUMULADA X PATRIMÔNIO TOTAL



Fonte: Dados da Pesquisa

Em relação ao valor da depreciação, verificou-se que durante o exercício de 2013, a depreciação acumulada teve aumento de aproximadamente 48,99% em comparação ao exercício anterior. Já em 2014, tal variação remeteu a valores de aproximadamente 72,89%, remetendo a média anual de aproximadamente 60,92%. Ressalta-se que houve um aumento de aproximadamente 157,59% considerando o ano inicial de 2012, quando o STN tornou obrigatória a evidenciação da depreciação nos demonstrativos contábeis, até o ano de 2014. Os dados relativos ao ano de 2015 ainda não estão disponíveis. Os valores da depreciação contabilizada nos exercícios de 2012 a 2014 são demonstrados no Quadro 2.

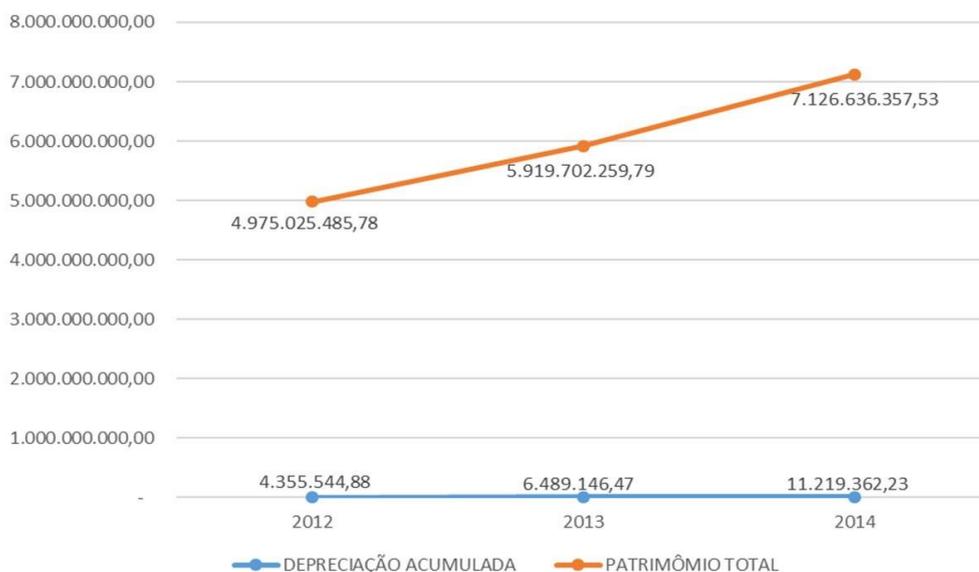
QUADRO 2 – DEMONSTRATIVO: DEPRECIÇÃO ACUMULADA E DEPRECIÇÃO DO EXERCÍCIO

	2012	2013	2014
DEPRECIÇÃO DO EXERCÍCIO	3.444.805,63	2.133.601,59	4.730.215,76
DEPRECIÇÃO ACUMULADA	4.355.544,88	6.489.146,47	11.219.362,23

Fonte: Dados da pesquisa

No gráfico 3 podemos observar a evolução da conta ativo imobilizado durante o período de 2012 a 2014, em comparação à conta da depreciação acumulada. Nota-se que de 2012 a 2013 houve um aumento no patrimônio de R\$ 944.676.774,01 o que corresponde a aproximadamente 18,99% e de 2013 para 2014 um acréscimo de R\$ 1.206.934.097,74, ou seja, aproximadamente 20,39%. Observa-se o aumento gradativo nos valores dos bens públicos registrados anualmente, com média de 19,69%.

GRÁFICO 3 – MENSURAÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO E DA DEPRECIÇÃO



Fonte: Dados da Pesquisa

Segundo a Secretaria da Receita Federal – SRF, ainda não há taxas definidas para o cálculo da vida útil dos bens dos entes públicos. Contudo, a orientação constante no Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público é de que as instituições podem utilizar a Instrução Normativa nº 162/98 da SRF, a qual estabelece o prazo de vida útil dos bens e a taxa de suas depreciações. De acordo com a referida instrução, o tempo máximo de vida útil de um bem é estipulado em 25 anos, sendo sua taxa de depreciação anual equivalente a 4%. Em comparação ao encontrado, podemos observar que em todos os anos analisados nesta pesquisa, a depreciação evidenciada possui percentuais anuais inferiores a 0,5% e cumulativamente registram valores inferiores a 1% em relação ao valor total do ativo immobilizado registrado, ficando bem abaixo da taxa mínima estabelecida. Se levássemos em consideração que todos os bens registrados no ativo immobilizado sofressem depreciação pela taxa mínima estabelecida, consequentemente os valores evidenciados teriam que representar pelo menos 4% do valor total do immobilizado.

Ressalta-se que, mesmo com a alta variação ocorrida no exercício de 2014, o valor da depreciação representa apenas 0,39039% do valor total de bens adquiridos neste ano. Respectivamente, nos exercícios de 2012 e 2013, tais percentuais são de 0,554520% e 0,225346%. Ressalta-se que, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público determina que todas as informações relacionadas às movimentações ocorridas no ativo immobilizado (aquisições, baixas, depreciação, entre outros) devem estar contidas em notas explicativas constantes no Balanço Geral do Estado (GOMES, 2013).

Neste sentido observa-se que, em se tratando de linhas de crescimento, no exercício de

2013, o valor total dos bens móveis e imóveis teve um aumento de 52,41%, enquanto a depreciação contabilizada no ano sofreu uma queda de 38,06% em comparação ao ano de 2012. Já no exercício de 2014, prazo final dado pela STN para adequação dos procedimentos referentes à evidenciação da depreciação, o patrimônio sofreu variação aumentativa de 27,97%, e a contabilização da depreciação aumentou em 121,70%. A tabela abaixo demonstra os valores totais relativos as incorporações realizadas no patrimônio do Estado do Amazonas nos três exercícios estudados:

TABELA 1 – INCORPORAÇÃO DE BENS MOVEIS E IMÓVEIS DURANTES OS EXERCÍCIOS DE 2012 A 2014

Incorporação de bens no exercício	2012	2013	2014
Bens móveis	133.046.666,48	157.077.519,59	250.209.840,89
Bens imóveis	488.176.724,00	789.732.856,01	961.454.472,61
Total	621.223.390,48	946.810.375,60	1.211.664.313,50

Fonte: Dados da Pesquisa

Quanto os valores evidenciados pelos três poderes que compõem a administração pública do estado do Amazonas, verifica-se (conforme Tabela 2), a maior concentração de valores no Poder Executivo. A relevância de tal análise versa sobre as atribuições de cada um deles (Executivo, Legislativo e Judiciário). O poder executivo tem por função administrar a máquina pública, cabendo ao poder legislativo elaborar e fiscalizar o cumprimento das leis, e ao poder judiciário a aplicação da legislação e esclarecimento de eventuais dúvidas. Nesse contexto, vê-se o grau de importância de cada poder para a sociedade, e ainda, dentro de suas atribuições a necessidade de melhor transparência.

TABELA 2 – DEPRECIÇÃO: PODERES DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

	2012	2013	2014
Poder Executivo	4.355.544,88	6.489.146,47	10.903.952,09
Poder Legislativo	-	-	79.529,45
Poder Judiciário	-	-	235.880,69
Total	4.355.544,88	6.489.146,47	11.219.362,23

Fonte: Dados da Pesquisa

Ainda assim, Gomes (2013) observou em sua pesquisa sobre o reconhecimento da depreciação na contabilidade dos estados brasileiros, que conforme determinação contida na Lei de Responsabilidade Fiscal tornou-se indispensável à evidenciação e a disponibilização de informações referente à gestão dos recursos públicos nas três esferas de governo.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Uma das implicações do processo de convergência às normas internacionais de contabilidade foi à necessidade do reconhecimento e evidenciação da depreciação pelas unidades gestoras da administração pública. No contexto de tais mudanças, esta pesquisa teve como base norteadora demonstrar os valores e a evolução na evidenciação contábil relacionados à depreciação, evidenciados pelos órgãos pertencentes à administração pública no Estado do Amazonas durante os exercícios de 2012 a 2014. Para atingir tal objetivo, foram necessários a coleta e identificação dos dados relacionados a depreciação, realizado através de consultas ao Portal de Transparência e Departamento de Contabilidade da SEFAZ.

Posteriormente, tais dados foram organizados e analisados sob diversas óticas. A primeira diz respeito ao quantitativo de unidades gestoras que permaneceram ativas nos três exercícios analisados. A média de tais unidades remete à aproximadamente 138 órgãos, abrangendo os três poderes, bem como, administração direta e indireta. Das 138 unidades citadas, o nível de evidenciação da depreciação foi de 17,39% em média, representando apenas 24 órgãos durante os três exercícios. Desta primeira análise, depreende-se o nível de atendimento quanto ao disposto na NBC T 16.9. Ainda assim, no exercício de 2014, constatou-se que, apesar de a STN ter determinado este ano como prazo final para adequação dos procedimentos para evidenciação da depreciação, a quantidade de unidades que ainda não realizam tais procedimentos foi de 75,51%, equivalente a 111 órgãos, dos 147 que se encontravam ativos.

Ainda no tocante ao estudo dos dados, foi verificado que os valores referentes à depreciação acumulada demonstrados no Balanço Patrimonial representam percentuais muito pequenos em comparação aos valores do imobilizado total. No exercício de 2012 a depreciação acumulada representou aproximadamente 0,088% do patrimônio total. Respectivamente, nos exercícios seguintes, tais valores corresponderam a aproximadamente 0,11% e 0,16%. Apesar do fraco crescimento dos índices de depreciação, o patrimônio registrado anualmente teve variações aumentativas equivalentes a 18,99% de 2012 para 2013 e de 20,39% nos anos de 2013 para 2014, o que representou um acréscimo de R\$ 2.769.389.456,60 ao patrimônio do Estado. Em contrapartida, a depreciação contabilizada nos três exercícios foi de R\$ 10.308.622,98, valor este que não equivale a nem 1% dos bens incorporados.

Observa-se que, apesar de haver uma evolução gradativa, tanto no quantitativo de unidades gestoras que realizam a evidenciação da depreciação, quanto nos valores demonstrados, o nível de adequação ao disposto na NBC T SP 16.9 ainda não é considerado satisfatório, pois, conforme os dados apresentados, a quantidade de entidades que realizam tais

procedimentos não chega a 50% do número de unidades ativas nos três exercícios. Ressalta-se nesse caso, os aspectos coercitivos das legislações vigentes, tanto no que diz respeito aos procedimentos que devem ser adotados, quanto à necessidade de fornecer à sociedade informações relevantes e fidedignas para a eficácia do controle social, trazendo o foco ao descumprimento dos dispositivos legais contidos na Lei nº 4.320/64 e Lei de Responsabilidade Fiscal.

Um das possibilidades levantadas para que os valores da depreciação demonstrados sejam tão baixos é a grande quantidade de bens que foram adquiridos antes de 2010. Conforme observação constante no Relatório do Balanço Geral, a SEFAZ/AM iniciou a contabilização da depreciação somente para os bens adquiridos a partir daquele ano, ficando os anos anteriores desamparados quanto aos procedimentos dispostos na NBC T SP 16.9.

Destarte, a falta dos dados referentes ao exercício de 2015, nos faz sugerir para pesquisas futuras a continuidade da presente análise, bem como, um estudo mais aprofundado quanto às dificuldades encontradas pelos entes estaduais para realização dos procedimentos relacionados à depreciação, tendo em vista o grande número de entidades que não o fazem, e ainda, qual o tratamento dado pelo Estado aos bens adquiridos anteriormente ao ano de 2010.

Por fim, diante da teoria exposta, bem como dos dados apresentados, vê-se demonstrada a importância da evidenciação dos valores relacionados ao uso e/ou obsolescência dos bens móveis e imóveis para que a contabilidade tenha maior eficiência na consecução dos seus objetivos e para que haja uma melhor transparência na gestão dos recursos, visto que informações precisas são de grande valia para obtenção de dados fidedignos da posição patrimonial e financeira dos órgãos que compõem a administração pública do Estado do Amazonas.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, N. de A. **Contabilidade pública na gestão municipal**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BANDEIRA, F. C. *et al.* **Disclosure da Depreciação nos Estados Brasileiros**. In: 10º SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA. 2013. Rio de Janeiro.

BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 1. ed. São Paulo. Atlas, 2003.

BEZERRA FILHO, J. E.; VIEIRA, R. S.; FERREIRA, R. A. M. **A implantação da depreciação gerencial no setor público brasileiro: rumo à convergência com as Normas Internacionais**

**de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (IPSAS).** RBC – Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, n. 196, p. 27-37, 2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução nº 1.136/08. **Aprova a NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão.** Disponível em: < www.cfc.org.br>. Acesso em: 20/09/2015.

DANTAS, C. B. *et al.* **Depreciação no Serviço Público: Reconhecimento e Evidenciação nas Demonstrações Contábeis dos Estados e Municípios Brasileiros.** Revista de Contabilidade da Universidade Federal da Bahia, v. 6, n. 2, p. 56-65, maio-agosto 2012.

DARÓS, L. L.; PEREIRA, A. de S. **Análise das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCSP: mudanças e desafios para a contabilidade pública.** In: 9º CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 2009, São Paulo.

EVANGELISTA, L. **Controle Social Versus Transparência Pública: Uma Questão de Cidadania.** Controladoria Geral da União. Brasília, 2010.

FREYTAG, D.; MACHADO, R.; MALISKI, K. R. **Mudanças de Critério Contábil na Depreciação no Setor Público: Um Relato dos Procedimentos Realizados em uma Instituição Pública.** Publ. UEPG Ci. Soc. Apl., Ponta Grossa, v. 20, n. 1 janeiro-junho. 2012.

GIL, A.C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GRACILIANO, E. A.; FIALHO, W. C. D. **Registro da Depreciação na Contabilidade Pública: uma contribuição para o Disclosure de Gestão.** Revista Pensar Contábil, Rio de Janeiro, v. 15, n. 56, p. 14 – 21, jan/abr.2013.

INÁCIO, W. C. **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas Ao Setor Público: Uma Avaliação do Impacto da Aplicação das NBC T SP 16.9 e 16.10 no Patrimônio Líquido de uma Entidade Pública.** Criciúma, 2014. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis). Departamento de Ciências Contábeis, Universidade do Extremo Sul Catarinense.

IUDÍCIBUS, S. de. *et al.* **Manual da Contabilidade Societária: Aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC.** 1. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

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 e Governança. Brasília. v. 12. n. 2. p. 15 – 23, maio-agosto 2009.

NASCIMENTO, L. S. do; ESPÍRITO SANTO, S. P. do; VICENTE, E. F. R. **Relação entre evidenciação contábil dos investimentos públicos e assimetria informacional.** REUNA, Belo Horizonte – MG, Brasil, v.17, n.3, p. 33-52, Julho-Setembro 2012.

PINA, V.; TORRES, L. **Reshaping Public Sector Accounting: an international comparative view.** Canadian Journal of Administrative Sciences, v. 20, n. 4, p. 334, Dec. 2003. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1111/j.1936-4490.2003.tb00709>. Acesso em: 03/01/2016.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. **Proposta de mensuração de ativos imobilizados por meio**

**do fair value e do impairment test.** In: CONGRESSO USP DE CONTRALADORIA E CONTABILIDADE, 6., 2006. Anais... São Paulo: USP, 2006.

RIBEIRO, E. de O. X.; PALUAN, I. A. **Depreciação de Bens no Setor Público: Um Estudo e Caso.** Revista Acadêmica da Faculdade Fernão Dias, ISSN 2358-9140, ano 2, número 5, agosto de 2015.

SCHWANCK, F. S. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público: O caso dos municípios do Corede Vale do Rio dos Sinos. Santa Maria, 2011. Dissertação (Especialização em Gestão Pública). Universidade Federal de Santa Maria.

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

SILVA, N. L. A. **A instrumentalização do Controle Social por meio do Balanço Patrimonial após a edição das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.** Brasília, 2015. Artigo (Graduação em Ciências Contábeis). Centro Universitário de Brasília - UNICEUB.

SILVEIRA, D. J. **Estudo dos Impactos da Resolução CFC Nº 1.136/2008 nos Entes Públicos Estatais: Depreciação.** Florianópolis, 2010. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis). Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina.

TEDROS, L. de S. *et al.* **Depreciação no setor público: um estudo em uma instituição pública de ensino superior.** In: CONGRESSO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS, 9. 2015. Curitiba.

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 – v.8, n.2, p.11-38, 2003.

VIANA, C. C. **A Concretização da Depreciação no Setor Público: Efeitos Contábeis e Patrimoniais em uma Instituição de Ensino Superior.** Manaus, 2014. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria). Pró-reitoria de Pesquisa e Pós-graduação, Universidade Federal do Amazonas.

VICENTE, E. F. R.; MORAIS, L. M.de; PLATT NETO, O. A. **A Reforma na Contabilidade Pública Brasileira e o processo de convergência: Implicações e Perspectivas.** Revista de Informação Contábil. Recife, v. 6, n. 2, p.01-20, 31 maio 2012. Trimestral.

