



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**JUMARA ADRIANA MOREIRA PESSOA LEITE**

**NOVOS PARADIGMAS NO SISTEMA DE MENSURAÇÃO DOS BENS  
PÚBLICOS DE USO COMUM: UM ESTUDO NO MUNICÍPIO DE  
CAJAZEIRAS-PB**

**SOUSA - PB  
2011**

**JUMARA ADRIANA MOREIRA PESSOA LEITE**

**NOVOS PARADIGMAS NO SISTEMA DE MENSURAÇÃO DOS BENS  
PÚBLICOS DE USO COMUM: UM ESTUDO NO MUNICÍPIO DE  
CAJAZEIRAS-PB**

**Monografia apresentada ao Curso de  
Ciências Contábeis do CCJS da  
Universidade Federal de Campina  
Grande, como requisito parcial para  
obtenção do título de Bacharela em  
Ciências Contábeis.**

**Orientador: Professor Me. Hipónio Fontes Guilherme.**

**SOUSA - PB  
2011**

**JUMARA ADRIANA MOREIRA PESSOA LEITE**

**NOVOS PARADIGMAS NO SISTEMA DE MENSURAÇÃO DOS BENS PÚBLICOS  
DE USO COMUM: UM ESTUDO NO MUNICÍPIO DE CAJAZEIRAS-PB**

Esta monografia foi apresentada em 29 de Novembro de 2011, para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada em sua forma final pela Banca Examinadora designada pela Coordenação do Curso de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais da Universidade Federal de Campina Grande–PB.

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Esp. Hipônio Fortes Guilhermes – Orientador

---

Prof<sup>a</sup>. – Lucimeiry Batista da Silva

---

Prof. – Harlan de Azevedo Herculano

**SOUSA – PB, Novembro de 2011.**

A meus filhos, João Pedro e Luca, como incentivo  
à aquisição de conhecimento. Dedico.

## AGRADECIMENTOS

A Cristo que firmou meus passos nesse árduo caminho, iluminando-me, dedico a minha gratidão.

Sou grata ao meu esposo (Giovani) e aos meus filhos (João Pedro e Luca) que me acompanharam durante todo esse período acadêmico.

Agradável foi ter recebido o auxílio dos meus pais (João e Lusimar), dos meus irmãos (Junior, Jussara, Jônatas e Joyce), da amiga Silvana, que desprenderam inestimável cooperação.

A Titio Geraldo (contabilista) que se dispôs, incondicionalmente, na orientação de ordem prática.

Aos colegas de turma pela convivência, pelas amizades firmadas, durante esse período de formação acadêmica.

Por fim, vinculo os meus agradecimentos aos professores pela inapreciável colaboração aos conhecimentos que adquiri, particularmente, ao Professor Hipônio que contribuiu diretamente para a realização desse trabalho monográfico.

Qualquer homem, mesmo perfeito, entre os  
homens, não será nada, se lhe faltar  
a sabedoria que vem de Deus.  
(Sabedoria 9, 6)

## RESUMO

A integração entre os mercados mundiais incitou uma revolução contábil. Essas mudanças atingiram também o setor público, que se viu obrigado a convergir às normas internacionais de contabilidade, de modo a obter um padrão contábil unificado. Face a essas transformações, esse estudo dedica-se a analisar a sistemática adotada pela Prefeitura Municipal de Cajazeiras para mensurar os bens de uso comum. Para a consecução desta pesquisa, foram utilizados instrumentos bibliográficos, documentais e uma entrevista semiestruturada direcionada ao contador da já mencionada entidade pública. As respostas do entrevistado foram analisadas à luz da Lei nº 4.320/64 comparando-as às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). Com isso, pôde-se verificar que as práticas contábeis determinadas pelas NBCASP são de adoção facultativa na prefeitura analisada, pelo menos até o ano de 2012. Destarte, inferiu-se que as técnicas (procedimentos) contábeis adotadas hoje pela entidade pesquisada condizem com as determinações ordenadas pela Lei Ordinária nº 4.320/64. Todavia, a entidade é favorável à adoção do novo método de mensuração para os bens de domínio público. Para tanto, a prefeitura deverá adequar-se à essa nova realidade, onde esforços deverão ser despendidos de modo a culminar numa gestão pública mais efetiva.

**Palavras-chave:** Convergência. Mensuração. Bens de Uso Comum. NBCASP.

## ABSTRACT

The integration among the world markets incited an accounting revolution. These changes also reached the public section that has been obligated to converging to the international norms of accounting in order to obtain a unified accounting pattern. According to these changes, this study intends to analyze the systematic adopted by the Municipal City Hall of Cajazeiras-Pb, to measure the goods of common use. A bibliographic and documental survey was carried out, besides a semi- structured interview which has been addressed to the accountant of the referred public entity. Data were analyzed under the Law nº 4.320/64 comparing them to the Brazilian norms of accounting applied to the public section (NBCASP). The analysis of the collected data allowed us to find that, the accounting practices determined by NBCASP are still optional adoption in the City Hall, at least, until 2012. Finally, it was inferred that, actually, the accounting techniques adopted by the researched entity amount to the determinations ordered by the ordinary law nº 4.320/64. Though, the entity is favorable to the adoption of the new measurement for the goods of public domain. Meanwhile the city hall should be adapted for this new reality where efforts should be unfasten in order to get a public administration more effective.

**Keywords:** Convergence. Measurement. Goods of Common Use. NBCASP.



## LISTA DE FIGURAS

<b>Figura 1 - Estrutura dos poderes do Estado</b> .....	19
---	----

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 Estrutura dos Poderes do Estado segundo as esferas de governo .....	21
Quadro 2 Aspectos qualitativos e quantitativos do patrimônio .....	28
Quadro 3 Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público .....	36

## LISTA DE SIGLAS

AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
APC	Accounting Principles Board
BF	Balanço Financeiro
BO	Balanço Orçamentário
BP	Balanço Patrimonial
CC	Código Civil
CF/88	Constituição Federal de 1988
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
DVP	Demonstração da Variação Patrimonial
FASB	Financial Accounting Standards Board
IFAC	<i>International Federation of Accountants</i>
IPSAS	Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
ISS	Imposto Sobre Serviços
ITBI	Imposto sobre a transmissão de bens imóveis
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
NBCASP/ NBC T	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
PCA	Prestação de Conta Anual
RGF	Relatório de Gestão Fiscal
RREO	Relatório Resumido de Execução Orçamentária
STN	Secretaria do Tesouro Nacional

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>13</b>
1.1 PROBLEMÁTICA.....	13
1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA.....	14
1.2.1 <i>Objetivo Geral</i> .....	14
1.2.2 <i>Objetivos Específicos</i> .....	14
1.3 JUSTIFICATIVA .....	15
1.4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS .....	16
1.4.1 <i>Natureza da Pesquisa</i> .....	16
1.4.1.1 <i>Quanto aos fins</i> .....	16
1.4.1.2 <i>Quanto aos meios</i> .....	17
1.4.2 <i>Universo da pesquisa</i> .....	17
1.4.3 <i>Procedimentos de coleta de dados</i> .....	17
1.4.4 <i>Apresentação e interpretação de dados</i> .....	18
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	<b>19</b>
2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	19
2.1.1 <i>Administração direta</i> .....	21
2.1.2 <i>Administração indireta</i> .....	22
2.1.3 <i>Contabilidade e a administração pública</i> .....	22
2.1.4 <i>Accountability na administração pública</i> .....	24
2.2 PATRIMÔNIO PÚBLICO .....	27
2.2.1 <i>Bens Públicos</i> .....	28
2.2.1.1 <i>Conceito</i> .....	28
2.2.1.2 <i>Classificação</i> .....	29
2.3 ATIVOS.....	31
2.3.1 <i>Conceitos</i> .....	31
2.3.2 <i>Características</i> .....	33
2.3.3 <i>Mensuração</i> .....	34
2.3.3.1 <i>Medidas de entrada</i> .....	34
2.3.3.2 <i>Mensuração de ativos na administração pública</i> .....	35
<b>3 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS</b> .....	<b>39</b>
3.1 CONCEITO DE ATIVO.....	39
3.2 SUPORTE NORMATIVO.....	40
3.2.1 <i>Qual a norma técnica contábil que tem dado suporte às operações relacionadas à mensuração de bens públicos por parte da contabilidade dessa entidade?</i> .....	40
3.2.2 <i>A Contabilidade da entidade é orientada pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP)?</i> .....	40
3.3 PROCESSO DE AVALIAÇÃO .....	41
3.4 DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS.....	42
3.4.1 <i>Os bens públicos de uso comum administrados pela prefeitura são evidenciados em que demonstrações?</i> .....	42
3.4.2 <i>Os critérios de mensuração (avaliação) de bens públicos de uso comum são evidenciados em notas explicativas?</i> .....	43
3.5 PERIODICIDADES DOS RELATÓRIOS.....	44
3.6 DEPRECIAÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO.....	45
3.7 IMPAIRMENT .....	46
3.7.1 <i>A contabilidade da entidade já adota a metodologia de redução ao valor recuperável de ativos (bens de uso comum)?</i> .....	46
3.7.2 <i>Caso positivo, qual a periodicidade do teste de impairment (imparidade)?</i> .....	46
3.7.3 <i>Caso positivo, como são contabilizados os ajustes?</i> .....	46

3.7.4 Qual a sistemática adotada pela contabilidade da entidade para o cálculo do valor recuperável dos ativos (bens) públicos de uso comum? .....	46
3.8 REAVALIAÇÃO.....	46
3.9 FAIR VALUE .....	47
3.10 ESTIMATIVA DE VIDA ÚTIL.....	48
3.11 MANUTENÇÃO.....	48
3.12 BENFEITÓRIAS .....	48
3.13 BENS DOADOS .....	49
<b>4 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>50</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>52</b>
<b>APÊNDICES.....</b>	<b>55</b>
<b>APÊNDICE A - ROTEIRO DE ENTREVISTA.....</b>	<b>56</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>60</b>
<b>ANEXO A – RESUMO DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS .....</b>	<b>61</b>
<b>ANEXO B – DEMONSTRATIVOS DAS DESPESAS .....</b>	<b>62</b>
<b>ANEXO C – RELATÓRIO DE BENS INCORPORADOS.....</b>	<b>65</b>
<b>ANEXO D – DEMONSTRAÇÃO DA VARIAÇÃO PATRIMONIAL .....</b>	<b>66</b>
<b>ANEXO E – BALANÇO ORÇAMENTÁRIO.....</b>	<b>68</b>
<b>ANEXO F – BALANÇO FINANCEIRO .....</b>	<b>69</b>
<b>ANEXO G – BALANÇO PATRIMONIAL.....</b>	<b>73</b>
<b>ANEXO H – NBC T 16.10.....</b>	<b>74</b>

## 1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade Pública está passando por profundas mudanças. Várias ações estão sendo empreendidas no sentido de sair do enfoque meramente orçamentário e começar a trilhar os caminhos da teoria contábil. Nesse contexto, a portaria do Ministério de Fazenda nº 184/2008 tornou-se um marco para a implantação desse novo modelo de contabilidade aplicado ao Setor Público.

O caráter distintivo dessa portaria traduz a intenção de que a contabilidade pública brasileira deve se harmonizar com a de países que seguem o padrão da *International Federation of Accountants* (IFAC), órgão responsável pela edição das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS). O desafio das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) é fornecer orientações contábeis que respeitem os Princípios de Contabilidade, ao passo que estas devem convergir às normas internacionais.

No âmbito dessas novas diretrizes também merece destaque a implantação de procedimentos e práticas contábeis que permitem o reconhecimento e a mensuração de elementos que integram o patrimônio público.

Assim, no decorrer dessa pesquisa será mostrado o atual tratamento contábil dado aos bens públicos de uso comum, bem como a importância dessa evidenciação nos Balanços Públicos. A pessoa jurídica analisada neste trabalho foi a Prefeitura do Município de Cajazeiras-PB.

### 1.1 Problemática

As informações de natureza contábil para que sejam dignas de confiança devem ser pautadas por uma mensuração que melhor representem os potenciais valores econômicos de uma entidade. No setor público havia ausência da adoção da mensuração de bens públicos de uso do povo, o que provocava distorções dos resultados financeiros.

Em meio à necessidade de uniformização das informações, surge a evolução das técnicas de mensuração contábil. Essa questão perpassa pela adoção das normas que possam fornecer a orientação contábil respeitando os Princípios de Contabilidade. A partir de um

estudo pautado à luz da ciência contábil, buscou-se elucidar essa questão, mostrando que ela contribui para o fortalecimento da credibilidade das informações que os gestores públicos disponibilizaram aos diversos usuários e, conseqüentemente, reduzindo a assimetria informacional.

Há assimetria da informação em termos gerais, segundo Hendriksen e Van Breda (1999), quando uma das partes de uma transação possui mais informação do que outra, resultando em uma falha de mercado.

Esse conflito de agência no âmbito público torna inviável o processo democrático, particularmente no que se refere à supressão das necessidades dos cidadãos, uma vez que os recursos informacionais estão limitados. Assim, a relação existente entre governantes e governados não refletirá confiabilidade.

Contemplando esse raciocínio pode-se discorrer então, que as mudanças ocorridas no setor público buscam reduzir esse desnivelamento de informações.

Assim, considerando a atual necessidade de consolidação e a integração das normas contábeis públicas nacionais com as normas internacionais, propõe-se o seguinte questionamento: **De que forma a Prefeitura Municipal de Cajazeiras - PB mensura os bens de domínio público e qual seu impacto nos demonstrativos contábeis?**

## **1.2 Objetivos da pesquisa**

### *1.2.1 Objetivo Geral*

- Verificar os processos de mensuração e evidenciação dos bens públicos de uso comum adotados pela Prefeitura Municipal de Cajazeiras-PB.

### *1.2.2 Objetivos Específicos*

- Descrever o atual cenário em que se encontra inserida a contabilidade da Prefeitura de Cajazeiras;

- Identificar a metodologia de mensuração de bens de uso comum do Município de Cajazeiras relacionando-a aos novos paradigmas da contabilidade pública;
- Evidenciar os reflexos das alterações propostas pelo novo modelo de mensuração nos demonstrativos contábeis.

### **1.3 Justificativa**

As crescentes transformações observadas no setor econômico, ocorridas graças ao processo de globalização, possibilitam identificar facilmente a necessidade de que as informações divulgadas acompanhem essas mudanças. A informação surgiu como um importante aliado nesse processo, uma vez que ela se comporta como um agente transformador em ambientes mutáveis que impõe mudanças de paradigmas, nas quais a agilidade na tomada de decisão e a competência devem estar presentes. Essa abordagem também é válida para as questões contábeis, sejam elas públicas ou privadas. De modo que sejam disponibilizadas informações tempestivas, transparentes, compreensíveis e capazes de ser comparadas, para que assim a contabilidade exerça o seu papel.

Nesse cenário, o Brasil busca resposta para uma nova postura, assim se volta cada vez mais para o processo de atingimento da convergência internacional, diligenciando assim compatibilizar as normas contábeis, o que impactará diretamente na mudança técnica e na cultura. A contabilidade muda a sua base das regras para os princípios, buscando produzir informações úteis.

Examinando esse momento estratégico vivido pelo Brasil, em termos de gestão das contas públicas, quanto em um contexto mais estrito, focado na discussão corrente sobre a forma de como mensurar os bens comuns justifica a relevância desse estudo focando a importância dessa informação prestada pela entidade pública municipal cajazeirense para os usuários dessa indagação, principalmente a maior interessada, que é a população.

De forma simplista, mensurar é o ato de quantificar. Assim, esse trabalho apresenta-se como uma contribuição ao melhor entendimento dos procedimentos adotados na atribuição de valor aos bens de uso comum que também compõem o patrimônio público, e que até então não era visto como tal. Consequentemente, promoverá a divulgação dos impactos da gestão pública segundo aspectos da variação patrimonial, e o seu embate socioeconômico, o que poderá auxiliar ao gestor na tomada de decisão.



Partindo do conceito que o controle social é uma ferramenta valiosa para se avaliar programas governamentais, esse estudo busca alavancar ações nesse campo, proporcionando transparência à gestão, já que os usuários observarão de perto os investimentos feitos nesses ativos e assim terão informações que melhor representam o patrimônio público, refletindo a verdadeira situação econômica. Todo esse processo desenvolve controle como maneira de acompanhar e avaliar a eficiência e eficácia dessa entidade pública.

Incorpora-se ainda nesse trabalho, esforços no sentido de prestar informações aos atores do ciclo da política pública, sejam eles pesquisadores, gestores ou a sociedade como um todo de que é preciso ter o conhecimento, ainda que de maneira genérica, sobre como mensurar esses ativos, para que essa nova contabilidade pública cumpra o estabelecido, auxiliando os agentes públicos a realizar uma gestão mais eficaz agindo em prol da sociedade.

## **1.4 Procedimentos metodológicos**

### *1.4.1 Natureza da Pesquisa*

#### 1.4.1.1 Quanto aos fins

Segundo Sousa, Fialho e Otani (2007, p.40) "pesquisa bibliográfica é a coleta de informação sobre os fatos/fenômenos a partir de material impresso ou publicado na mídia", assim, a obtenção dos dados se deu através das seguintes fontes secundárias: livros, revistas, normas, monografias e artigos científicos.

A partir da classificação de Gonsalves (2003, p.65), o presente estudo, considerando como critério o objetivo a ser alcançado, caracteriza uma pesquisa descritiva, já que objetiva descrever as características de um objeto de estudo, atualizando-as. Nesse sentido, busca-se mencionar as técnicas de valoração de bens de domínio público adotadas pela Prefeitura Municipal de Cajazeiras-PB, através de uma entrevista semiestruturada feita junto ao contador da entidade.

#### 1.4.1.2 Quanto aos meios

A pesquisa é do tipo documental, já que serão obtidos dados a partir de algumas peças que formam a Prestação de Conta Anual (PCA) de 2010. Considerando que a prática da mensuração de bens de uso comum condiz com o entendimento da Lei nº 4.320/64, não sendo necessário o uso da PCA de outros períodos. A análise desse documento público deu suporte para o desenvolvimento desse estudo, que com clareza pode ser desenvolvido, a fim de que fosse melhor compreendido por parte dos usuários e interessados pelo assunto em pauta.

Quanto à tipologia da pesquisa em relação à abordagem da natureza dos dados, trata-se de uma pesquisa qualitativa, já que se preocupa, conforme afirma Gonsalves (2003, p.68), “com a compreensão, com a interpretação do fenômeno, considerando o que os outros dão às suas práticas”. Essa preocupação com a captação do fenômeno contábil mensuração de bens de uso do povo, tornou-se, então, uma pesquisa do tipo qualitativa.

#### 1.4.2 Universo da pesquisa

O universo dessa pesquisa é a Prefeitura Municipal de Cajazeiras, correlacionando-a à mensuração dos bens públicos de uso comum, no qual se buscou exaustivamente explorar primeiramente o arcabouço teórico do entrevistado, apreendido a partir da entrevista aplicada, a fim de que respaldasse o nível de conhecimento deste para com o estudo em pauta. *A posteriori*, objetivou-se conhecer a prática da designação dos números que quantificam os bens em análise e sua relação com os demonstrativos contábeis. Nesse sentido, foram analisados: conceito de ativo, suporte normativo, mensuração, avaliação, depreciação e demonstrações contábeis.

#### 1.4.3 Procedimentos de coleta de dados

Com referência aos procedimentos de coleta de dados, que determinam a maneira pela qual a pesquisa é conduzida, caracteriza-se como um estudo de caso, uma vez que, conforme afirmam Sousa, Fialho e Otani (2007, p.42), este tipo de pesquisa busca fazer um estudo

aprofundado e exaustivo de um caso específico, que seja relevante pelo potencial de abrangência, de forma a permitir, um amplo e detalhado conhecimento do caso, fato ou fenômeno estudado, através do processo de análise e interpretação.

A mensuração de bens de uso do povo da Prefeitura Municipal de Cajazeiras será, portanto, o fato a ser observado, que através do *site* Portal da Transparência da Prefeitura de Cajazeiras e da Prestação de Contas Anuais (PCA), ano 2010, disponível na Câmara Municipal obtiveram-se as demonstrações contábeis e o respaldo normativo, bem como, através da entrevista que foi realizada com o preposto da prefeitura em estudo. As perguntas foram formuladas de forma a captar informações que esclarecessem a sistemática contábil aplicada aos bens de domínio público. O entrevistado tinha flexibilidade para dar suas respostas, desde que não desviasse do assunto em pauta, e quando isso acontecia imediatamente a pergunta era refeita. Dessa forma podem-se obter informações relevantes que enriqueceram esse estudo.

#### *1.4.4 Apresentação e interpretação de dados*

Os objetivos propostos nesta pesquisa foram atingidos através de uma leitura analítica dos dados coletados através de entrevista semiestruturada (LAKATOS E MARCONI, 2008), de caráter informal e de relativa flexibilidade, realizada junto ao contador da entidade em estudo. Para a leitura dos dados o embasamento se deu em Orlandi (1999, p. 15), a qual trata a linguagem como mediação necessária entre o homem e a realidade natural e social. Tendo em vista esta finalidade, observaram-se as entrelinhas da entrevista realizada, que deram origem à compreensão desse estudo, tornando possível a aquisição de conhecimento a partir da efetivação desse estudo.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Administração Pública

Os seres humanos têm a necessidade de viver em sociedade. Porém, para que os homens permaneçam partilhando o mesmo ambiente social, este deve estar organizado, já que as relações envolvidas nesse contexto são complexas. Nesse sentido, o Estado surgiu como manifestação de poder, capaz de desempenhar a função de satisfazer e facilitar o gozo das diversas necessidades humanas, mantendo a segurança social.

Meirelles (2002, p. 59) ao discorrer sobre o Estado afirma que:

não há nem pode haver Estado independente sem Soberania, isto é, sem esse poder absoluto, indivisível e incontrastável de organizar-se e de conduzir-se segundo a vontade livre de seu Povo e de fazer cumprir as suas decisões inclusive pela força, se necessário. A vontade estatal apresenta-se e se manifesta através dos denominados Poderes de Estado (Legislativo Executivo e Judiciário).

Estabelece a Constituição Federal de 1988, no seu artigo 2º, que estes poderes são independentes e harmônicos entre si e com suas funções recíprocas indelegáveis.

A estrutura de Poderes do Estado pode ser apresentada de acordo com essa figura:

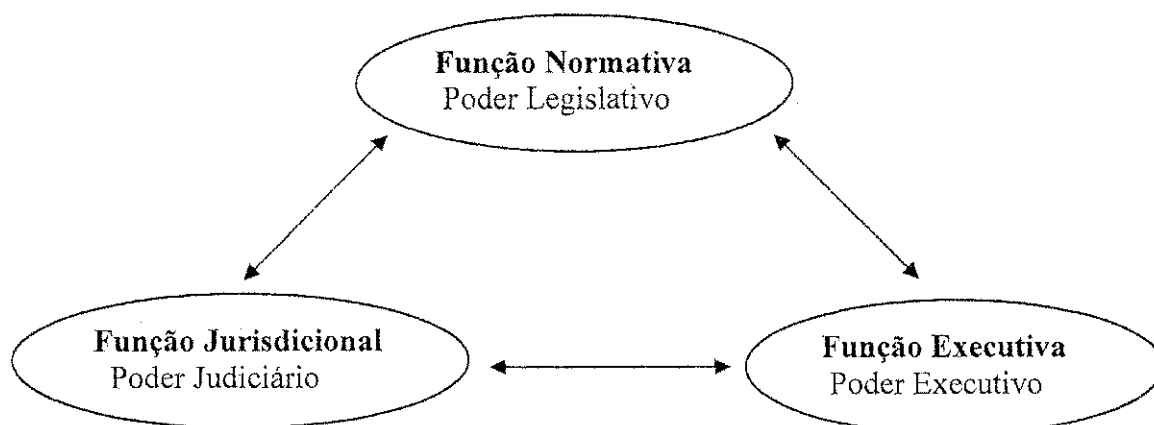


Figura 1 Estrutura dos poderes do Estado.  
Fonte: Silva, 2009

Essa demonstração traduz a necessidade de organização do Estado, a fim de que possa desempenhar bem as suas atividades. Após esta estruturação, surgem legislações que orientam a organização administrativa dos entes estatais de modo a cumprir aquilo que determina a Constituição Federal de 1988 no que tange aos direitos sociais.

Corroborando, ainda, dos preceitos de Hely Lopes Meirelles (2002, p. 63):

a administração pública é definida como um conjunto de entidades, órgãos e agentes todos incumbidos do exercício da função administrativa do estado, compondo a estrutura da administração pública, ou seja, é todo o aparelhamento do Estado preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas. A Administração não pratica atos de governo; pratica, tão-somente, atos de execução, com maior ou menor autonomia funcional, segundo a competência do órgão e de seus agentes.

De acordo com Kohama (2010, p. 13):

a administração pública, como todas as organizações administrativas, é baseada numa estrutura hierarquizada com graduação de autoridade, correspondente às diversas categorias funcionais, ordenada pelo Poder Executivo de forma que distribua e escale as funções de seus órgãos e agentes, estabelecendo a relação de subordinação.

Com efeito, essas afirmações sugerem que o princípio norteador de toda a especialização da atividade administrativa é a descentralização administrativa, visto que o Estado não consegue executar todas as suas funções de um núcleo central, portanto desmembra-se.

A forma de como a organização estatal se apresenta foi definida no Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967 e alterado através do Decreto-Lei nº 900, de 29 de setembro de 1969:

- Administração direta – compreende a organização administrativa do Estado;
- Administração indireta – é a atividade administrativa desempenhada por outra entidade criada pelo próprio Estado.

### 2.1.1 Administração direta

Quando o Estado por intermédio de seus órgãos desempenha as funções que lhes são pertinentes, centralizando os serviços públicos, ele realiza uma administração direta. Assim, atividades como educação, transporte, justiça, saúde, planejamento, fazenda, entre outras, estão inseridas nesse contexto.

Na administração direta encontra-se o núcleo central composto por órgãos máximos dos três poderes e seus órgãos correlatos. Adiante será apresentada a estrutura que representa esses Poderes do Estado, segundo as esferas de governo.

Quadro 1 - Estrutura dos Poderes do Estado segundo as esferas de governo

PODER LEGISLATIVO	Federal	Senado Federal Câmara dos Deputados Tribunal de Contas da União
	Estadual	Assembleia Legislativa Tribunal de Contas do Estado Conselhos de Contas dos Municípios
	Municipal	Câmara de Vereadores Tribunal de Contas
PODER EXECUTIVO	Federal	Presidência da República Ministérios
	Estadual	Governadoria do Estado Secretarias de Estado
	Municipal	Prefeito Secretarias Municipais e Departamentos auxiliares
PODER JUDICIÁRIO	Federal	Supremo Tribunal Federal Superior Tribunal de Justiça Tribunais Regionais Federais Tribunal Superior do Trabalho Tribunal Superior Eleitoral Superior Tribunal Militar
	Estadual	Tribunal de Justiça

Fonte: Silva, 2009

Concatenando as ideias de Silva (2009, p.28), observar-se-á que se encontra no Poder Executivo o órgão central de controle interno, onde se insere a contabilidade de cada entidade que é responsável pela evidenciação do patrimônio público e, para isso, tem como função básica promover os registros contábeis e exercer vigilância sobre desvios e desperdícios, bem como a elaboração das prestações de contas dos gestores públicos.

### 2.1.2 Administração indireta

A administração indireta está relacionada ao termo descentralização, ocorrendo quando o Estado cria novas personalidades jurídicas, a fim de que desempenhem serviços públicos específicos e conseqüentemente auxiliem o exercício da atividade administrativa.

Compõem a administração indireta, conforme estabelece Decreto-Lei 200/67 e alterações:

I - Autarquia - o serviço autônomo, criado por lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receita próprios, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada;

II - Empresa Pública - a entidade dotada de Personalidade Jurídica de direito privado, com patrimônio Próprio capital exclusivo da União, criada por lei para a exploração de atividade econômica que o Governo seja levado a exercer por força de contingência ou de conveniência administrativa, podendo revestir-se de qualquer das formas admitidas em direito;

III - Sociedade de Economia Mista - a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, criada por lei para a exploração de atividade econômica, sob a forma de sociedade anônima, cujas ações com direito a voto pertençam em sua maioria à União ou a entidade da Administração indireta;

IV - Fundação Pública - a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, criada em virtude de autorização legislativa, para o desenvolvimento de atividades que não exijam execução por órgãos ou entidades de direito público, com autonomia administrativa, patrimônio próprio gerido pelos respectivos órgãos de direção, e funcionamento custeado por recursos da União e de outras fontes.

Essas entidades são dotadas de personalidade jurídica, podendo, portanto, adquirir direitos e assumir obrigações: patrimônio próprio e estão vinculadas a um órgão da Administração Direta na consecução dos serviços públicos.

### 2.1.3 Contabilidade e a administração pública

A Lei nº 4.320/64 traz em seu artigo 83 que a contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.

Percebe-se então que os serviços contábeis são atuantes na administração pública, independente da esfera de governo a que pertença, ou ainda se ela faz parte da

administração direta ou indireta. Essa atividade abrange, segundo Angelico (2006, p.109), todas as áreas envolvidas na previsão e execução orçamentária, nos registros contábeis, na elaboração dos relatórios financeiros, econômicos e patrimoniais e no controle interno, controle este que se desenvolve durante toda a evolução das atividades administrativas da entidade pública.

Andrade (2010, p.6) menciona que na contabilidade aplicada ao setor público a utilização de seu patrimônio preocupa-se com resultados sociais que beneficiem toda população ou parte dela. Ele destaca, ainda, que o objetivo da contabilidade não é proporcionar somente o registro e o acompanhamento permanente da situação da entidade em questão, mas fornecer uma ferramenta para a tomada de decisão com relação ao patrimônio.

A Lei Complementar nº 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), estabelece normas de finanças públicas voltadas à gestão fiscal. Esta garantiu à Contabilidade Pública um aspecto mais decisório e nesse processo está inserida a sociedade que se posiciona como agente participativo. Para que isso realmente se instale, todos os fatos administrativos que legalmente ocorreram devem ser registrados, a fim de que o atributo da tempestividade da informação aconteça e proporcione a tomada de decisão mais acertada. Nesse sentido, a LRF no seu art. 50 vem contribuir com esse controle, transparência e fiscalização determinando que a escrituração das contas públicas observe as seguintes normas:

I - a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

II - a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa;

III - as demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente;

IV - as receitas e despesas previdenciárias serão apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos;

V - as operações de crédito, as inscrições em Restos a Pagar e as demais formas de financiamento ou assunção de compromissos junto a terceiros, deverão ser escrituradas de modo a evidenciar o montante e a variação da dívida pública no período, detalhando, pelo menos, a natureza e o tipo de credor;

VI - a demonstração das variações patrimoniais dará destaque à origem e ao destino dos recursos provenientes da alienação de ativos.

§ 1º No caso das demonstrações conjuntas, excluir-se-ão as operações intragovernamentais.

§ 2º A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de gestão fiscal.



§ 3º A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

A LRF especifica parâmetros necessários à elaboração dos demonstrativos contábeis obrigatórios às entidades públicas, apresentando as medidas correlatas e adequadas dos elementos patrimoniais, agregando informação econômico-financeira elaborada com base nos princípios contábeis e informações orçamentárias.

Envolto a esse assunto, a NBCT 16.5, com relação ao reconhecimento e mensuração, propôs que o patrimônio público, o orçamento, a execução orçamentária e financeira e os atos de gestão pública que provoquem efeitos de caráter econômico e financeiro no patrimônio da entidade pública devem ser mensurados monetariamente e registrados pela Contabilidade.

Vale ressaltar que esta discussão que culminou com as NBCASP, as quais tinham como um de seus objetivos implementar procedimentos e práticas contábeis que permitissem o reconhecimento, a mensuração, a avaliação e a evidenciação dos elementos que compõem o patrimônio público, conforme documento intitulado Orientações Estratégicas para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil, não é atual. Em 1918 J. Rezende Silva (Biolchini, *apud* Silva, 2009, p. 46) assim se expressou com relação à Contabilidade Patrimonial:

segundo os verdadeiros princípios de contabilidade, no dia do encerramento definitivo e total do exercício financeiro, todas as dívidas ativas, certas, incontestáveis, e cujos credores sejam determinados são incorporadas ao patrimônio e deixam de figurar, sob qualquer título, nos orçamentos futuros. São títulos de crédito patrimonial e serão liquidadas em qualquer exercício, pelas operações do patrimônio.

Essa sugestão apresentada mostra o quanto se questionava a ênfase que era dada ao sistema orçamentário e o porquê do trato diferenciado ao sistema patrimonial, já que este simplificaria o registro dos atos e fatos que afetam o patrimônio público.

#### 2.1.4 *Accountability na administração pública*

A Constituição Federal de 1988 recebeu o título de Constituição-Cidadã, uma vez que nela se ordenam direitos individuais e coletivos, bem como o restabelecimento das eleições

direitas. Essa CF pressupõe o estado democrático de direito e que só atualmente observa-se um novo *layout* social na gestão pública, na qual há uma participação mais ativa da população.

Examinando essa nova forma de gerir os recursos públicos, a *accountability* surge como um mecanismo da democracia. Em consonância com esse tema, Nakagawa (1995, p.19 *apud* Slomski 2009, p.367) expõe:

sempre que alguém (principal) delega parte de seu poder ou direito a outrem (agente), este assume a responsabilidade de, em nome daquele, agir de maneira escorreita com relação ao objeto de delegação e, periodicamente, até o final do mandato, prestar contas de seus desempenhos e resultados. Essa dupla responsabilidade, ou seja, agir de maneira escorreita e prestar contas de desempenho e resultados dá-se o nome de *accountability*.

A *International Federation of Accountants* (IFAC), em seu estudo 13 (2001), traz a *accountability* como sendo um dos princípios fundamentais da governança corporativa. Acerca de tal tipo de sistema de informação, esse organismo internacional assim o contempla:

*accountability* é o processo pelo qual as entidades do setor público e os indivíduos dentro delas, são responsáveis por suas decisões e ações, incluindo a forma como são geridos os recursos públicos, bem como todos os aspectos relacionados ao desempenho e resultados. Pressupõe a submissão ao escrutínio externo adequado, tipificados nos controles externo e social. Esta dimensão é alcançada em uma perspectiva de sinergia, quando todas as partes têm uma compreensão clara de suas responsabilidades, com papéis claramente definidos através de uma estrutura robusta de tecnologias de comunicação e informação. Com efeito, a *accountability* é a obrigação de responder por uma responsabilidade atribuída.

Avritzer (2002) *apud* Jesus (2008) propõe outro estilo de classificar a *accountability*, no qual esta teria se originado no processo da formação do Estado Moderno em decorrência de fenômenos como: a extensão dos direitos políticos ao povo, o surgimento de uma esfera pública e o desenvolvimento de formas de controle da burocracia. Assim classificando:

- *accountability* política: deriva da forma hegemônica de exercício dos direitos políticos na modernidade, ou seja, a eleição dos representantes.
- *accountability* administrativa: surge como resposta do Estado-nação à expropriação dos meios de administração.
- *accountability* social: deriva da hegemonia privada exercida pela burguesia na modernidade. Esse tipo surge da falta de correspondência

entre as ações daqueles que detêm o poder e o consenso formado em nível da opinião pública.

A Lei de Responsabilidade Fiscal quebrou paradigmas no que tange ao modo de gerir o setor público. Nesse sentido, a transparência das contas públicas foi reforçada na medida em que exigia extração maior de informações advindas da contabilidade, o que proporcionaria um controle na administração pública por parte da população, obtendo, conseqüentemente, qualidade dos serviços públicos.

Essa lei, que nos termos da CF/88 (art. 163), é tida como complementar de finanças públicas, também é punitiva, assim, os gestores devem tomar conhecimento dos princípios e normas que a permeiam. Ressalta-se, ainda, que esse instrumento legal surgiu com o intuito de estabelecer um controle fiscal e de combater o nível de endividamento dos entes públicos, proporcionando dessa forma como dita em seu art. 1º, § 1º:

a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

Observa-se então, que a LRF trata a transparência com exaltação, o que faz averiguar que nesse ordenamento jurídico também se encontra inserido o instituto da *accountability*.

Para complementar o estudo dessa ferramenta de controle, Oliveira (2002 apud Corbari, 2004) afirma que:

a *accountability* é a integração de todos os meios de controle – formais e informais –, aliada a uma superexposição da administração, que passa a exibir suas contas não mais uma vez ao ano e em linguagem hermeticamente técnica, mas diariamente e por meio de demonstrativos capazes de ampliar cada vez mais o número de controladores.

Fazendo alusão ao que fixa o autor observa-se que essa prestação de contas é complexa e requer o envolvimento de informações que contemplem partes externas e internas da instituição, anexando ainda o desempenho atitudinal do gestor público.

## 2.2 Patrimônio público

O artigo 83 da Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964, diz que a contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados. Este dispositivo traduz a necessidade da contabilidade como forma de controle das entidades públicas perante os órgãos fiscalizadores e a população em geral que recentemente passou a fazer parte desse processo.

A nova estrutura que envolve a contabilidade do setor público perpassa os limites orçamentários, assim ela busca expor que esta ciência neste âmbito também tem por objeto o patrimônio, que como tal deve ter todas as suas variações registradas, mensuradas e evidenciadas.

Apreciando o termo patrimônio, tem-se segundo Silva (2009, p.116) que este é o conjunto de bens, direitos e obrigações pertencentes a uma pessoa física ou jurídica. Os dois primeiros itens compõem os ativos e as obrigações o passivo.

Ao tratar desse tema Franco, *apud* Kohama (1999, p.22), conceitua o patrimônio como sendo o objeto da contabilidade, pois sobre ele se exercem as funções dessa ciência, que o estuda, o controla e o demonstra de forma expositiva, através das demonstrações contábeis, alcançando-se assim a finalidade informativa da contabilidade.

Por analogia, Silva (2009, p.117) traduz o patrimônio do Estado, objeto da gestão patrimonial, como um conjunto formado por bens, valores, créditos e obrigações de conteúdo econômico e avaliável em moeda que a Fazenda Pública possui e utiliza na consecução dos serviços públicos.

As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público de nº 16.2 dispõem sobre o Patrimônio Público, que assim o trata:

é o conjunto de bens e direitos, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados ou mantidos com recursos públicos, integrantes do patrimônio de qualquer entidade pública ou de uso comum, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios futuros inerentes à prestação de serviços públicos.

Através dessas considerações observa-se que tanto nas definições voltadas para o âmbito privado, quanto naquelas dirigidas ao aspecto público o patrimônio pode ser entendido como

um aglomerado de bens que está à disposição sejam eles a curto ou em longo prazo, da instituição para que possa realizar suas atividades fins.

O patrimônio público é visto por Silva (2009, p. 117) sob dois aspectos: qualitativo e quantitativo. Aquele indaga a qualidade funcional mostrando a capacidade de contribuir com o objeto finalístico da entidade e, portanto, em sua capacidade para ser utilizado no fornecimento de bens e serviços que satisfaçam às necessidades dos cidadãos. No que tange ao atributo quantitativo, este pode ser expresso a partir da equação:

$$\text{PATRIMÔNIO LÍQUIDO} = \text{ATIVO} + \text{PASSIVO}$$

O quadro a seguir melhor esclarece esses conceitos.

Quadro 2 - Aspectos qualitativos e quantitativos do patrimônio

CONJUNTO DE BENS	ASPECTOS	
	QUALITATIVO	QUANTITATIVO (FUNDO DE VALORES)
APLICAÇÕES (Substância)	Bens	300
	Valores	300
	Créditos	<u>400</u>
	SOMA	<u>1.000</u>
ORIGENS (Contrassubstância)	Dívidas	350
	Situação Líquida	<u>650</u>
	SOMA	<u>1.000</u>

Fonte: Silva, 2009

Com base nesta estrutura, observam-se, resumidamente, os componentes quantitativos e qualitativos que constituem o patrimônio público. Estes receberam forma quando da sua mensuração e são passivos de evidenciação nos relatórios contábeis.

## 2.2.1 Bens Públicos

### 2.2.1.1 Conceito

Os bens públicos compõem o patrimônio do Estado, assim este faz uso do seu poder administrador para controlá-lo, e igualmente conservá-lo. O uso deste bem por determinada pessoa não exime o uso de outra, salienta-se então, que todos os indivíduos podem usufruí-lo. O princípio da não exclusão também contempla esses bens de domínio público, haja vista que é difícil o impedimento do uso destes.

Sob um enfoque jurídico, fazendo uso do Código Civil (CC), o seu artigo 98 estabelece que são públicos os bens do domínio nacional pertencentes às pessoas jurídicas de direito público interno; todos os outros são particulares, seja qual for a pessoa a que pertencerem.

Os bens utilizados para desempenhar atividade própria da administração pública estão sob o regime protetivo dos bens públicos. Este regime está baseado, conforme o CC, em três características centrais, ou seja, qualidades jurídicas próprias:

- Inalienabilidade, determinando que os bens não podem ser vendidos, ou alienados livremente;
- Impenhorabilidade, estabelecendo que os bens não estão sujeitos à penhora, exatamente por ser inalienável;
- Imprescritibilidade, afirmando que os bens não se sujeitam à usucapião.

Através de critérios contábeis e utilizando a NBC T 16.2 pode-se afirmar que a classificação dos bens públicos, considera a segregação em circulante e não circulante, com base em seus atributos de conversibilidade e interesse social.

#### 2.2.1.2 Classificação

Conforme determina o Código Civil no seu artigo 99 são assim classificados os bens públicos:

- I - os de uso comum do povo, tais como rios, mares, estradas, ruas e praças;
- II - os de uso especial, tais como edifícios ou terrenos destinados a serviço ou estabelecimento da administração federal, estadual, territorial ou municipal, inclusive os de suas autarquias;
- III - os dominicais, que constituem o patrimônio das pessoas jurídicas de direito público, como objeto de direito pessoal, ou real, de cada uma dessas entidades.

##### a) Os bens de uso especial

Meirelles (2002, p. 492), define esses bens como aqueles destinados à execução do serviço administrativo ou serviço público em geral e, por isso são considerados instrumentos desses serviços. Não integram propriamente a Administração, mas constituem o aparelhamento administrativo. Tais bens têm uma finalidade pública permanente, motivo pelo qual são tidos como bens patrimoniais indisponíveis.

Observa-se que estes bens têm destinação específica, ou seja, têm utilidades pré-estabelecidas e que não podem ser desconsideradas.

Na expressão de Silva (2009, p. 122) este tipo de bem pode ser: contabilizado no ativo; inventariado e avaliado; inalienável quando empregado no serviço público e enquanto conservar esta condição.

b) Os bens dominicais

São aqueles que, segundo Meirelles (2002, p. 488), embora integrando o domínio público como os demais, deles diferem pela possibilidade sempre presente de serem utilizados em qualquer fim ou, mesmo, alienados pela administração, se assim o desejar. Eles integram o patrimônio do Estado como objeto de direito pessoal ou real, isto é, sobre eles a Administração tem a propriedade. Essa tipologia de bem se revela não possuidora de utilização específica.

Estes bens como os especiais também estão sujeitos à contabilização no ativo, são inventariados e avaliados, porém são alienáveis em casos específicos, e podem produzir rendas. Silva (2009, p. 122).

c) Bens de uso comum do povo

São aqueles de fruição do povo, como a própria expressão supõe, podendo ser de uso individual, ou de forma coletiva e sem qualquer limitação. Deles não se tem uso exclusivo ou privilegiado. Para o uso desses bens são admitidas apenas regulamentações gerais de ordem pública, adverte Meirelles (2002, p. 490).

Os bens de uso comum do povo, que também são denominados de domínio público, são ainda divididos, conforme Silva (2009, p.120), segundo a sua formação em:

- Naturais – correspondem aos bens que não absorveram ou absorvem recursos públicos, como mares, baías, enseadas, rios, praias, lagos, ilhas etc.;
- Artificiais – são aqueles bens que absorveram ou absorvem recursos públicos e, portanto, cuja existência supõe a intervenção do homem, como ruas, praças, avenidas, canais, fontes etc.

Ainda, segundo o mesmo autor, as características são:

- ✓ Quando naturais não são contabilizados como ativo, nem inventariados ou avaliados;

- ✓ Quando artificiais são contabilizados no ativo e incluídos no patrimônio da instituição;
- ✓ Não podem ser alienados, enquanto conservarem a qualificação de uso comum do povo;
- ✓ São impenhoráveis e imprescritíveis;
- ✓ O uso pode ser oneroso ou gratuito, conforme estabelecido em lei

É divergente a forma que estudiosos das ciências contábeis atribuem a afabilidade de trato à contabilização dos bens de uso comum. Examinando sobre este ângulo, os estudos de Mautz e Pallot apresentados por Bargues (1991), promovem conhecimentos apurados sobre a discordância apontada. Mautz defende que os bens públicos de uso comum não caracterizam ativos, haja vista que não são capazes de produzir fluxo de caixa líquido positivo para a entidade mantenedora. Pallot o contradiz, uma vez que analisa os bens sob a conjuntura de geração de potenciais benefícios disponíveis à população.

Com base nesse conflito de como os bens de uso comum devem ser registrados contabilmente, convém fazer uma abordagem exploratória acerca do que compõe o ativo, exaltando o seu conceito, o que o caracteriza e a sua forma de mensuração, para que assim esse tipo de bem público possa ser apreciado com propriedade.

## 2.3 Ativos

### 2.3.1 Conceitos

Não há um consenso no que permeia o assunto ativo. Nesse sentido, fazendo uso do tratamento adotado por Iudicibus (2009, p.123) ao estudo do ativo e sua mensuração, ele alteia a sua importância, destacando que este se liga à multiplicidade de relacionamentos contábeis. Para esclarecer esse tema, aborda-o sob a visão de diversos autores:

- Francisco D'Auria - ativo é o conjunto de meios ou a matéria posta à disposição do administrador para que esse possa operar de modo a conseguir os fins que a entidade entregue à sua direção tem em vista;
- Eliseu Martins - ativos são benefícios futuros provocados por um agente;



- Sprouse e Moonitz – ativos representam benefícios futuros esperados, direitos que foram adquiridos pela entidade como resultado de alguma transação corrente ou passada;
- Walter B. Meigs e Charles E. Johnson – ativos são recursos econômicos possuídos por uma empresa;
- Paton – ativa é qualquer contraprestação, material ou não, possuída por uma empresa específica e que tem valor para aquela empresa;
- O AICPA (American Institute of Certified Public Accountants) conceitua ativo como algo representado por um saldo devedor que é mantido após o encerramento dos livros contábeis de acordo com as normas ou os princípios de Contabilidade, na premissa de que representa ou um direito de propriedade ou um valor adquirido, ou um gasto realizado que criou um direito;

Outros conceitos ainda podem ser adotados:

- Hendriksen e Van Breda (1999, p. 281) – dizem que ativos são essencialmente reservas de benefícios futuros.
- Yuji Ijiri (*apud* Hendriksen e Van Breda, 1999, p. 285) – atribuiu importância considerável aos critérios de controle em sua definição de ativos. Definindo-os como recursos sob o controle da entidade.
- John Canning (*apud* Hendriksen e Van Breda, 1999, p. 283) – ativo é qualquer serviço futuro monetário e conversível em moeda, cujos direitos pertencem legal ou justamente a alguma pessoa ou algum conjunto de pessoas.
- Accounting Principles Board – APB (*apud* Hendriksen e Van Breda, 1999, p. 284) – no seu Pronunciamento nº 4 definiu ativo como sendo "recursos econômicos de uma empresa que são reconhecidos e medidos em conformidade com princípios contábeis geralmente aceitos [incluindo] certas despesas diferidas que não representam recursos".
- NBC T 16.2 (Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica) afirma que ativo compreende os direitos e os bens, tangíveis ou intangíveis adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelo setor público, que represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro.

O ativo pode ser tratado de maneiras diversas, porém o cerne dessa questão é obter técnicas que melhor o quantifique. Através desse levantamento observa-se que o conceito que foi redigido pela Norma Brasileira Aplicada ao Setor Público está em consonância com aqueles direcionados ao âmbito privado. O que mostra a busca pela equiparação da contabilidade pública às ciências contábeis, já que menciona benefícios, embora se possa destacar que com relação aos bens de uso comum esse benefício é de cunho social.

### 2.3.2 Características

O estabelecimento de parâmetros que determine o reconhecimento de ativos, quando da elaboração dos demonstrativos contábeis, agrega maior confiabilidade e relevância à prática contábil. Nessa análise, necessário se faz obter informações sobre as características que são comuns a todos os ativos, esclarecem Hendriksen & Van Breda (1999, p. 284) que fazendo uso do Financial Accounting Standards Board (FASB), enumeram três características essenciais:

- Incorpora um benefício futuro provável que envolve a capacidade, isoladamente ou em combinação com outros ativos, de contribuir direta ou indiretamente à geração de entradas líquidas futuras de caixa;
- Uma dada entidade pode conseguir o benefício e controlar o acesso de outras entidades a esse benefício;
- A transação ou o evento originando o direito, ou o seu controle sobre o mesmo, já terá ocorrido.

Iudícibus (2009, p. 125) examinando sob essa premissa expõe que:

- Ativos devem ser considerados primeiramente, quanto a sua controlabilidade por parte da entidade, subsidiariamente quanto à sua propriedade e posse;
- Precisa estar incluído no ativo, algum direito específico a benefícios futuros;
- O direito precisa ser exclusivo da entidade.

Constata-se que a visão internacionalizada ou a nacionalizada, quanto ao reconhecimento do ativo, compartilha da premissa de que este gera benefícios futuros e que o critério de controle deve estar presente. Assim, suprida a dificuldade de identificação desses ativos o processo de mensuração eclode, dando suporte aos usuários dessa informação na tomada de decisão.

### 2.3.3 Mensuração

A constatação de valor monetário para itens do ativo decorrentes da aplicação de procedimentos técnicos suportados em análises qualitativas e quantitativas é a definição dada pela NBC T 16.10 ao termo mensuração.

Mensuração, segundo Ludícibus et al (2010, p.46), "é o processo que consiste em determinar os valores pelos quais os elementos das demonstrações contábeis devem ser reconhecidos e apresentados no balanço patrimonial e na demonstração do resultado".

Várias são as bases de mensuração empregadas para quantificar e avaliar o ativo, cabendo a contabilidade fazer a escolha, que segundo a literatura poderá realizar os registros sob a base de preço de troca, conforme identificam Hendriksen & Van Breda (1999, p.305): valores de entrada e valores de saída.

Para observar a mensuração sob o ângulo dos bens públicos, necessário se faz esclarecer que estes não são de fácil negociação, principalmente os bens de domínio público. Nesse sentido, esse estudo limita-se apenas ao exame das medidas de entrada.

#### 2.3.3.1 Medidas de entrada

Hendriksen & Van Breda (1999, p. 306) aduzem: "as medidas de entrada representam o volume de dinheiro ou o valor de alguma outra forma de compensação, pago quando um ativo ou seus serviços ingressam na empresa por meio de uma troca ou conversão".

Essa medida representa o valor desembolsado pela organização para aquisição do bem necessário à manutenção da sua atividade, o que implica em dizer que esta funciona ativamente. Com base nessa premissa é permitido afirmar que essas medidas se harmonizam ao princípio contábil registro pelo valor original, se traduzindo em informação objetiva e comprovável.

Há, ainda, de acordo com Hendriksen & Van Breda (1999) três categorias de valores de entrada:

- Custo Histórico – segundo os mesmos autores esse custo é definido pelo preço agregado pela empresa para adquirir a propriedade e o uso de um ativo, incluindo

todos os pagamentos necessários para colocá-lo em funcionamento. Constata-se, pois, que esse custo é a efetivação do valor do bem, representando todo o sacrifício desprendido pela organização.

Iudicibus (2009, p. 134) empregando o raciocínio da *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)* apresenta a objetividade e a verificabilidade como os motivos da adoção custo histórico. No entanto, esse custo possui as desvantagens de não considerar alterações no valor dos itens ao longo do tempo, fazendo com que se perca a visualização da capacidade de geração de benefício futuro, acarretando no fornecimento de informações insuficientes para a tomada de decisões futuras.

- Custo Corrente – enfatiza o presente, porém precisa de um contexto que sustente a realização desse custo. Baseia-se no valor da reposição do ativo. Para fortalecer esse comentário Hendriksen & Van Breda (1999 p. 308) ressaltam que “os custos correntes representam o preço de troca que seria exigido hoje para obter o mesmo ativo equivalente”.

Esse custo tem como vantagem a melhor medida de valor para predição; considera as variações específicas de preço, incorporando-as ao resultado. Desvantagens também são apontadas, tais como: exigência de um mercado organizado, indisponibilidade de preços para itens sazonais e obsoletos, perda de objetividade, não considera as variações no nível geral de preço.

- Custo Futuro de Entrada Descontado– a compreensão que Hendriksen & Van Breda (1999 p. 310) têm sobre esse custo é que ele ajusta-se ao valor presente de obrigações contratuais. A vantagem é poder adquirir o ativo no ritmo das suas necessidades. E as desvantagens são as mesmas do custo histórico, mais as limitações aplicáveis ao conceito de capacidade descontada de geração de serviços.

### 2.3.3.2 Mensuração de ativos na administração pública

De acordo com a Lei nº 4.320/64, as entidades apresentavam suas demonstrações contábeis tratando os bens de uso comum, objeto deste estudo, como despesas, não ativando o bem. Essa prática da não evidenciação dos recursos aplicados na aquisição e manutenção de bens de uso comum como itens do ativo permanente das entidades públicas

provocava a assimetria informacional, que como já expiicitado, é quando uma das partes envolvidas num evento econômico detém informações que podem prejudicar a outra parte. Dessa forma, não havia credibilidade da informação contábil podendo levar o gestor a tomar decisões ineficientes.

Esse foi um viés que levou grupos de estudiosos a se voltarem à área pública e proporem Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público alinhadas às Normas Internacionais Aplicada ao Setor Público (IPSAS), objetivando o desenvolvimento conceitual no âmbito desse setor.

Nesse sentido, o Conselho Federal de Contabilidade – CFC elaborou e publicou Normas que ficaram conhecidas como NBCT 16:

Quadro 3 - Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP)

NBC T 16.1	Conceituação, Objeto e Campo de aplicação;
NBC T 16.2	Patrimônio e Sistemas contábeis;
NBC T 16.3	Planejamento e seus Instrumentos sob enfoque contábil;
NBC T 16.4	Transações no setor público
NBC T 16.5	Registro contábil
NBC T 16.6	Demonstrações contábeis;
NBC T 16.7	Consolidação das Demonstrações Contábeis;
NBC T 16.8	Controle interno;
NBC T 16.9	Depreciação, amortização e exaustão;
NBC T 16.10	Avaliação e mensuração de ativos e passivos em entidades do setor Público

Fonte: Adaptação própria

Mudanças estão sendo proporcionadas pelo Conselho Federal de Contabilidade e a última delas foi o trato dado à avaliação e mensuração proporcionada aos ativos e passivos em entidades do setor público.

Os bens públicos, graças às suas características, são de difícil mensuração. Na busca por técnica de expressiva representação, estudos foram desenvolvidos no intuito de encontrar valores que espelhem os benefícios sociais.

Como mencionadas anteriormente, várias são as possibilidades de se mensurar, porém, com relação aos bens de uso comum, a NBCT 16.10 estabelece que:

os bens de uso comum que absorveram ou absorvem recursos públicos, ou aqueles eventualmente recebidos em doação, devem ser incluídos no ativo não circulante da entidade responsável pela sua administração ou controle, estejam, ou não, afetos a sua atividade operacional. A mensuração desses

bens será efetuada, sempre que possível, ao valor de aquisição ou ao valor de produção e construção.

Essas mudanças proporcionam uma contabilização integral do patrimônio público de modo a registrar todos os elementos patrimoniais, inclusive depreciações, amortizações e exaustões, promovendo a apuração da verdadeira situação financeira sem prejudicar os resultados do exercício. Segundo Silva (2009 p. 122), com a introdução da contabilidade de custo no setor público será inevitável a manutenção do registro dos investimentos como elemento permanente no ativo.

A definição de redução ao valor recuperável (*impairment*) também permeia o campo de avaliação e mensuração de ativos que integram o patrimônio público, conforme NBC T 16.10, deste modo, esclarece: “é o ajuste ao valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo, quando esse for inferior ao valor contábil”. Destarte, argui-se que o *impairment* é uma avaliação feita com a intenção de obter a real capacidade de retorno econômico do bem e, diante desta, registrá-la contabilmente, uma vez que provocaria variação no resultado.

Outro procedimento de valoração dos itens do patrimônio vem sendo laureado pelos padrões internacionais de contabilidade. E como a Contabilidade Brasileira busca harmonizar-se a esses padrões, torna-se perceptível também, o uso de tal procedimento, que é a utilização do método do *fair value*, ou valor justo, sendo absorvido tanto pelo setor privado quanto pelo público.

O artigo 185 da Lei nº 6.404/76 já abordava a necessidade de se reavaliar os ativos ao valor justo: “Nas demonstrações financeiras deverão ser considerados os efeitos da modificação no poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do exercício”. Porém, este dispositivo foi revogado pela Lei nº 7.730 de 1989. Na conquista pela padronização esse método de avaliação realmente se instala na Contabilidade Brasileira.

“O termo valor justo tem sido usado principalmente no setor de serviços de utilidade pública em referência ao capital total sobre o qual os investidores têm o direito de obter um retorno justo” (HENDRIKSEN; VAN BREDA 1999, p.309).

Várias são as interpretações para o notório valor justo, ou *fair value*, porém num sentido extrinsecamente voltado para o setor público o conceito que se adequa à definição pode ser assim descrito: “valor pelo qual um ativo pode ser intercambiado ou um passivo pode ser

liquidado entre partes interessadas que atuam em condições independentes e isentas ou conhecedoras do mercado (NBC T 16.10)”.

Esse método de valorimetria é questionável dado o nível de subjetividade que nele se apresenta. Diante da aplicação do valor justo, é necessário que o profissional contábil analise o justo obrigatório e o que for melhor para as necessidades dos usuários. Dessa forma, o uso desse procedimento deve pautar-se no princípio da prudência, de modo que os ativos não sejam superestimados, para que assim possa ser depositado confiança nas informações divulgadas.

### 3 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Com o objetivo de atender às expectativas geradas no início desse estudo, serão analisadas nessa seção as respostas ofertadas pelo preposto da entidade objeto dessa pesquisa: a **Prefeitura Municipal de Cajazeiras**.

A probabilidade seria que, por meio da entrevista, fossem averiguadas questões relacionadas ao sistema de mensuração dos bens públicos de uso comum e, assim, atingir os objetivos e responder a indagação que ensejou esse estudo.

Para melhor compreensão, serão elencadas as questões que foram dirigidas ao contador, as respectivas respostas e o respaldo normativo, comparando-a à norma atualizada, a qual deverá ser imposta imperativamente em nível municipal em 2013.

#### 3.1 Conceito de ativo

*Qual o conceito de ativo adotado na contabilização dos recursos da entidade?*

Esse termo dentro da Contabilidade Pública segundo o contador: "são recursos que, oriundos de verbas federais, estaduais e até recursos próprios do município advindos dos impostos (IPTU, ISS e ITBI), retornam para a sociedade em forma de benefícios".

Conforme a resposta do contador da prefeitura, observa-se que esta ultrapassa os limites da Lei nº 4.320/64 que, no seu art. 105, §§ 1º e 2º apresenta uma definição meramente quantitativa:

§1º O Ativo Financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os valores numerários;

§2º O Ativo Permanente compreenderá os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.

Em um panorama mais abrangente, a NBC T 16.2, no seu item 4a, evidencia o ativo sob um aspecto quanti-qualitativo: "ativo compreende os direitos e os bens, tangíveis ou intangíveis adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelo setor público, que represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro".



Considerando a abrangência do conceito de ativo dado por esta norma, pode-se aferir que no âmbito do setor público os benefícios não são traduzidos em fluxo de caixa e sim em benefícios para a comunidade, apurando-se um lucro social voltado para o desenvolvimento e a cidadania. Consciência esta já apresentada pelo servidor que manuseia a contabilidade da prefeitura.

### **3.2 Suporte normativo**

*3.2.1 Qual a norma técnica contábil que tem dado suporte às operações relacionadas à mensuração de bens públicos por parte da contabilidade dessa entidade?*

"A contabilização da Prefeitura é feita com base nos artigos da Lei nº 4.320/64" (Contador).

Ponderando que os entes públicos, entre eles os municípios, têm suas ações obrigatoriamente e unicamente vinculadas às leis, verifica-se a necessidade do controle externo sob suas contas. Esse controle deve ser feito pela população, poder legislativo e os tribunais de contas.

Entendendo este controle, conforme aborda Andrade (2010, p.10), como sendo uma "etapa de verificação em que cabe aos órgãos externos de fiscalização de cada poder verificar, analisar, apurar e concluir entendimento sobre determinado assunto administrativo ou contábil", a Prefeitura Municipal de Cajazeiras ancora-se, conforme mencionado de forma simplista pelo contador (consoante resposta à questão 3.2.1), na Lei nº 4.320/64, que estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços públicos, sob pena de imputação de débito ou cominação de multa.

Embora já esteja em vigor as NBCASP, estas não foram ainda implementadas pelo município, pautando-se apenas na lei ordinária anteriormente citada.

*3.2.2 A Contabilidade da entidade é orientada pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP)?*

A pergunta foi respondida monossilabicamente com um "sim". Porém, fazendo referência à resposta anterior, verifica-se que não há essa observância. Outrossim, no *site* Portal Transparência Brasil da Prefeitura de Cajazeiras, as NBCASP não figuram na composição do rol das legislações que nele constam. Integrado apenas pelas: Lei Complementar 101/2000 (Lei Responsabilidade Fiscal), Lei Complementar 131/2009 (Lei da Transparência), Lei nº 4.320/1964 e Portaria Interministerial STN 163/2001 (Natureza da Receita e da Despesa).

As NBCASP surgem dando um novo enfoque à Contabilidade Pública Brasileira. Essa moderna roupagem deverá ser utilizada pelos municípios, de forma obrigatória, a partir de 2013, como preconiza a Portaria nº 467/2009. Entretanto, o contador afirmou utilizar essas normas, não havendo compatibilidade entre esta resposta e a prática observada, mediante os relatórios contábeis e a própria entrevista.

### **3.3 Processo de Avaliação**

*Como é feita a avaliação dos bens públicos de uso comum administrados pela entidade?*

O processo de aquisição de um bem pelo órgão público, segundo o contador, é desenvolvido da seguinte forma: caso não seja realizado com recursos próprios, primeiramente deve ser elaborado um projeto, para que o convênio possa ser firmado. Após a liberação deste, o engenheiro da prefeitura elabora uma planilha de custos, conforme preço de mercado, que servirá de base para o processo licitatório. Então, "o melhor trabalho, o melhor preço que beneficie a sociedade, é esse que será empenhado e executado no processo orçamentário", defendeu o contador. Firmado o contrato, segue a ordem de serviço dada pelo prefeito; assim, a obra é empenhada.

À luz da Lei nº 4.320/64, art. 106, a avaliação contempla apenas alguns elementos do patrimônio:

- I - os débitos e créditos, bem como os títulos de renda, pelo seu valor nominal, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do balanço;
- II - os bens móveis e imóveis, pelo valor de aquisição ou pelo custo de produção ou de construção;
- III - os bens de almoxarifado, pelo preço médio ponderado das compras.

A resposta produzida pelo contador está em conformidade com a Lei nº 4.320/64, uma vez que esta atribui ao tipo de bem em estudo o caráter não patrimonialista. Levando em consideração que a aquisição, produção ou construção de bens de uso comum não gera benefícios econômicos, portanto não fará parte do patrimônio da entidade, o seu empenho representará uma despesa, a qual será reconhecida apenas em um exercício financeiro, característica da contabilidade orçamentária.

As orientações técnicas atuais dirigidas às ciências contábeis são mais abrangentes, pautando-se numa contabilidade patrimonial. Baseado na premissa que as NBCASP foram criadas com o intuito de, entre outras práticas: reconhecer, mensurar e evidenciar todos os elementos patrimoniais, nela encontra-se inserido o reconhecimento dos bens de uso comum, sendo classificado como item do ativo imobilizado.

### **3.4 Demonstrativos Contábeis**

#### *3.4.1 Os bens públicos de uso comum administrados pela prefeitura são evidenciados em que demonstrações?*

Fundamentado na Lei nº 4.320/64, a consecução dos bens públicos de uso comum permite seu registro nos Balanços Orçamentário e Financeiro, já que este tipo de bem não está disponível para alienação, nem traz retorno econômico, revela o contador. Sobre esses demonstrativos a referida lei diz:

Art. 102. O Balanço Orçamentário demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.

Art. 103: O Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.

Uma revisão feita na Prestação de Contas Anuais (PCA) 2010, conforme peças em anexo, da prefeitura em estudo apurou-se que os bens de uso do povo, que têm interferência humana, são sempre realizados por terceiros, e a representação contábil desse fato demonstra que as obrigações são registradas no passivo, quando do não pagamento integral dentro do exercício, sob a conta *Restos a pagar*, conforme Balanço Patrimonial (BP); porém, não se vê contrapartida no ativo, visto que estes não trazem retorno

econômico. Nesse demonstrativo observa-se a conta *Bens Imóveis*, e na Demonstração da Variação Patrimonial (DVP) a conta *Construção e Aquisição de Bens Imóveis*, que, de acordo com o Relatório dos Bens Incorporados, representam a construção de um posto de saúde e a ampliação de uma escola, que não caracterizam bens de uso do povo. No Resumo Demonstrativo das Receitas e Despesas segundo as categorias econômicas - Anexo I do PCA depara-se com todos os investimentos efetuados pela entidade, que conciliando com o Demonstrativo das Despesas (Anexo II), observa-se que este é o somatório das rubricas: *Obras e Instalações; Equipamento e Material Permanente; Aquisição de Imóveis*. No Balanço Orçamentário (BO) (Anexo XII) esses bens se apresentam sob a conta *Créditos Orçamentários e Suplementares*. Por fim, o Balanço Financeiro (BF) traz os recursos desses bens mencionados discriminado pela conta *Urbanismo*.

Com o intuito de melhor representar o patrimônio público, as demonstrações contábeis trazem para si essa responsabilidade. Assim, o CFC através da Resolução nº 1133/08 aprova a NBC T 16.6, que estabelece as demonstrações contábeis que devem ser elaboradas e divulgadas pelos entes públicos. Desfrutando dessa norma e considerando que as obras que são realizadas para usufruto do povo incorporam o patrimônio da entidade, estas devem ser registrados como ativo imobilizado no BP. No que tange a DVP, infere-se que a inclusão nessa demonstração se justifica pelo fato que estas obras provocam variação no resultado patrimonial, inclusive as depreciações previstas em lei. A inclusão dos bens de uso do povo nesses dois demonstrativos não os exime de ser mensurados no Balanço Orçamentário e no Balanço Financeiro. De modo a observar que estes serão registrados sob o aspecto orçamentário e patrimonial.

Nesse sentido, foi questionado ainda ao contador qual seria o impacto da mensuração dos bens de uso comum. Este ponderou que impactaria positivamente, "uma vez que deixaria toda a sociedade informada, mostrando transparência dos serviços executados".

#### 3.4.2 *Os critérios de mensuração (avaliação) de bens públicos de uso comum são evidenciados em notas explicativas?*

Segundo o contador, "a nota explicativa serve para esclarecer a Nota de Empenho ou Convênios Celebrados, destacando de onde vieram os recursos, qual o objetivo destes, valor celebrado, etc."

Os resultados gerais do exercício serão demonstrados, segundo a Lei nº 4.320/44, art. 101 no (a): Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial, Demonstração das Variações Patrimoniais. Observa-se que esta lei não menciona as Notas Explicativas.

O entrevistado considerou a Relação dos Convênios, que é uma exigência da Resolução Normativa TC 07/01, no seu anexo I, como sendo o demonstrativo em questão. Este anexo não corresponde exatamente ao conceito de nota explicativa, porém, não deixa de ser um relatório que oferece informações complementares.

Com o intuito de prestar melhores informações para os usuários internos e externos, as demonstrações sofreram alterações e inclusões, como já abordadas. Nessa ordem, as Notas Explicativas passam a integrar as demonstrações contábeis detalhando-as, adverte a NBC T 16.6. Contemplada também pela NBC T 16.5, orientando que na ausência de norma contábil aplicada ao setor público, o profissional da contabilidade deve utilizar, subsidiariamente, as normas nacionais e internacionais que tratem de temas similares, evidenciando o procedimento e os impactos em notas explicativas.

### **3.5 Periodicidades dos relatórios**

*Os relatórios nos quais aparecem os bens de uso comum são preparados com que periodicidade?*

O contador entrevistado afirmou que os municípios devem apresentar *on-line* suas prestações de contas ao Tribunal de Contas da Paraíba através dos seguintes relatórios, ressaltando que todos evidenciam os bens indagados, quando da sua realização:

- Balancete: Contém as contas analíticas e sintéticas utilizadas pela entidade e os respectivos saldos. E, de acordo com o calendário de obrigações, esse demonstrativo deve ser enviado mensalmente para o Tribunal de Contas da Paraíba.
- Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO): A CF/88 estabelece no seu artigo 165, § 3º que este deve ser publicado, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre;
- Relatório de Gestão Fiscal (RGF): respaldada na LRF, art. 54, este relatório deve ser emitido ao final de cada quadrimestre;

- Prestação de Contas Anual (PCA): O art. 51, § 1º, I da LRF, estatui que os Municípios encaminhem suas contas anuais para o Poder Executivo da União e do Estado respectivo, até trinta de abril do ano subsequente. Esse relatório absorve todas as demonstrações exigidas pela Lei nº 4.320/64, no entanto, as que miram os bens em estudo, já foram mencionadas anteriormente.

Constata-se que os municípios estão sob o jugo de vários instrumentos de fiscalização, controle e transparência, de modo a garantir a eficiência da gestão fiscal e contábil. Nesse sentido, as NBCASP determinam que outras informações interpretativas sejam geradas, a fim de fortalecer esse processo.

### **3.6 Depreciação, amortização e exaustão**

*A contabilidade da entidade calcula e contabiliza a depreciação, amortização e exaustão dos bens públicos de uso comum?*

“Sim, o próprio programa tem os cálculos para fazer essas depreciações” (Contador).

O referido profissional argumentou que há essa prática, porém a única previsão para depreciação na Lei nº 4.320/64, a qual lhe oferece suporte, é para os bens das entidades autárquicas ou paraestatais, conforme art. 108, § 2º. Outrossim, se essas depreciações fossem realmente registradas haveria redução da conta Bens Imóveis no BP, sob o nome depreciação acumulada e no DVP ela iria se apresentar como depreciação de bens imóveis na divisão “Independentes da Execução Orçamentária”.

Sobre o assunto, Slomski (2009, p. 417) lembra que, os Balanços Patrimoniais produzidos pelos entes públicos dificilmente apresentam a conta de depreciação acumulada. Contemplando essa pauta, a NBC T 16.9 conjectura essa prática, embora afirme que “os bens de uso comum que absorveram ou absorvem recursos, considerados tecnicamente, de vida útil indeterminada, não estão sujeitos ao regime de depreciação”. Os demais bens de uso do povo são passíveis sim de depreciação, devendo ser reconhecida no resultado a parcela do decréscimo patrimonial.

### **3.7 Impairment**

3.7.1 *A contabilidade da entidade já adota a metodologia de redução ao valor recuperável de ativos (bens de uso comum)?*

3.7.2 *Caso positivo, qual a periodicidade do teste de impairment (imparidade)?*

3.7.3 *Caso positivo, como são contabilizados os ajustes?*

3.7.4 *Qual a sistemática adotada pela contabilidade da entidade para o cálculo do valor recuperável dos ativos (bens) públicos de uso comum?*

A não familiaridade com o termo levou o contador num primeiro momento a responder que realiza testes de *impairment*; entretanto, após esclarecimento sobre esse instrumento, o mesmo concluiu que esse ajuste do valor do ativo ainda não acontece. Como a resposta a primeira pergunta desse tópico foi respondida negativamente não foram realizados os outros três questionamentos no que tange ao teste de *impairment*.

Com efeito, esse é um elemento que foi introduzido institucionalmente na Contabilidade Pública Brasileira recentemente, através da NBC T 16.10, o qual ainda merece o desenvolvimento por outros estudos, haja vista que esta não estabelece critérios para avaliar esses ativos, apenas o define.

### **3.8 Reavaliação**

*Como é feito o processo de reavaliação dos bens públicos de uso comum (bens de capital) administrados pela entidade?*

Através de exemplos dados pelo contador, do que acontece com outros bens, constatou-se que esse procedimento não é adotado pela prefeitura. O profissional ressaltou, ainda, que “não há necessidade, já que esses bens são inalienáveis”.

A Lei nº 4.320/64, em seu artigo 106.º § 3º, estabelece reavaliação apenas para alguns elementos patrimoniais, no entanto os bens de uso comum não são assim classificados por essa lei, dessa forma não há previsão de reavaliação para esses bens.

Dada a facultatividade à obediência as NBCASP é que se justifica essa eximção ao processo de reavaliação. Não obstante, essas normas determinam: “as reavaliações devem ser feitas utilizando-se o valor justo ou o valor de mercado na data de encerramento do Balanço Patrimonial” (NBC T 16.10).

### **3.9 Fair value**

*Já é prática na entidade a preocupação com a mensuração de bens públicos de uso comum (bens de capital) pelo fair value (valor justo)?*

Segundo o contador: “Esse bens são avaliados sim... na própria formação do convênio, deve ter uma proposta de preço que apresente um valor real, isso serve para aquisição, construção....”

A Lei nº 4.320/64 não prevê a avaliação dos bens de uso comum pelo fair value. A NBC T 16.10 pressupõe que fair value (valor de mercado ou valor justo) é “o valor pelo qual um ativo pode ser intercambiado ou um passivo pode ser liquidado entre partes interessadas que atuam em condições independentes e isentas ou conhecedoras do mercado”.

A perspectiva de *fair value* para o entrevistado se manifesta na representação do valor real na data de aquisição e/ou melhorias do bem público do povo. Na verdade, esse termo se traduz na estimativa de preço corrente considerando que este bem seria vendido. Essa resposta leva a reflexão que determinados tratamentos, como por exemplo o fair value, instituídos com as novas normas aplicadas ao setor públicos são totalmente desconhecidas pelo contador da entidade em estudo.



### **3.10 Estimativa de vida útil**

*Normalmente, que critérios são utilizados para se estimar a vida útil dos bens públicos de uso comum?*

Conforme o contador, a vida útil dos bens de uso comum não é estimada.

De fato, a estimativa de vida útil para os referidos bens não é suposta pela Lei nº 4.320/64, já que como explicitado anteriormente a depreciação, amortização e exaustão também não são estatuídas.

Nesse contexto, a NBC T 16.9 esclarece que a vida útil econômica é o período de tempo em que se espera que o bem produza benefício futuro. Esses ativos, uma vez que por essa norma os bens de uso do povo são assim, classificados, devem ser revisados no final de cada exercício, para tanto, utiliza-se de laudo técnico específico para defini-lo.

### **3.11 Manutenção**

*Como são tratados os gastos com manutenção dos bens de uso comum na entidade?*

Ponderando que essa despesa não gera patrimônio, ou seja, não agrega valor, apenas conserva o bem, o contador classificou os gastos com manutenção como despesas correntes. Fortalecendo o comentário a Lei nº 4.320/64, art.12, § 1º salienta que se classificam como despesas de custeio, que fazem parte das despesas correntes, as dotações para manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas a atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis. As NBCASP concatenam dessa prática contábil.

### **3.12 Benfeitorias**

*Como são tratados os gastos com benfeitorias feitas aos bens de uso comum na*

*entidade?*

Os gastos tidos com benfeitorias são admitidos como investimentos, advertiu o entrevistado.

Conforme o anexo II da Lei nº 4.320/64, esses gastos aparecem sob a rubrica de *Obras e Instalações*, que na verdade são classificados como *Investimento* dentro do grupo de natureza da despesa, e como *Despesa de capital* de acordo com a categoria econômica. Figurando assim no Demonstrativo das Despesas segundo as categorias econômicas, através do código orçamentário: 4.4.90.51.01

As NBCASP estão de acordo com esse dispositivo legal que aduz serem os gastos com benfeitorias um investimento, porém as regras atuais são mais claras por trazer na sua redação que estes gastos serão incorporados ao valor do ativo quando houver possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços, adicionados aos originalmente avaliados. Deve-se lembrar que as novas normas contábeis dirigidas ao setor público consideram os bens de uso comum como um ativo imobilizado.

### **3.13 Bens doados**

*Como são tratados na contabilidade os bens de uso comum recebidos em doação?*

O contador esclarece que a doação não é uma prática comum, porém se alguém promovesse algum benefício à prefeitura esse não sofreria da qualidade de registro. Talvez, tivesse um acordo para abatimento ou redução do IPTU. No entanto, essa atitude de concessão pela entidade deve estar prevista em lei.

Diante do que se tem em mente que a entidade de direito público é que deve promover políticas públicas que beneficiem a população, dificilmente a doação acontecerá, mesmo assim a NBC T 16.10 prevê este fato, e ordena que este deva ser incluído no ativo não circulante.

Considerando as respostas obtidas através dessa entrevista, reforça-se que a contabilidade da prefeitura em estudo não se orienta ainda, pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, sendo necessário que o contador se capacite para as novas demandas e orientações que este tem a cumprir quando da obrigatoriedade destas pelos municípios a partir de 2013.

#### 4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com este trabalho, procurou-se percorrer caminhos que visassem identificar a prática contábil do processo de mensuração dos bens de uso comum, desenvolvida pela entidade de direito público, Prefeitura Municipal de Cajazeiras. No desenrolar do correlato estudo, observou-se que, atrelada ao processo orçamentário, encontra-se a Contabilidade Pública desse ente, destacando apenas o fluxo de caixa, repelindo o patrimônio. O referencial teórico respalda essa prática, e aponta que novas diretrizes sejam encaminhadas. Nesse sentido, a contabilidade se atualiza buscando evidenciar com clareza o patrimônio da administração pública, implicando em custo, tanto financeiro como adaptativo.

Considerando as análises dos resultados, observa-se que a prática atual, fundamentada nas NBCASP, dá um novo dimensionamento para o registro de bens que são de uso comum, indicando que estas devem ser representadas por contas patrimoniais, ou seja, estes bens deverão ser ativados compensando a obrigação desencadeada. Portanto, passam a ser evidenciados, além de nos Balanços Orçamentário e Financeiro, também na Demonstração da Variação Patrimonial e no Balanço Patrimonial, com as devidas informações adicionais nas Notas Explicativas.

Considerando que as NBCASP auxiliarão na implantação do controle contábil, pode-se então aferir que esta convergência é mais do que uma obrigação, é uma oportunidade para que a gestão pública possa oferecer maior comparabilidade e eficiência. Esse processo melhorará a *accountability* da contabilização, possibilitando a transparência das informações, tanto para os cidadãos em geral como para a própria administração. Destacando, ainda, que o uso dessas informações seria um artifício de controle contra fraudes e erros na aplicação dos recursos públicos.

As ilações feitas a partir da interpretação dessa pesquisa têm-se razões para afirmar que todo vigor será válido pela convergência, haja vista que em 2013 será obrigatório o uso dessas novas normas aplicadas nesse setor pelas prefeituras. Outrossim, essa convergência trará impacto positivo de ordem econômica, visto que a contabilidade é uma linguagem de negócio; para a própria prefeitura, pela eficiência gerencial; para os profissionais, pelo aperfeiçoamento necessário para que possam produzir informações úteis e que atendam ao sistema normativo; e por fim, aos usuários das demonstrações contábeis, haja vista que as mudanças ocorridas nessas demonstrações buscam promover transparência dos resultados, tornando esses usuários aptos a avaliar a eficiência e eficácia da administração cajazeirense.

Como sugestão de outras pesquisas propõe-se verificar a prática da mensuração dos bens de uso comum diante da efetiva implantação das Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público, confrontando os resultados obtidos nesse estudo, de modo a observar se a expectativa gerada pela pesquisa, que por intermédio da técnica utilizada para obtenção e análise dos dados observou-se que existe uma sensibilidade favorável as mudanças, realmente se consolidou.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal – Métodos com base na LC n° 101/00 e nas Classificações Contábeis Advindas da SOF e STN**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ANGELICO, João. **Contabilidade Pública**. 8. ed. – 13. reimpr. – São Paulo: Atlas, 2006.

BARGUES, José Manuel Vela. La Contabilidad Publica frente a La Contabilidad Empresarial. **Revista Española de Financiacion y Contabilidad**, v. XXI, n. 68, p.579-620, jun/set. 1991.

BRASIL. Decreto-Lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Brasília, 1967. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm)>. Acesso em: 10 agosto. 2011.

\_\_\_\_\_. Lei complementar nº 101 de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, 2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 24 setembro. 2011.

\_\_\_\_\_. Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320.htm/](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm/)>. Acesso em: 09 Abril. 2011.

\_\_\_\_\_. Lei nº 6.404 de 15 de Dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6404compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404compilada.htm)> Acesso em: 30 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Portaria MFn° 184, de 25 de agosto de 2008. Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, laboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Brasília, DF, 2008. Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PortMF\\_184\\_2008.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PortMF_184_2008.pdf)>. Acesso: 10 Abril. 2011.

\_\_\_\_\_. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade aplicada ao setor público**: aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. Volume II – Procedimentos contábeis patrimoniais/ Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. – 2. ed., 2009.

\_\_\_\_\_. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade aplicada ao setor público**: aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. Volume V –

Procedimentos contábeis patrimoniais/ Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. – 2. ed., 2009.

CORBARI, E. C. Accountability e controle social: Desafio à construção da cidadania (2004). **Cadernos da Escola de Negócios da UniBrasil** Jan/Jun 2004. Disponível em: <[http://www.twiki.ufba.br/twiki/bin/viewfile/PROGESP/ItemAcervo242?rev=&filename=Accountability\\_e\\_Control\\_Social\\_Desafio\\_a\\_Construcao\\_da\\_Cidadania.pdf](http://www.twiki.ufba.br/twiki/bin/viewfile/PROGESP/ItemAcervo242?rev=&filename=Accountability_e_Control_Social_Desafio_a_Construcao_da_Cidadania.pdf)>. Acesso em: 30 setembro. 2011.

FEIJÓ, Paulo Henrique; BUGARIM, Maria Clara Cavalcante. Portaria MF 184/2008: um marco para implantação do Novo Modelo de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, ano XXXVII, n. 173, set/out.2008.

GONSALVES, Elisa Pereira. **Conversas sobre iniciação à pesquisa científica**. 3. ed. Campinas, SP: Alínea, 2003.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDA, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade**. Tradução: Antonio Zorrate Sanvicente. São Paulo. Atlas, 1999.

IFAC. International Federation of Accountants. **Study 13: Governance in the Public Sector: A Governing Body Perspective** International Public Sector Study, 2001. Disponível em: <<http://www.ifac.org/publications-resources/study13-governance-public-sector>>. Acesso em: 30 setembro. 2011.

IUDÍCIBUS, S. de. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

\_\_\_\_\_. et. al. **Manual de Contabilidade Societária**. São Paulo: Atlas, 2010.

JESUS, Odilon Sérgio de. **INTERNET E ACCOUNTABILITY: Um estudo sobre a acessibilidade às informações orçamentárias através do site Contas Abertas**. 3º Concurso de Monografias da CGU, categoria profissional, 2008. Disponível em: <[http://www.cgu.gov.br/Concursos/Arquivos/3\\_ConcursoMonografias/Prof\\_Mencao.pdf](http://www.cgu.gov.br/Concursos/Arquivos/3_ConcursoMonografias/Prof_Mencao.pdf)>. Acesso em: 30 setembro. 2011.

KOHAMA, Heilio. **Balanços Públicos**. São Paulo: Atlas, 1999.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LAKATOS, Eva Maria e MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamento de metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 2008.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 27. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2002.

Orientações Estratégicas para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil. Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/contabilidade\\_governamental/downloads/CCASP\\_Orientacoes\\_Estrategicas\\_Contabilidade.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/contabilidade_governamental/downloads/CCASP_Orientacoes_Estrategicas_Contabilidade.pdf)>. Acesso em: 15 agosto. 2011

ORLANDI, Eni Puccinelli. **Análise de discurso** - Princípios e procedimentos. Campinas, SP: Pontes, 1999.

PARAIBA. Tribunal de Contas do Estado. **Resolução Normativa TC-07/01**. Dispõe sobre informações e documentos a serem encaminhados ao Tribunal para instruir o exame de Convênios firmados por entidades da administração pública estadual e municipal, e dá outras providências. Disponível em: <<http://portal.tce.pb.gov.br/legislacao/atos-normativos/?#>>. Acesso em: 08 nov. 2011.

Portal Transparência Brasil. Disponível em: <<http://www.portalelmar.com.br/portalelmar/transparencia/default.aspx?ecode=PB201046>>. Acesso em: 24 set. 2011.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental**: um enfoque administrativo da nova Contabilidade Pública. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade pública**: um enfoque na contabilidade municipal. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SOUZA, Antonio Carlos; FIALHO, Francisco Antonio Pereira; OTANI, Nilo. **TCC: Métodos e Técnicas**. Florianópolis: Visual Books, 2007.

**Vade Mecum**. Obra coletiva de autoria da Editora Saraiva com a colaboração de Antonio Luiz de Toledo Pinto, Márcia Cristina Vaz dos Santos Windt e Livia Céspedes. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

## APÊNDICES



## APÊNDICE A - Roteiro de Entrevista



Universidade Federal de Campina Grande  
Centro de Ciências Jurídicas e Sociais  
Unidade Acadêmica de Ciências Contábeis



Caro Contador,

Estamos conduzindo uma pesquisa acadêmica intitulada “**NOVOS PARADIGMAS NO SISTEMA DE MENSURAÇÃO DOS BENS PÚBLICOS DE USO COMUM: Um estudo no município de Cajazeiras-PB**”, e precisamos muito da sua participação. Por favor, responda às questões abaixo sem precisar se identificar.

Agradecemos, e muito, pela sua colaboração.

**Pesquisadora:** Jumara Adriana Moreira Pessoa Leite (aluna concluinte do curso de ciências contábeis)

**Orientador:** Prof. Hipônio Fortes Guilherme – Unidade Acadêmica de Ciências Contábeis.

### Roteiro de Entrevista

**01** - Qual o conceito de ativo adotado na contabilização dos recursos da entidade (prefeitura de Cajazeiras)?

- a) São despesas correntes;
- b) São investimentos;
- c) São um conjunto de bens e direitos;
- d) São recursos que geram bem estar para a sociedade;
- e) Não adotamos nenhum dos conceitos anteriores.

**02** - A Contabilidade da entidade é orientada pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP)?

- a) Sim;
- b) Não;
- c) Preferimos não responder.

**03** - Qual a norma contábil técnica que tem dado suporte às operações relacionadas à mensuração de bens públicos por parte da contabilidade dessa entidade?

- a) A NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público;
- b) Artigos da Lei 4.320/64;
- c) Nenhuma das legislações citadas

Porquê?

**04** - Como é feita a avaliação dos bens públicos de uso comum administrados pela entidade?

- a) Pelo custo de aquisição – registro pelo valor original;
- b) Pelo custo de construção – quando for o caso;
- c) Pelo valor de mercado;
- d) Pelos valores empenhados e executados – no processo orçamentário;
- e) Não adotamos nenhum dos critérios anteriores.

Porquê?

**05** - Os bens públicos de uso comum administrados pela prefeitura são evidenciados em que demonstrações?

- a) Relatórios gerenciais mensais, preparados pela contabilidade;
- b) Demonstração de variação patrimonial;
- c) Balanço Orçamentário;
- d) Balanço Patrimonial;
- e) Balanço Financeiro;
- f) Em nenhum dos demonstrativos anteriores.

**06** - Qual a periodicidade na qual os relatórios de bens (ativos) de uso comum são preparados?

- a) Mensal;
- b) Trimestral;
- c) Semestral;
- d) Anual;
- e) Bienal.

**07** - A contabilidade da entidade calcula e contabiliza a depreciação, amortização e exaustão dos bens públicos de uso comum?

- a) Sim;
  - b) Não;
- Porquê?
- c) Preferimos não Responder

**08** - A contabilidade da entidade já adota a metodologia de redução ao valor recuperável de ativos (bens de uso comum)?

- a) Sim;
  - b) Não;
- Porquê?
- c) Preferimos não Responder.

**8.1** – Caso positivo (Sim), qual a periodicidade do teste de *impairment* (imparidade)?

- a) Mensal;
- b) Trimestral;

- c) Semestral;
- d) Anual;
- e) Bienal.

**8.2** – Caso positivo (Sim), como são contabilizados os ajustes?

- a) Em contas retificadoras (reduutoras) do ativo;
- b) Em contas do Patrimônio Líquido;
- c) Em contas de resultado (perda por desvalorização);
- d) Nenhuma das alternativas anteriores, ou seja, não há contabilização de tais ajustes.

**09** – Qual a sistemática adotada pela contabilidade da entidade para o cálculo do valor recuperável dos ativos (bens) públicos de uso comum ?

- a) Adotamos o valor de mercado;
- b) Adotamos como base de mensuração o custo original de aquisição ajustado pela depreciação acumulada;
- c) Adotamos o valor em uso;
- d) Adotamos o valor justo;
- e) Não adotamos nenhuma das bases anteriores.

Porquê?

**10** - Como é feito o processo de reavaliação dos bens públicos de uso comum (bens de capital) administrados pela entidade?

- a) Não fazemos reavaliação de bens públicos de uso comum;
- Porquê?

- b) Através de laudos técnicos especializados contratados pela prefeitura;
- c) Através do ajuste dos valores contábeis aos valores de mercado;

**11** - Já é prática na entidade a preocupação com a mensuração de bens públicos de uso comum (bens de capital) pelo **fair value** (valor justo)?

- a) Sim;
  - b) Não;
- Porquê?

- c) Preferimos não responder.

**12** - Normalmente, que critérios são utilizados para se estimar a vida útil dos bens públicos de uso comum?

- a) Através de laudos técnicos especializados contratados pela prefeitura;
  - b) Estimativa contábil – feita pela própria contabilidade;
  - c) Não estimamos a vida útil dos bens públicos de uso comum;
- Porquê?

d) Outros.

**13** - Os critérios de mensuração (avaliação) de bens públicos de uso comum são evidenciados em notas explicativas?

a) Sim;

b) Não;

Porquê?

c) Preferimos não responder.

**14** - Como são tratados os Gastos com manutenção dos bens públicos de uso comum na entidade?

a) São tratados como despesas correntes;

b) São tratados como despesas extra orçamentárias;

c) São tratados como investimentos;

d) São tratados como benfeitorias;

e) Não são tratados pelos critérios acima.

Porquê?

**15** - Como são tratados os Gastos com benfeitorias feitas aos bens públicos de uso comum na entidade?

a) São tratados como despesas correntes;

b) São tratados como despesas extra orçamentárias;

c) São tratados como investimentos;

d) São tratados como ativo não circulante;

e) Não são tratados pelos critérios acima.

Porquê?

**16** - Como são tratados na contabilidade os bens públicos de uso comum recebidos em doação?

a) São incluídos no ativo circulante da entidade;

b) São incluídos no ativo não circulante da entidade;

c) São tratados como investimentos;

d) Nenhum dos tratamentos anteriores.

Porquê?

**ANEXOS**

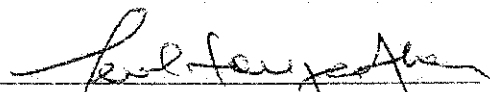
Anexo I


Resumo Demonstrativo das Receitas e Despesas segundo as categ. econômicas (Consolidado)

RECEITA	R\$	R\$	DESPESAS	R\$	R\$
RECEITAS CORRENTES		58.813.266,56	DESPESAS CORRENTES		51.406.070,69
RECEITA TRIBUTÁRIA	3.611.716,48		PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS	31.472.777,78	
RECEITAS DE CONTRIBUIÇÕES	1.636.028,06		OUTRAS DESPESAS CORRENTES	19.933.292,91	
RECEITA PATRIMONIAL	847.289,75				
RECEITAS DE SERVIÇOS	3.355,00				
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES	51.838.155,38				
OUTRAS RECEITAS CORRENTES	876.721,89				
FUNDEB		-4.454.354,66			
FUNDES	-4.454.354,66				
			SUPERÁVIT		2.952.841,21
TOTAL		54.358.911,90	TOTAL		54.358.911,90
SUPERÁVIT DO ORÇAMENTO CORRENTE		2.952.841,21			
RECEITAS DE CAPITAL		2.085.315,97	DESPESAS DE CAPITAL		5.154.360,26
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL	2.085.315,97		INVESTIMENTOS	3.103.599,67	
			Inversões Financeiras	212.400,00	
			Amortização da Dívida	1.838.361,59	
DÉFICIT		3.069.044,29			
TOTAL		5.154.360,26	TOTAL		5.154.360,26
DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO		116.203,08			
TOTAL		56.560.430,95	TOTAL		56.560.430,95

RESUMO GERAL

DESCRIÇÃO	RECEITA	DESPESA
RECEITAS E DESPESAS CORRENTES	58.813.266,56	51.406.070,69
RECEITAS E DESPESAS DE CAPITAL	2.085.315,97	5.154.360,26
DEDUÇÕES PARA O FUNDEB	-4.454.354,66	
DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO	116.203,08	
TOTAL	56.560.430,95	56.560.430,95

  
 LEONID SOUZA DE ABREU  
 PREFEITO

  
 JOSÉ GILMAR DE LIRA  
 CONTADOR/CRC - 3.976-EB

ANEXO A - RESUMO DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS

Anexo II - Despesa

Demonstrativo das Despesas segundo as categorias econômicas (Consolidado)

CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO	ELEMENTO DE DESPESA	MODALIDADE DE APLICAÇÃO	GRUPO DE NATUREZA DA	CATEGORIAS ECONÔMICAS
3.0.00.00.00	RESUMO GERAL DA DESPESA				51.406.070,69
3.1.00.00.00	DESPESAS CORRENTES				
3.1.00.00.00	PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS			31.472.777,78	
3.1.90.00.00	APLICAÇÕES DIRETAS		31.421.875,69		
3.1.90.01.00	APOSENTADORIAS E REFORMAS	2.240.549,39			
3.1.90.01.01	APOSENTADORIAS E REFORMAS	2.240.549,39			
3.1.90.03.00	PENSÕES	456.307,31			
3.1.90.03.01	PENSÕES	456.307,31			
3.1.90.04.00	CONTRATAÇÃO POR TEMPO DETERMIN	6.957.993,32			
3.1.90.04.01	CONTRATAÇÃO POR TEMPO DETERMIN	6.957.993,32			
3.1.90.09.00	SALÁRIO-FAMÍLIA	2.671,96			
3.1.90.09.01	SALÁRIO-FAMÍLIA	2.671,96			
3.1.90.11.00	VENCIMENTOS E VANTAGENS FIXAS-	21.443.463,94			
3.1.90.11.01	VENCIMENTOS E VANTAGENS FIXAS	21.443.463,94			
3.1.90.13.00	OBRIGAÇÕES PATRONAIS	309.014,04			
3.1.90.13.01	OBRIGAÇÕES PATRONAIS	309.014,04			
3.1.90.92.00	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIO	11.875,73			
3.1.90.92.01	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIO	11.875,73			
3.1.91.00.00	Aplicação Direta Decorrente em		50.902,09		
3.1.91.13.00	OBRIGAÇÕES PATRONAIS - BCPREV	46.810,89			
3.1.91.13.01	OBRIGAÇÕES PATRONAIS - BCPREV	46.810,89			
3.1.91.92.00	Despesas de Exercícios anterior	4.091,20			
3.1.91.92.01		4.091,20			
3.3.00.00.00	OUTRAS DESPESAS CORRENTES			19.933.292,91	
3.3.50.00.00	Transferências à InstituiçõesP		35.112,70		
3.3.50.43.00	Subvenções Sociais	35.112,70			
3.3.50.43.01	Subvenções Sociais	33.612,70			
3.3.90.00.00	APLICAÇÕES DIRETAS		19.898.180,21		
3.3.90.05.00	Outros Benefícios Previdenciár	82.499,55			
3.3.90.05.01	Outros Benefícios Previdenciár	82.499,55			
3.3.90.14.00	DIÁRIAS - CIVIL	151.224,00			
3.3.90.14.01	DIÁRIAS - CIVIL	151.224,00			
3.3.90.18.00	Auxílio Financeiro à Estudante	2.800,00			
3.3.90.18.01	Auxílio Financeiro à Estudante	2.800,00			
3.3.90.30.00	MATERIAL DE CONSUMO	6.671.854,52			

ANEXO B - Demonstrativos das Despesas

Município: CAJAZEIRAS  
 Poder: EXECUTIVO  
 PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXERCÍCIO DE 2010

Anexo II - Despesa

Demonstrativo das Despesas segundo as categorias econômicas (Consolidado)

CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO	ELEMENTO DE DESPESA	MODALIDADE DE APLICAÇÃO	GRUPO DE NATUREZA DA	CATEGORIAS ECONÔMICAS
3.3.90.30.01	MEDICAMENTOS	4.089.709,53			
3.3.90.30.02	MATERIAL ODONTOLÓGICO	1.330.843,68			
3.3.90.30.03	MATERIAL LABORATORIAL	951.493,25			
3.3.90.30.04	MATERIAL HOSPITALAR	193.780,89			
3.3.90.30.05	SERV. MÉDICOS, HOSPITALARES, O	106.027,17			
3.3.90.32.00	MATERIAL DE DISTRIBUIÇÃO GRATU	211.844,85			
3.3.90.32.01	MATERIAL DE DISTRIBUIÇÃO GRATU	211.844,85			
3.3.90.33.00	PASSAGENS E DESPESAS COM LOCOM	5.598,18			
3.3.90.33.01	PASSAGENS E DESPESAS COM LOCOM	5.598,18			
3.3.90.35.00	SERVIÇOS DE CONSULTORIA	72.200,00			
3.3.90.35.01	SERVIÇOS DE CONSULTORIA	72.200,00			
3.3.90.36.00	OUTROS SERVIÇOS DE TERCEIROS -	1.287.709,57			
3.3.90.36.01	OUTROS SERVIÇOS DE TERCEIROS -	1.287.709,57			
3.3.90.39.00	OUTROS SERVIÇOS DE TERCEIROS -	9.971.984,38			
3.3.90.39.01	MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO DE MÁ	9.792.613,77			
3.3.90.39.02	SERVIÇOS DE ENERGIA ELÉTRICA	14.560,00			
3.3.90.39.06		164.810,61			
3.3.90.41.00	CONTRIBUIÇÕES	2.700,00			
3.3.90.41.01	CONTRIBUIÇÕES	2.700,00			
3.3.90.43.00	Subvenções Sociais	16.800,00			
3.3.90.43.01	Subvenções Sociais	16.800,00			
3.3.90.47.00	OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS E CONTR	199.654,34			
3.3.90.47.01	OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS E CONTR	199.654,34			
3.3.90.48.00	OUTROS AUXÍLIOS FINANCEIROS ÀS	218.725,70			
3.3.90.48.01	OUTROS AUXÍLIOS FINANCEIROS À	218.725,70			
3.3.90.91.00	SENTENÇAS JUDICIAIS	980.669,18			
3.3.90.91.01	SENTENÇAS JUDICIAIS	980.669,18			
3.3.90.92.00	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIO	21.915,94			
3.3.90.92.01	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIO	21.915,94			
4.0.00.00.00	DESPESAS DE CAPITAL				5.154.360,26
4.4.00.00.00	INVESTIMENTOS			3.103.598,67	
4.4.90.00.00	APLICAÇÕES DIRETAS		3.103.598,67		
4.4.90.51.00	OBRAS E INSTALAÇÕES	2.424.529,13			
4.4.90.51.01	OBRAS E INSTALAÇÕES	2.424.529,13			
4.4.90.52.00	EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMAN	358.762,15			



Município: CAJAZEIRAS

Poder: EXECUTIVO

PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXERCÍCIO DE 2010

Página 3 de 25

Anexo II - Despesa

Demonstrativo das Despesas segundo as categorias econômicas (Consolidado)

CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO	ELEMENTO DE DESPESA	MODALIDADE DE APLICAÇÃO	GRUPO DE NATUREZA DA	CATEGÓRIAS ECONÔMICAS
4.4.90.52.01	EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMAN	358.762,15			
4.4.90.61.00	AQUISIÇÃO DE IMOVÉIS	320.307,39			
4.4.90.61.01	AQUISIÇÃO DE IMOVÉIS	320.307,39			
4.5.00.00.00	Inversões Financeiras			212.400,00	
4.5.90.00.00	Aplicações Diretas		212.400,00		
4.5.90.66.00	Concessão de Empréstimos e Fin	212.400,00			
4.5.90.66.01	Concessão de Empréstimos e Fin	212.400,00			
4.6.00.00.00	Amortização da Dívida			1.838.361,59	
4.6.90.00.00	Aplicações Diretas		1.838.361,59		
4.6.90.71.00	PRINCIPAL DA DÍVIDA CONTRATUAL	1.838.361,59			
4.6.90.71.01	PRINCIPAL DA DÍVIDA CONTRATUAL	1.838.361,59			
TOTAL GERAL.....:					56.560.430,95

Município: CAJAZEIRAS

Poder: EXECUTIVO

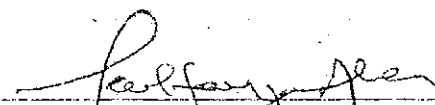
PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXERCÍCIO DE 2010


Página 10 de 10

Bens Incorporados (Consolidado)

ESPECIFICAÇÃO	Data de Início	Valor
TOTAL.....		349.725,15
BENS IMÓVEIS		
CONSTRUÇÃO DO POSTO DE SAÚDE SERRA DA ARARA	20/07/2009	23.214,90
CORRESPONDENTE AOS SERVIÇOS DE AMPLIAÇÃO DA ESCOLA DO SÍTIO RIACHO FUNDO.	01/11/2010	57.058,00
TOTAL.....		80.272,90
TOTAL GERAL.....		429.998,05

ANEXO C - Relatório de Bens Incorporados

  
LEONID SOUZA DE ABREU  
PREFEITO

  
JOSE GILMAR DE LIRA  
CONTADOR CRC - 3.976-PB

## ANEXO D - Demonstração da Variação Patrimonial

Município: CAJAZEIRAS  
 Poder: EXECUTIVO  
 PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXERCÍCIO DE 2010

Página: 1 de 2

Anexo XV

## Demonstração das Variações Patrimoniais (Consolidado)

Variações Ativas				Variações Passivas			
TÍTULOS	R\$	R\$	R\$	TÍTULOS	R\$	R\$	R\$
RESULTANTES DA EXECUÇÃO				RESULTANTES DA EXECUÇÃO			
ORÇAMENTÁRIA				ORÇAMENTÁRIA			
RECEITA ORÇAMENTÁRIA				DESPESAS CORRENTES	81.400.270,69		
RECEITAS CORRENTES	56.813.265,56			PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS	31.472.777,78		
RECEITA TRIBUTÁRIA	3.811.716,48			OUTRAS DESPESAS CORRENTES	18.033.292,91		
RECEITAS DE CONTRIBUIÇÕES	1.636.028,06			DESPESAS DE CAPITAL	5.154.350,26		
RECEITA PATRIMONIAL	847.289,75			INVESTIMENTOS	3.103.598,07		
RECEITAS DE SERVIÇOS	3.355,00			Investimentos Financeiros	212.400,00		
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES	51.838.155,26			Amortização da Dívida	1.838.361,59		
OUTRAS RECEITAS CORRENTES	376.721,85			RESERVA ORÇAMENTÁRIA DO RPPS	0,00		
RECEITAS CORRENTES	0,00			RESERVA ORÇAMENTÁRIA DO RPPS	0,00	56.590.430,85	
RECEITAS DE CONTRIBUIÇÕES	0,00						
FUNDEB	(4.454.354,56)						
FUNDEB	0,00						
RECEITAS DE CAPITAL	2.085.315,97						
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL	2.085.315,97	55.444.227,87					
MUTAÇÕES PATRIMONIAIS				MUTAÇÕES PATRIMONIAIS			
Aquisição de Bens Móveis	349.725,15			Contratação da Dívida Ativa			
Construção e Aquisição de Bens Imóveis	80.272,93			Alienação de Bens Móveis			
Conste. Aquis. de Bens de Nat. Industrial				Alienação de Bens Imóveis			
Aquisição de Títulos e Valores				Alienação de Bens de Natureza Industrial			
Empréstimos Concedidos				Alienação de Títulos e Valores			
Amortização da Dívida Fundada Interna				Empréstimos Tomados			
Precações				Recebimento de Créditos			
Diversas		429.896,05	56.874.225,92	Inscrição da Dívida			

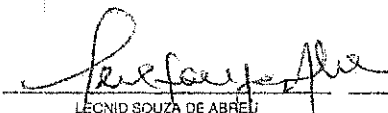
Município: CAJAZEIRAS  
 Poder: EXECUTIVO  
 PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXERCÍCIO DE 2010

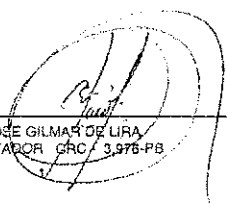
Página 2 de 2

## Anexo XV

## Demonstração das Variações Patrimoniais (Consolidado)

Variações Ativas				Variações Passivas			
TÍTULOS	\$	\$	\$	TÍTULOS	\$	\$	\$
INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA				Precatórios			
Inscrição de Dívida Ativa	0,00			Diversos			69.560.430,95
Inscrição de Outros Créditos	0,00			INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA			
Incorporação de Bens (Doações, Legados, Etc.)	0,00			Cancelamento de Dívida Ativa	0,00		
Diversas	0,00		0,00	Encampação de Dívidas Passivas	0,00		
Cancelamento de Restos a Pagar			0,00	Diversas	0,00		0,00
Total das Variações Ativas			56.874.225,92	Total das Variações Passivas			69.560.430,95
RESULTADO PATRIMONIAL				RESULTADO PATRIMONIAL			
TOTAL GERAL			56.874.225,92	Superávit Verificado			313.784,97
				TOTAL GERAL			56.874.225,92

  
 LEONIDAS SOUZA DE ABREU  
 PREFEITO

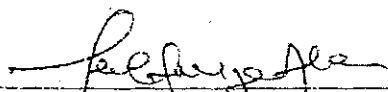
  
 JOSÉ GILMAR DE LIRA  
 CONTADOR CRC 3.976-PB


Município: CAJAZEIRAS  
 Poder: EXECUTIVO  
 PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXERCÍCIO DE 2010

Página 1 de 1

Anexo XII  
 Balanço Orçamentário (Consolidado)

RECEITA				DESPESA			
TÍTULOS	Previsão	Execução	Diferenças	TÍTULOS	Fixação	Execução	Diferenças
RECEITAS CORRENTES	49.769.955,04	58.813.266,56	9.043.311,52	Créditos Orçamentários e Suplementares	60.637.952,91	56.432.964,87	4.204.988,04
RECEITA TRIBUTÁRIA	2.346.752,00	3.611.716,48	1.264.964,48	Créditos Especiais	1.959.199,58	127.466,08	1.831.733,50
RECEITAS DE CONTRIBUIÇÕES	1.389.992,00	1.636.028,06	246.036,06	Créditos Extraordinários			
RECEITA PATRIMONIAL	344.159,00	847.289,75	503.130,75				
RECEITAS DE SERVIÇOS		3.355,00	3.355,00				
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES	44.962.677,04	51.838.155,38	6.875.478,34				
OUTRAS RECEITAS CORRENTES	726.375,00	876.721,89	150.346,89				
RECEITAS DE CAPITAL	6.251.146,00	2.085.315,97	4.165.830,03				
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL	6.251.146,00	2.085.315,97	4.165.830,03				
RECEITAS CORRENTES	100.000,00		100.000,00				
RECEITAS DE CONTRIBUIÇÕES	100.000,00		100.000,00				
FUNDEB	(5.138.138,00)	(4.454.354,66)	683.783,34				
FUNDEB							
SOMA	50.982.963,04	56.444.227,87	5.461.264,83	SOMA	62.597.152,49	56.560.430,95	6.036.721,54
Déficits	11.814.189,45	116.203,08	11.697.986,37	Superávits			
TOTAL	62.597.152,49	56.560.430,95	16.959.251,20	TOTAL	62.597.152,49	56.560.430,95	6.036.721,54

  
 LEONIDO SOUZA DE ABREU  
 PREFEITO

  
 JOSE GILMAR DE LIRA  
 CONTADOR - CRC - 3.976-PB

ANEXO E - Balanço Orçamentário

## ANEXO F - Balanço Financeiro

Município: CAJAZEIRAS  
 Poder: EXECUTIVO  
 PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXERCÍCIO DE 2010

Página 1 de 4

Anexo XIII  
 Balanço Financeiro (Consolidado)

RECEITA				DESPESA			
TÍTULOS	\$	\$	\$	TÍTULOS	\$	\$	\$
ORÇAMENTÁRIA			56.444.227,87	ORÇAMENTÁRIA			56.560.430,95
RECEITAS CORRENTES		56.813.266,56		LEGISLATIVA	1.951.019,46		
RECEITA TRIBUTÁRIA	3.011.716,49			ESSENCIAL À JUSTIÇA	169.623,85		
RECEITAS DE CONTRIBUIÇÕES	1.636.028,06			ADMINISTRAÇÃO	12.760.682,70		
RECEITA PATRIMONIAL	847.289,75			ASSISTÊNCIA SOCIAL	1.808.509,44		
RECEITAS DE SERVIÇOS	3.355,00			PREVIDÊNCIA SOCIAL	2.199.528,41		
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES	51.838.155,38			SAÚDE	18.258.478,41		
OUTRAS RECEITAS CORRENTES	878.721,89			EDUCAÇÃO	14.608.250,72		
Deduções da Receita Corrente		(4.454.354,66)		CULTURA	1.275.956,32		
RECEITAS CORRENTES		0,00		DIREITOS DE CIDADANIA	0,00		
RECEITAS DE CONTRIBUIÇÕES	0,00			URBANISMO, HABITAÇÃO	2.357.243,69		
RECEITAS DE CAPITAL		2.085.315,97		SANEAMENTO	318.904,06		
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL	2.085.315,97			GESTÃO AMBIENTAL	27.932,73		
EXTRA-ORÇAMENTÁRIA			8.460.690,25	AGRICULTURA	607.067,72		
RESTOS A PAGAR	2.678.399,49			ENERGIA	0,00		
INSS - INST. NACIONAL DO SEGURO SOCIAL	82.142,38			DESPORTO E LAZER	217.267,45	38.520.430,95	
IPAM - INST. DE PREV. E ASSIST. MUNICIPAL	31.111,19			EXTRA-ORÇAMENTÁRIA			0.255.624,07
IRRF - IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	45.120,87			NSS - INST. NACIONAL DO SEGURO SOCIAL	92.142,38		
PENSAO ALIMENTICIA	3.120,00			IPAM - INST. DE PREV. E ASSIST. MUNICIPAL	31.128,10		
OUTRAS OPERAÇÕES	870,38			IRRF - IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	45.153,59		
PASEP	19.456,30			RESTOS A PAGAR	25.603,43		
RESTOS A PAGAR/2001(CANCELAMENTO)	1.548,18			PENSAO ALIMENTICIA	3.120,00		
EMPRESTIMO BANCO REAL	78.452,38			OUTRAS OPERAÇÕES	1.053,01		
ISS-IMPOSTO SOBRE SERVIÇO	5.735,00						

Município: CAJAZEIRAS  
 Poder: EXECUTIVO  
 PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXERCÍCIO DE 2010

Página 2 de 4

## Anexo XIII

## Balanco Financeiro (Consolidado)

RECEITA				DESPESA			
TÍTULOS	\$	\$	\$	TÍTULOS	\$	\$	\$
EMPRESTIMO BANCO DO BRASIL	23.536,07			PASEP	19.456,30		
ASS DOS VEREADORES ALTO SERTAO PARAIBANO	5.400,00			RESTOS A PAGAR/2001(CANCELAMENTO)	1.276,96		
CONSIGNAÇÃO INSS - EDUCAÇÃO	317.847,82			EMPRESTIMO BANCO REAL	78.452,36		
CONSIGNAÇÃO INSS - FUNDEB 60%	47.283,10			ISS-IMPOSTO SOBRE SERVICO	5.829,99		
CONSIGNAÇÃO - OUTRAS IPAM	329.764,96			EMPRESTIMO BANCO DO BRASIL	23.536,07		
CONSIGNAÇÃO - IPAM FUNDEB 40%	294.211,05			ASS DOS VEREADORES ALTO SERTAO PARAIBANO	5.400,00		
CONSIGNAÇÃO - IPAM FUNDEB 60%	756.593,72			RESTOS A PAGAR - OUTRAS SECRETARIAS	863.988,26		
CONSIGNAÇÃO - SINFUMC	9.210,69			CONSIGNAÇÃO INSS	3.799,04		
CONSIGNAÇÃO - SINFUMC EDUCAÇÃO	6.104,96			CONSIGNAÇÃO - IPAM	68.478,23		
CONSIGNAÇÃO - SINFUMC 40% FUNDEB	10.318,28			CONSIGNAÇÃO - OUTRAS IPAM	162.355,20		
CONSIGNAÇÃO - SINFUMC 60% FUNDEB	36.920,52			CONSIGNAÇÃO - IPAM FUNDEB 40%	219.372,12		
CONSIGNAÇÃO - EMPRESTIMO	271.497,97			CONSIGNAÇÃO - IPAM FUNDEB 60%	708.165,75		
CONSIGNAÇÃO - EMPRESTIMO EDUCAÇÃO	108.337,12			CONSIGNAÇÃO - SINFUMC	12.923,97		
CONSIGNAÇÃO - EMPRESTIMO FUNDEB 40%	218.404,57			CONSIGNAÇÃO - SINFUMC EDUCAÇÃO	6.486,27		
CONSIGNAÇÃO - EMPRESTIMO FUNDEB 60%	469.147,22			CONSIGNAÇÃO - SINFUMC 40% FUNDEB	11.025,92		
CONSIGNAÇÃO - SINDEPD	705,41			CONSIGNAÇÃO - SINFUMC 60% FUNDEB	34.320,11		
CONSIGNAÇÃO - PASEP	304.278,69			CONSIGNAÇÃO - EMPRESTIMO	266.824,63		
CONSIGNAÇÃO FALTAS	10.026,54			CONSIGNAÇÃO - EMPRESTIMO EDUCAÇÃO	68.971,68		
CONSIGNAÇÃO FALTAS EDUCAÇÃO	1.304,86			CONSIGNAÇÃO - EMPRESTIMO FUNDEB 40%	218.709,93		
CONSIGNAÇÃO FALTAS - FUNDEB 40%	4.677,50			CONSIGNAÇÃO - EMPRESTIMO FUNDEB 60%	516.368,25		
CONSIGNAÇÃO FALTAS - FUNDEB 60%	21.345,61			CONSIGNAÇÃO - SINDEPD	705,41		
AFIMT-CZ	4.306,50			CONSIGNAÇÃO - PASEP	304.278,69		
PENSAO ALIMENTICA	8.123,10			AFIMT-CZ	4.306,50		
PENSAO ALIMENTICA - FUNDEB-40%	3.556,57			RESTOS A PAGAR - EDUCAÇÃO	496.144,84		
CONSIG.PROG.EMPR.LEI 1814/09 - OUTRAS	179.912,54			RESTOS A PAGAR - FUNDEB 60%	541.966,44		
CONSIG.PROG.EMPR.LEI 1814/09 - FUNDEB 40%	15.058,14			RESTOS A PAGAR - FUNDEB 40%	134.553,52		
ADIANTEAMENTO 13o. SALARIO	1.679,22			CONSIGNAÇÕES INSS	275,00		

Município: CAJAZEIRAS  
 Poder: EXECUTIVO  
 PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXERCÍCIO DE 2010

Página 3 de 4

Anexo XIII  
 Balanço Financeiro (Consolidado)

RECEITA				DESPESA			
TÍTULOS	§	§	§	TÍTULOS	§	§	§
CONSIGNAÇÃO - ISS - OUTRAS	16.833,97			CONSIGNAÇÕES INSS	12.760,67		
IRRF - FUNDES 40%	2.209,07			CONSIGNAÇÕES IRRF	4.212,23		
CONSIGNAÇÕES ISS	250,00			CONSIGNAÇÕES - CEF	66.364,56		
CONSIGNAÇÕES INSS	11.968,67			CONSIGNAÇÕES - SIMFUNC	11.269,40		
CONSIGNAÇÕES IRRF	3.869,41			CONSIGNAÇÕES - REDUTOR	1.353,88		
CONSIGNAÇÕES - CEF	40.107,61			EMPRESTIMO CONSIGNAVEL	72.534,12		
CONSIGNAÇÕES - SIMFUNC	10.498,65			CONSIGNAÇÕES - BANCO DO BRASIL	260,82		
CONSIGNAÇÕES - REDUTOR	470,76			CONSIGNAÇÕES - BANCO REAL	31.723,35		
EMPRESTIMO CONSIGNAVEL	67.738,42			RESTOS A PAGAR - 2009	160,02		
RESTITUIÇÃO	1.560,82			RESTOS A PAGAR	605,42		
CONSIGNAÇÕES - BANCO DO BRASIL	260,82			CONSIGNAÇÕES ISS	19.235,50		
CONSIGNAÇÕES - BANCO REAL	31.723,45			CONSIGNAÇÕES INSS	1.620,50		
ADANTAMENTO 13º SALARIO	3.200,00			CONSIGNAÇÕES IRRF	15.732,37		
RESTOS A PAGAR	457,14			CONSIGNAÇÕES SIMFUNC	500,00		
CONSIGNAÇÕES ISS	16.465,05			CONSIGNAÇÃO - SALARIO MATERNIDADE	662,50		
CONSIGNAÇÕES INSS	1.620,50			SALARIO FAMILIA	1.417,87		
CONSIGNAÇÕES IRRF	17.238,16			RESTOS A PAGAR - 2009	33.633,66		
CONSIGNAÇÕES PREVIDENCIA PROPRIA	51,00			Retenção do IPAM	216.421,45		
CONSIGNAÇÕES SIMFUNC	590,30			Consignações	2.076,00		
CONSIGNAÇÃO - SALARIO MATERNIDADE	662,50			PENDENCIAS A REGULARIZAR	536.710,23		
SALARIO FAMILIA	1.336,62			SIMFUNC - RETENÇÃO	9.529,26		
Retenção do ISS	27.032,85			ACERTO DE SALDO DA CONTA DE APLICAÇÃO	187.571,30		
Retenção do IRRF	415.811,52			CONSIGNAÇÃO BANCO REAL	238.110,77		
Retenção do INSS	402.036,52			RESTOS A PAGAR EXERCICIO DE 2009	1.328.824,55		
Retenção do IPAM	418.572,55			CONSIGNAÇÕES BANCO DO BRASIL S/A	4.135,17		
Consignações	382.239,15			ASSOCIAÇÃO DOS AGENTES COMUNITARIO SAÚDE	4.648,00		
Outras Consignações	135.156,84			RESTITUIÇÃO DE VALOR DA FOLHA DE PAGAMEN	232.223,30		



Município: CAJAZEIRAS  
 Poder: EXECUTIVO  
 PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXERCÍCIO DE 2010

Página 4 de 4

## Anexo XIII

## Balanço Financeiro (Consolidado)

RECEITA				DESPESA			
TÍTULOS	\$	\$	\$	TÍTULOS	\$	\$	\$
ACERTO DE SALDO DA CONTA DE APLICAÇÃO	2.063,89			FUNDO EMPREENDEUR CAJAZEIRAS	24.389,00		
ESTORNO DE DEBITO	318,17			CONSIGNAÇÃO BANIF	11.355,22		
CONSIGNAÇÕES - INSS	47.594,71			ESTORNO DE DEBITO	83.292,57		
CONSIGNAÇÕES - IRRF	42.296,08			ASSOC. DOS AGENTES DE VIG. AMBIENTAL	3.545,80		
CONSIGNAÇÕES - FALTAS NÃO JUSTIFICADAS	2.310,00			SINDICATO DOS AGENTES COMUNITARIO SAUDE	6.871,01		
EMPREENDEUR	1.081,20	8.490.690,25		SINDAVAS-PB-SIND DOS AGENTES VIG. AMBIENT	890,40		
SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR:			8.585.616,62	CONSIGNAÇÃO BV FINANCEIRA	272,34		
Caixa	132,74			CONSIGNAÇÕES - INSS	48.665,13		
Bancos e Correspondentes	8.585.485,88	8.585.618,62		CONSIGNAÇÕES - IRRF	6.634,58		
				RESTOS A PAGAR - 2009	94.268,65		
				EMPREENDEUR	1.127,21	6.255.824,07	
				SALDO DO EXERCÍCIO SEGUINTE:			8.704.281,72
				Caixa	15.495,88		
				Bancos e Correspondentes	8.668.735,84	8.704.281,72	
TOTAL			73.520.536,74	TOTAL			73.520.536,74

LEONIO SOUZA DE ABREU  
 PREFEITO

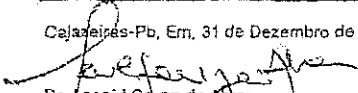
JOSE GILMARI DE LIRA  
 CONTADOR / CRC - 8.976-PB

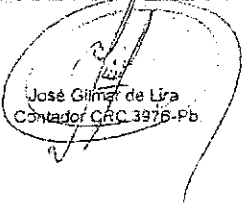
Município: CAJAZEIRAS  
 Poder: EXECUTIVO  
 PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXERCÍCIO 2.010

Anexo XIV  
 Balanço Patrimonial

ATIVO				DESPESA			
TÍTULOS	\$	\$	\$	TÍTULOS	\$	\$	\$
<b>ATIVO FINANCEIRO</b>				<b>ATIVO FINANCEIRO</b>			
Disponível				Restos a Pagar:	2.678.399,48		
Caixa	132,74						
Bancos e Correspondentes	8.585.485,88	8.585.618,62	8.585.618,62	Serviço da Dívida a Pagar			
Extratores				Depósitos	2.513.468,95	5.191.868,44	
Vinculados em c/c Bancárias				Depósitos de Tesouraria			
Realizável				Dívida Fundada Interna			
Relatório da Dívida Administrativa de IPTU		1.157.818,13	1.157.818,13	Em Títulos			
				Por Contratos		10.707.075,84	
<b>ATIVO PERMANENTE</b>	16.246.783,14	429.998,05	16.676.781,19	Dívida Fundada Externa:			
Bens Móveis + IPAM	4.824.707,00	349.725,15		Em Títulos			
Bens Imóveis	11.422.076,14	80.272,90		Por Contratos			
Bens de Natureza Industrial				Diversos			
Valores Diversos							
Soma do Ativo Real				Soma do Passivo Real			10.521.272,89
<b>SALDO PATRIMONIAL</b>				<b>SALDO PATRIMONIAL</b>			
Passivo Real Descoberto				Ativo Real Líquido	10.521.272,89	10.521.272,89	
Soma				Soma			
<b>ATIVO COMPENSADO</b>				<b>PASSIVO COMPENSADO</b>			
Valores em Poder de Terceiros				Contrapartida de Valores em Poder			
				de Terceiros:			
Valores Nominais Emitidos:							
Diversos:				Contrapartida de Valores Nominais			
				Emitidos:			
				Diversos:			
<b>TOTAL GERAL</b>			26.420.217,94	<b>TOTAL GERAL</b>			26.420.217,94

Cajazeiras-Pb, Em, 31 de Dezembro de 2.010.

  
 Dr. Leonid Souza de Azevedo  
 Prefeito Municipal

  
 José Gilmar de Lira  
 Contador CRC 3976-Pb

ANEXO G - Balanço Patrimonial

**RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.137/08**

*Aprova a NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público.*

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO a internacionalização das normas contábeis, que vem levando diversos países ao processo de convergência;

CONSIDERANDO o que dispõe a Portaria nº. 184/08, editada pelo Ministério da Fazenda, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-las convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público;

CONSIDERANDO a criação do Comitê Gestor da Convergência no Brasil, que está desenvolvendo ações para promover a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Pública, às normas internacionais, até 2012;

**RESOLVE:**

**Art. 1º** Aprovar a NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público.

**Art. 2º** Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação, com adoção de forma facultativa, a partir dessa data, e de forma obrigatória para os fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2010.

Brasília, 21 de novembro de 2008.

Contadora Maria Clara Cavalcante Bugarim  
Presidente

Ata CFC nº. 919

**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**NBC T 16 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO**  
**SETOR PÚBLICO**  
**NBC T 16.10 – AVALIAÇÃO E MENSURAÇÃO DE ATIVOS E PASSIVOS EM**  
**ENTIDADES DO SETOR PÚBLICO**

Índice Item

**DISPOSIÇÕES GERAIS 1**

**DEFINIÇÕES 2**

**AVALIAÇÃO E MENSURAÇÃO 3**

**DISPONIBILIDADES 4 – 6**

**CRÉDITOS E DÍVIDAS 7 – 12**

**ESTOQUES 13 – 20**

**INVESTIMENTOS PERMANENTES 21 – 23**

**IMOBILIZADO 24 – 31**

**INTANGÍVEL 32 – 34**

**DIFERIDO 35**

**REAVALIAÇÃO E REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL 36 – 40**

**DISPOSIÇÕES GERAIS**

1. Esta Norma estabelece critérios e procedimentos para a avaliação e a mensuração de ativos e passivos integrantes do patrimônio de entidades do setor público.

**DEFINIÇÕES**

2. Para efeito desta Norma, entende-se por:

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

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

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

*Reavaliação:* a adoção do valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo, quando esse for superior ao valor líquido contábil.

*Redução ao valor recuperável (impairment):* o ajuste ao valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo, quando esse for inferior ao valor líquido contábil.

*Valor da reavaliação ou valor da redução do ativo a valor recuperável:* a diferença entre o valor líquido contábil do bem e o valor de mercado ou de consenso, com base em laudo técnico.

*Valor de aquisição:* a soma do preço de compra de um bem com os gastos suportados direta ou indiretamente para colocá-lo em condição de uso.

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

*Valor bruto contábil:* o valor do bem registrado na contabilidade, em uma determinada data, sem a dedução da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

*Valor líquido contábil:* o valor do bem registrado na contabilidade, em determinada data, deduzido da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

*Valor realizável líquido:* a quantia que a entidade do setor público espera obter com a alienação ou a utilização de itens de inventário quando deduzidos os gastos estimados para seu acabamento, alienação ou utilização.

*Valor recuperável:* o valor de mercado de um ativo menos o custo para a sua alienação, ou o valor que a entidade do setor público espera recuperar pelo uso futuro desse ativo nas suas operações, o que for maior.

## **AVALIAÇÃO E MENSURAÇÃO**

3. A avaliação e a mensuração dos elementos patrimoniais nas entidades do setor público obedecem aos critérios relacionados nos itens 4 a 35 desta Norma.

### **DISPONIBILIDADES**

4. As disponibilidades são mensuradas ou avaliadas pelo valor original, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do Balanço Patrimonial.

5. As aplicações financeiras de liquidez imediata são mensuradas ou avaliadas pelo valor original, atualizadas até a data do Balanço Patrimonial.

6. As atualizações apuradas são contabilizadas em contas de resultado.

### **CRÉDITOS E DÍVIDAS**

7. Os direitos, os títulos de créditos e as obrigações são mensurados ou avaliados pelo valor original, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do Balanço Patrimonial.

8. Os riscos de recebimento de dívidas são reconhecidos em conta de ajuste, a qual será reduzida ou anulada quando deixarem de existir os motivos que a originaram.

9. Os direitos, os títulos de crédito e as obrigações prefixados são ajustados a valor presente.

10. Os direitos, os títulos de crédito e as obrigações pós-fixadas são ajustados considerando-se todos os encargos incorridos até a data de encerramento do balanço.

11. As provisões são constituídas com base em estimativas pelos prováveis valores de realização para os ativos e de reconhecimento para os passivos.

12. As atualizações e os ajustes apurados são contabilizados em contas de resultado.

### **ESTOQUES**

13. Os estoques são mensurados ou avaliados com base no valor de aquisição ou no valor de produção ou de construção.
14. Os gastos de distribuição, de administração geral e financeiros são considerados como despesas do período em que ocorrerem.
15. Se o valor de aquisição, de produção ou de construção for superior ao valor de mercado, deve ser adotado o valor de mercado.
16. O método para mensuração e avaliação das saídas dos estoques é o custo médio ponderado.
17. Quando houver deterioração física parcial, obsolescência, bem como outros fatores análogos, deve ser utilizado o valor de mercado.
18. Os resíduos e os refugos devem ser mensurados, na falta de critério mais adequado, pelo valor realizável líquido.
19. Relativamente às situações previstas nos itens 13 a 18 desta Norma, as diferenças de valor de estoques devem ser refletidas em contas de resultado.
20. Os estoques de animais e de produtos agrícolas e extrativos são mensurados ou avaliados pelo valor de mercado, quando atendidas as seguintes condições:
  - (a) que a atividade seja primária;
  - (b) que o custo de produção seja de difícil determinação ou que acarrete gastos excessivos.

## **INVESTIMENTOS PERMANENTES**

21. As participações em empresas e em consórcios públicos ou público-privados sobre cuja administração se tenha influência significativa devem ser mensuradas ou avaliadas pelo método da equivalência patrimonial.
22. As demais participações podem ser mensuradas ou avaliadas de acordo com o custo de aquisição.

23. Os ajustes apurados são contabilizados em contas de resultado.

## **IMOBILIZADO**

24. O ativo imobilizado, incluindo os gastos adicionais ou complementares, é mensurado ou avaliado com base no valor de aquisição, produção ou construção.

25. Quando os elementos do ativo imobilizado tiverem vida útil econômica limitada, ficam sujeitos a depreciação, amortização ou exaustão sistemática durante esse período, sem prejuízo das exceções expressamente consignadas.

26. Quando se tratar de ativos do imobilizado obtidos a título gratuito deve ser considerado o valor resultante da avaliação obtida com base em procedimento técnico ou valor patrimonial definido nos termos da doação.

27. O critério de avaliação dos ativos do imobilizado obtidos a título gratuito e a eventual impossibilidade de sua mensuração devem ser evidenciados em notas explicativas.

28. Os gastos posteriores à aquisição ou ao registro de elemento do ativo imobilizado devem ser incorporados ao valor desse ativo quando houver possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços. Qualquer outro gasto que não gere benefícios futuros deve ser reconhecido como despesa do período em que seja incorrido.

29. No caso de transferências de ativos, o valor a atribuir deve ser o valor contábil líquido constante nos registros da entidade de origem. Em caso de divergência deste critério com o fixado no instrumento de autorização da transferência, o mesmo deve ser evidenciado em notas explicativas.

30. Os bens de uso comum que absorveram ou absorvem recursos públicos, ou aqueles eventualmente recebidos em doação, devem ser incluídos no ativo não circulante da entidade responsável pela sua administração ou controle, estejam, ou não, afetos a sua atividade operacional.

31. A mensuração dos bens de uso comum será efetuada, sempre que possível, ao valor de aquisição ou ao valor de produção e construção.

## **INTANGÍVEL**



32. Os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da atividade pública ou exercidos com essa finalidade são mensurados ou avaliados com base no valor de aquisição ou de produção.

33. O critério de mensuração ou avaliação dos ativos intangíveis obtidos a título gratuito e a eventual impossibilidade de sua valoração devem ser evidenciados em notas explicativas.

34. Os gastos posteriores à aquisição ou ao registro de elemento do ativo intangível devem ser incorporados ao valor desse ativo quando houver possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços. Qualquer outro gasto deve ser reconhecido como despesa do período em que seja incorrido.

### **DIFERIDO**

35. As despesas pré-operacionais e os gastos de reestruturação que contribuirão, efetivamente, para a prestação de serviços públicos de mais de um exercício e que não configurem tão-somente uma redução de custos ou acréscimo na eficiência operacional, classificados como ativo diferido, são mensurados ou avaliados pelo custo incorrido, deduzido do saldo da respectiva conta de amortização acumulada e do montante acumulado de quaisquer perdas do valor que tenham sofrido ao longo de sua vida útil por redução ao valor recuperável (*impairment*).

### **REAVALIAÇÃO E REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL**

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

- (a) anualmente, para as contas ou grupo de contas cujos valores de mercado variarem significativamente em relação aos valores anteriormente registrados;
- (b) a cada quatro anos, para as demais contas ou grupos de contas.

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

38. Em caso de bens imóveis específicos, o valor justo pode ser estimado utilizando-se o valor de reposição do ativo devidamente depreciado.

39. O valor de reposição de um ativo depreciado pode ser estabelecido por referência ao preço de compra ou construção de um ativo semelhante com similar potencial de serviço.

40. Os acréscimos ou os decréscimos do valor do ativo em decorrência, respectivamente, de reavaliação ou redução ao valor recuperável (*impairment*) devem ser registrados em contas de resultado.