

DESAFIOS NA IMPLANTAÇÃO DA DEPRECIAÇÃO DE BENS MÓVEIS EM UMA INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO NO ESPÍRITO SANTO

CHALLENGES IN THE IMPLEMENTATION OF DEPRECIATION OF MOVABLE GOODS IN A FEDERAL EDUCATION INSTITUTION IN ESPÍRITO SANTO

ELIKA CAPUCHO DELAZARE

Universidade Federal do Espírito Santo. E-mail: ecdelazare@gmail.com

JANYLUCE REZENDE GAMA

Universidade Federal do Espírito Santo. E-mail: janyluce@gmail.com

DOUGLAS RORIZ CALIMAN

Centro Universitário Salesiano - Unisales. E-mail: douglasufes@yahoo.com.br

Resumo: O objetivo do estudo é identificar os desafios que se apresentam para implantação da depreciação de bens móveis em uma autarquia federal de ensino. Para tanto, foi realizada uma pesquisa exploratória, com abordagem qualitativa e uso do método pesquisa de campo. A pesquisa foi baseada na Teoria Institucional sob aspecto das fases de institucionalização (habitualização, objetificação e sedimentação) preconizadas por Tolbert e Zucker (1999). Quanto a coleta de dados, esta ocorreu por meio de questionário eletrônico, direcionado aos Coordenadores de Patrimônio, Coordenadores de Contabilidade, Diretores de Administração e Planejamento dos 22 campi do IFES, somando 66 servidores. Os resultados da pesquisa mostraram que a dificuldade mais citada pelos servidores, 81,08%, foi atrelada a ausência ou deficiência de sistema de gestão patrimonial. Ainda, a maioria dos entrevistados, 89,19%, identificam que o mecanismo de depreciação traz benefícios gerenciais e orçamentários e, 97,30%, veem benefícios sociais.

Palavras-chave: *Depreciação. Teoria Institucional. Bens Públicos.*

Abstract: The objective of the study is to identify the challenges that are presented for the implantation of the depreciation of movables in a federal autarchy of education. Therefore, an exploratory research was carried out, with a qualitative approach and use of the field research method. The research was based on Institutional Theory under the aspect of institutionalization phases (habitualization, objectification and sedimentation) recommended by Tolbert and Zucker (1999). As for data collection, this took place through an electronic questionnaire, directed to the Heritage Coordinators, Accounting Coordinators, Directors of Administration and Planning of the 22 IFES campuses, totaling 66 servers. The survey results showed that the difficulty most cited by the servers, 81.08%, was linked to the absence or deficiency of an asset management system. Still, the majority of respondents, 89.19%, identify that the depreciation mechanism brings managerial and budgetary benefits, and 97.30% see social benefits.

Keywords: *Depreciation. Institutional Theory. Public Goods.*

1 INTRODUÇÃO

O cômputo da depreciação, incidente sobre os bens patrimoniais, é exigência para as entidades autárquicas desde a Lei nº 4.320/64. Insta frisar que segundo Nascimento Neto (2016, p. 33) a referida lei apenas recomendava a depreciação, que a obrigatoriedade veio de fato com a publicação das Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC T 16, publicadas em 2008, pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

A NBC T 16.9 era a norma que trazia os critérios e procedimentos para o registro contábil da depreciação, com obrigatoriedade de adoção pelos entes públicos para fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2010. No intuito de aproximar as NBC T 16 as Normas Internacionais de Contabilidade, as IPSAS (International Public Sector Accounting Standards), em 2016, parte das NBC T 16 foram revogadas passando a vigorar as NBC TSP (Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público). Com isso, o tratamento de ativo imobilizado e respectiva depreciação passou a ser tratado pela NBC TSP 07, elaborada de acordo com a IPSAS 17 - Property, Plant and Equipment, com aplicação as entidades públicas a partir de 01 de janeiro de 2019.

A IPSAS 17 concede importante avanço em procedimentos antes indefinidos na contabilidade pública brasileira, como: avaliação do ativo imobilizado; mensuração em bases confiáveis; variação patrimonial como teste de recuperabilidade – impairment, reavaliação e depreciação. Sobre a depreciação há definição de vida útil, valor residual e métodos (SILVA, 2014, p. 33).

Para Bezerra Filho et al. (2012, p. 40), com o processo de convergência as normas internacionais o registro da depreciação não apenas tornou-se obrigatório a todos os entes públicos brasileiros, como indispensável, e recebeu relevância na composição da informação contábil para aplicação gerencial.

A Secretaria do Tesouro Nacional - STN reconhece a necessidade dos relatórios contábeis espelharem de modo fidedigno a situação patrimonial da instituição, e para isto é importante os registros de redução ao valor recuperável, reavaliação e depreciação para atualizar o valor dos ativos. Nesse sentido, as IPSAS trazem avanços à gestão patrimonial ao delinear novos padrões às entidades públicas no que concerne à implantação de procedimentos e à elaboração de práticas que atendam às exigências acerca dos procedimentos patrimoniais, entre eles o reconhecimento da depreciação (OLIVEIRA; CLEMENTE, 2016, p. 03).

Nesse sentido a depreciação altera a composição do patrimônio sendo um custo não desembolsado caracterizado pela redução do valor de um ativo ocasionada pelo desgaste, perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência ao longo de sua vida útil (MANUAL SIAFI – Macrofunção 020330, 2020, p. 03).

Devido às mudanças na contabilidade do setor público ainda estarem em processo de consolidação, o tema depreciação tem ganhado destaque tanto na vertente gerencial, conforme apresentado por Ferreira, Mendes (2016) e Tedros et al. (2015), quanto nos estudos desenvolvidos em instituições públicas, como os realizados por, Freitas et al. (2016), Oliveira e Clemente (2016), Nascimento Neto (2016) e Albuquerque (2019).

Interessante ressaltar que Machado Jr. e Reis (2003) trazem que mesmo não estando obrigada por lei, nos balanços das entidades da Administração direta, não era costume fazer depreciação, embora isso contrarie o que determina os princípios de contabilidade e das boas práticas administrativas. Em estudo mais recente, Nascimento Neto (2016) afirma que, os entes públicos da administração direta, na sua maioria, ainda não calculavam o desgaste de seus ativos permanentes. O autor acrescenta que esta “nova” fase da contabilidade pública exigirá dos administradores o conhecimento sobre custos e depreciação que, até então, eram estudados e aplicados com raridade em entidades pertinentes ao setor público.

Diante da obrigatoriedade de registro da depreciação de bens móveis pelas instituições públicas, a pergunta que se coloca é a seguinte: Quais os desafios que se apresentam para implantação da depreciação de bens móveis em uma instituição federal de ensino?

Embora a contabilidade pública brasileira seja eminentemente orçamentária, as IPSAS trazem uma nova abordagem à contabilidade e à gestão pública ao considerarem o regime de

competência para receitas e despesas e alinharem o controle orçamentário à gestão patrimonial. As IPSAS representam padronização e melhoria dos relatórios financeiros das entidades públicas.

O Brasil se insere oficialmente no contexto de convergir às IPSAS no ano de 2008, após publicação da Portaria nº 184 do Ministério da Fazenda, tornando-se esta um marco importante para a contabilidade pública brasileira. Com a inserção oficial do Brasil no processo de convergência às IPSAS, o reconhecimento da depreciação para os bens classificados no ativo imobilizado tornou-se obrigatório para todos os entes públicos, a partir de 2010. Essa exigência consta na NBC T 16.9 publicada em 2008.

Diante do exposto, este estudo justifica-se pelas contribuições trazidas a área pública, a população, e a academia. Na área pública a depreciação ser operacionalizada nas instituições oferece vantagens como informações mais fidedignas sobre o estado do ativo, o que contribui na tomada de decisão por parte dos gestores e pode servir como indicador gerencial para a manutenção ou troca do bem. Além disso, a implantação da depreciação alcança a contabilização de custos dos serviços prestados, tornando a gestão pública mais efetiva, transparente e participativa. A população se beneficia, valendo-se de convite a participação no acompanhamento dos relatórios publicados pelos entes públicos e a exigência de boas práticas em busca de eficiência e efetividade dos serviços públicos prestados. Já para a academia o estudo traz benefícios ao trazer o tema para discussão e incrementar o número de pesquisas na área pública as quais contribuem para a solidez de conceitos e práticas, beneficiando servidores e gestores de outras instituições no desenvolvimento de entidades mais transparentes em benefício da população.

Ademais, esta pesquisa ganha relevância por ser aplicada a uma instituição pública, possibilitando a esta obter conhecimento da temática utilizada e, com base nas conclusões do estudo, buscar melhorias das práticas de gestão. O setor público carece de pesquisas nesta temática, retratando a realidade gerencial dos gestores públicos.

Esta pesquisa tem como objetivo identificar os desafios que se apresentam para implantação da depreciação de bens móveis em uma autarquia federal de ensino. O estudo foi desenvolvido em uma instituição federal de ensino, o IFES, instituição autárquica que ainda não contabiliza a depreciação de seus bens móveis. A escolha da instituição se deve ao fato de um dos pesquisadores ser servidor efetivo na mesma, o que facilitou o acesso aos dados da pesquisa. O IFES é composto por 22 campi e Reitoria, tem como missão “promover educação profissional pública de excelência, integrando ensino, pesquisa e extensão, para a construção de uma sociedade democrática, justa e sustentável”. Hoje, a instituição conta com a oferta ensino público do nível médio ao doutorado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Teoria Institucional

De acordo com Burns e Scapens (2000, p. 05), a teoria institucional pode ser compreendida através de três vertentes: Velha Economia Institucional (Old Institutional Economics – OIE), Nova Economia Institucional (New Institutional Economics – NIE) e Nova Sociologia Institucional (New Institutional Sociology – NIS). Scapens (2006, p.26) complementa que a Nova Sociologia Institucional tem o foco no ambiente organizacional e nas pressões por parte desse ambiente nas organizações, pois as análises são feitas sobre relações entre organizações e entre organizações e ambiente com disponibilidade de uso dos conceitos de legitimidade e isomorfismo (DIMAGGIO; POWELL, 1991).

O conceito de legitimidade é trazido por Daft (1999, p. 347), que a define como a perspectiva de que as ações de uma organização venham a ser desejáveis, corretas e apropriadas dentro do sistema de normas, valores e crenças do ambiente no qual está inserida, com acesso a recursos e significado social.

A maneira que cada organização irá responder às mudanças externas, dependente da forma como os gestores visualizam uma oportunidade de ganho ou de perda de legitimidade, que pode causar ações de resistência ou de aceitação da mudança (GEORGE et al., 2006, p. 353). Cada

organização se configura de maneira única em processos de mudança (DIMAGGIO; POWELL, 1983, p. 153) o que leva a uma heterogeneidade de estratégias, em virtude da especificidade de cada organização (regras, crenças e valores individuais), mas também leva a uma homogeneidade de práticas (LEWIN; VOLVERDA, 1999, p. 525).

O conceito de isomorfismo é desenvolvido pelos autores DiMaggio e Powell (1983) com a ideia de que as organizações se estruturam a partir de exigências do ambiente, ou que refletem uma realidade socialmente construída. Pode ser entendido como sendo “o processo que leva organizações em determinado setor a parecer-se com outras, com as quais partilham as mesmas condições ambientais” (WOOD Jr., 1995, p. 295). Segundo DiMaggio e Powell (1983, p. 150), as mudanças isomórficas institucionais se dão a partir de três mecanismos: coercitivo, mimético e normativo.

Quadro 1 – Características dos aspectos isomórficos

Características	Coercitivo	Mimético	Normativo
Razões similar	Dependência	Incerteza	Obrigações
Regimento	Normas, regulamentos, igualar comportamento	Imitação de adoção por outras organizações	Padrão definido por uma profissão, conselho
Acontecimentos	Leis, políticas, regras	Inovação	Profissionalização
Base Social	Legal	Apoiada culturalmente	Moral
Exemplo	Regulamentações	Reengenharia	Padrões contábeis

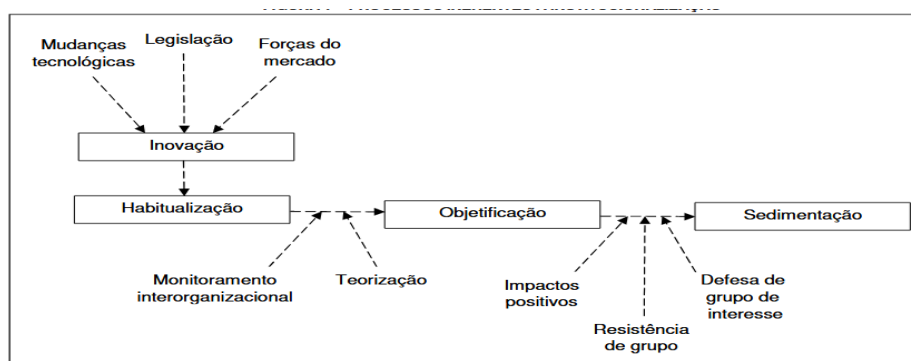
Fonte: Adaptado pela autora do modelo de Daft (1999).

Aos conceitos de legitimidade e isomorfismo associa-se o conceito de institucionalização. Definido por Tolbert e Zucker (1999, p. 214) como processo de transformar crenças e ações em regras de conduta social, por meio de mecanismos de aceitação e de reprodução, para que essas regras se tornem padrões ao serem encaradas como rotinas. A total institucionalização se dá pela continuidade do uso e da manutenção do novo elemento institucional por sucessivas gerações de atores institucionais.

Os autores Tolbert e Zucker (1999, p. 205) propõem um modelo de processo de institucionalização dividido em três fases: habitualização, objetivação, sedimentação e entre as fases as forças causais inerentes ao processo. Para Tolbert e Zucker (1999, p. 195), o processo de institucionalização é desencadeado a partir do reconhecimento da inovação que ocorre por meio de mudanças tecnológicas, legislação, ou forças de mercado.

Os autores Tolbert e Zucker (1999, p. 205) propõem um modelo de processo de institucionalização dividido em três fases: habitualização, objetivação, sedimentação e entre as fases as forças causais inerentes ao processo, conforme Figura 1, a seguir.

Figura 1 – Processos inerentes a institucionalização



Fonte: Tolbert e Zucker (1999, p. 205).

A fase de habitualização surge da adoção de novos arranjos estruturais em resposta a problemas organizacionais específicos. Neste estágio ocorre, também, a normalização das novas estruturas em políticas e procedimentos da organização, ou um conjunto de organizações que

encontrem problemas iguais ou semelhantes. Esta seria uma fase de pré-institucionalização (TOLBERT E ZUCKER, 1998, p. 209).

No entanto, quando as estruturas atingem um certo grau de disseminação, caracteriza-se a etapa da objetificação. A objetificação, ocorre quando os modelos já estão bem-posicionados no ambiente organizacional com certo grau de consenso social entre os membros do grupo e a crescente adoção pelas organizações com base nesse consenso. À medida que avançam as fases, tendem a firmar relações sociais mais fortes, com as regras e normas da organização passando a ser entendidas de forma mais clara e a identidade organizacional internalizada e difundida entre os funcionários com mais fluidez (PEREIRA, 2012, p.278).

Chega-se a última etapa do processo de institucionalização, a sedimentação, que se apoia na continuidade do uso e da manutenção do novo elemento institucional por sucessivas gerações de atores institucionais. Alcançar a total institucionalização da estrutura depende, provavelmente, da baixa resistência relativa por parte de grupos de oposição, de promoção e de um apoio cultural contínuo por grupos de defensores, e de uma correlação positiva com resultados desejados (TOLBERT e ZUCKER; 2012).

2.2 Depreciação na contabilidade pública brasileira

A Lei nº 4.320/64, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, é a principal legislação brasileira que rege a contabilidade pública. Essa lei apresenta a depreciação em seu artigo 108, §2ª: “as previsões para depreciação serão computadas para efeito de apuração do saldo líquido das entidades autárquicas e paraestatais”. Contudo, apenas em 2008, com o advento das NBC T, o registro da depreciação passou a ser obrigatório a todas as entidades públicas nas esferas Federal, Estadual e Municipal.

Ademais, o CFC, em 21/11/2008, por meio das Resoluções nº 1.136 e 1.137, aprovou a NBC T 16.9, que trata especificamente sobre “Depreciação, Amortização e Exaustão”, e a NBC T 16.10, que sustenta os conceitos de avaliação e mensuração de ativos. Ambas as normas tiveram aplicação às entidades públicas de forma facultativa a partir de 2008, e obrigatória a partir de 01/01/2010.

Em conjunto com a publicação das NBC T, em 07/10/2009 ocorreu a publicação do Decreto nº 6.976, que destaca a importância do sistema de contabilidade federal na função de evidenciar a situação orçamentária, financeira e patrimonial da União. Dentre os registros destacados como importantes no citado Decreto, encontra-se a necessidade de evidenciar a situação patrimonial do ente público e suas variações, decorrentes ou não da execução orçamentária.

Diante da urgência de dar continuidade ao processo de convergência da contabilidade aplicada ao setor público aos padrões internacionais, a STN, por determinação da Portaria nº 634/2013, publicou a Portaria nº 548, em 24 de setembro de 2015, definindo prazos-limite obrigatórios de adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis na União, nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios, sob a mesma base conceitual. Além da definição de prazos, a referida portaria trouxe como anexo o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP), o qual lista a descrição do procedimento patrimonial, as fontes normativas e resumo das ações necessárias para as respectivas implantações. No que tange a datas para implantação do “Reconhecimento, mensuração e evidenciação de bens móveis, imóveis e respectiva depreciação ou exaustão; reavaliação e redução ao valor recuperável (exceto bens do patrimônio cultural e de infraestrutura)”, a obrigatoriedade de registro pela União é imediata. A Portaria considera imediata também a preparação de sistemas e outras providências de implantação.

Quanto às NBC T 16.9 e NBC T 16.10, estas foram revogadas e substituídas pela NBC TSP 07, publicada pelo CFC em 22 de setembro de 2017, destinada ao tratamento contábil de ativos imobilizados e suas variações, com aplicação às entidades públicas a partir de 01/01/2019.

Dessarte, as normas contábeis publicadas pelo CFC, juntamente com o MCASP, editados pela STN, cumprem a determinação da Portaria do Ministério da Fazenda nº184, de 25 de agosto de 2008, ao disporem diretrizes a serem observadas no setor público diante do processo de

convergência às normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público. As normas estabelecidas no MCASP, alinhadas às NBC TSP, aplicam-se, obrigatoriamente, a todas as entidades do setor público das três esferas: federal, estadual, e municipal. O manual é composto por: Parte Geral – Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários; Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais; Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos; Parte IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público; Parte V – Demonstrações contábeis.

A primeira aprovação da Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais do MCASP ocorreu em 06 de agosto de 2009 por meio da Portaria STN nº 467, que também aprovou a 2ª edição do MCASP, com adoção facultativa a partir de 2010 e obrigatória a partir de 2011 pela União.

Outrossim, sucessões do MCASP trouxeram atualizações dos procedimentos contábeis patrimoniais. A Portaria STN nº 664, de 30/11/2010, aprovou a 3ª edição do manual, com a adoção dos procedimentos patrimoniais pelos entes de forma obrigatória a partir de 2011. Posteriormente, em 20 de junho de 2011, a Portaria STN nº 406 aprovou a 4ª edição do MCASP, com adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais a partir do exercício financeiro de 2012. Em seguida, tem-se a Portaria STN nº 437, 12 de julho de 2012, que aprovou a 5ª edição do MCASP, com obrigatoriedade de adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais pelos entes da federação gradualmente até o final do exercício de 2014.

Sucessivamente, em 10 de dezembro de 2014, por meio da Portaria STN nº 700, foi aprovada a 6ª edição do MCASP, com adoção do manual a partir do exercício financeiro de 2015. Já a sétima edição do MCASP veio com a publicação da Portaria STN nº 840, de 21 de dezembro de 2016, com efeito aplicado a partir do exercício financeiro de 2017. E, em 18 de dezembro de 2018, aprovou-se a edição atual do MCASP, a 8ª edição, para vigorar a partir do exercício de 2019.

Assim, bem se observa a trajetória de normativos publicados desde 2008 para atenção por parte dos gestores públicos no cumprimento do reconhecimento, mensuração e evidência da depreciação de bens móveis em relatórios contábeis. O PIPCP veio a estabelecer um prazo-limite para cumprimento da obrigatoriedade de reconhecer, mensurar e evidenciar a depreciação de bens móveis. Esse prazo para os entes da União foi o ano de 2015.

Com a convergência às normas internacionais, pautada na Portaria nº 184/2008 do Ministério da Fazenda, e as publicações das NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão e NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos, a contabilização da depreciação tornou-se obrigatória, a partir de 2010, a todos os entes públicos.

A depreciação já era exigência trazida pela Lei nº 4.320/1964 às entidades autárquicas. Conforme dispõe o artigo 108, parágrafo 2º, “as previsões para depreciação serão computadas para efeito de apuração do saldo líquido das entidades”. Contudo, especialistas dizem que a depreciação até então era apenas recomendada, devido à inexistência na Lei nº 4.320/64 de diretrizes técnicas acerca do cumprimento do procedimento contábil. A obrigatoriedade veio de fato com a publicação das NBC T 16 (NASCIMENTO NETO, 2016, p. 33).

3 METODOLOGIA

A pesquisa exploratória foi realizada para compreender os desafios à implantação da depreciação de bens móveis em uma instituição federal de ensino. Quanto a abordagem qualitativa, segundo Vieira (1996, p. 213), caracteriza-se, em princípio, por não utilizar instrumentos estatísticos na análise dos dados, mas sim conhecimentos teórico-empíricos como atributos de cientificidade. Por sua vez, o método escolhido para desenvolver o estudo foi a pesquisa de campo.

Sobre a primeira fase da pesquisa de campo, a pesquisa bibliográfica deste estudo compreendeu a leitura de artigos científicos nacionais e internacionais, livros, Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Manual Siafi, e Resoluções publicadas pela STN e pelo CFC, bem como demais legislações pertinentes ao assunto.

Consoante à segunda fase da pesquisa de campo, esta pesquisa foi fundamentada na teoria institucional, sob as fases do processo de institucionalização (habitualização, objetificação e sedimentação) preconizadas por Tolbert e Zucker (1999).

Quanto a coleta de dados, esta ocorreu em duas etapas. Sendo, a primeira etapa, nos Institutos Federais do Estado do Espírito Santo, com intuito de verificar a percepção dos servidores sobre a gestão patrimonial e depreciação, por meio de questionário eletrônico, detalhado no subtópico seguinte, direcionado aos Coordenadores de Patrimônio, Coordenadores de Contabilidade, Diretores de Administração e Planejamento dos 22 campi do IFES, somando 66 servidores, esses são servidores responsáveis por atividades diretamente ligadas ao patrimônio, ao grupo amostral soma-se outros 05 servidores da Pró-Reitoria de Administração e Orçamento, área responsável pela elaboração da proposta orçamentária da instituição. Dessa forma, o grupo amostral foi composto por 71 pessoas. A técnicas de registro para os dados coletados foi por tabulação em planilha eletrônica, e a técnica utilizada para análise dos dados foi a análise de conteúdo.

A segunda etapa por meio foi realizada nos Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia no Brasil, que sendo autarquias, devem reconhecer, mensurar e evidenciar a depreciação de seus bens móveis. No intuito de investigar quais Institutos Federais, totalizando 38, cumprem com a obrigatoriedade buscou-se as informações no Relatório de Gestão e nas Demonstrações Contábeis das respectivas instituições.

Ademais, para atender especificamente a um dos objetivos específicos desta pesquisa, contemplou-se a análise do inventário de bens patrimoniais do Campus Serra do IFES, de caráter documental, com o intuito de avaliar o impacto que a despesa com depreciação de bens móveis causará no resultado patrimonial da unidade.

A coleta de dados foi realizada por meio de questionário eletrônico. A escolha pelo questionário deu-se por sua capacidade de alcançar todos os campi do IFES nos setores diretamente envolvidos nos procedimentos de patrimônio. O formulário, em formato eletrônico, foi enviado aos respondentes por e-mail e a pesquisa ficou disponível do dia 05/05/2021 a 20/05/2021. Os respondentes forneceram informações que foram tratadas como dados primários. Os dados obtidos permitiram traçar o nível de conhecimento dos respondentes sobre o tema e ajudou a criar o diagnóstico da situação atual do IFES frente à prática da depreciação de bens móveis.

No intuito de atingir o objetivo geral da pesquisa, dispõe-se os objetivos específicos relacionados ao instrumento para coleta de dados (Quadro 2).

Quadro 2 – Objetivos e instrumentos para coleta de dados

Objetivo específico	Instrumento	Dados a serem coletados
Evidenciar como o IFES está se preparando para implantar a depreciação dos bens móveis	Documental e Questionário	Ações que estão sendo adotadas pelo IFES para implantar a depreciação de bens móveis
Compreender a institucionalização do processo de depreciação dos bens móveis no âmbito do IFES	Documental e Questionário	Percepção dos respondentes a realidade na qual se encontra o IFES, diante da obrigatoriedade da depreciação. Além de apurar como os demais Institutos Federais estão diante da obrigatoriedade.

Fonte: Elaborado pelos autores (2022).

4 ANÁLISE E DISCUSSÕES

4.1 Percepção dos servidores do IFES sobre gestão patrimonial e depreciação e análise do inventário de bens patrimoniais do IFES serra

O questionário foi disponibilizado a 71 servidores e obteve o retorno de 37, percentual de respondentes de 52,11%. Os campi participantes da pesquisa correspondem aos IFES (do estado do Espírito Santo), e em número de servidores foram: Aracruz (2), Barra de São Francisco (3), Cariacica (2), Centro-Serrano (2), Colatina (3), Alegre (2), Ibatiba (2), Linhares (1), Nova Venécia (3), Piúma (1), Santa Teresa (3), São Mateus (1), Serra (3), Venda Nova do Imigrante (2), Viana (1), Vitória (2),

CEFOR (1) e Pró-Reitoria (3). Os campi Cachoeiro de Itapemirim, Guarapari, Itapina, Montanha e Vila Velha não ofereceram resposta.

Ao todo, contribuíram com a pesquisa 14 Coordenadores da Coordenadoria de Contabilidade, 14 Diretores de Administração, Planejamento e Orçamento, 06 Coordenadores da Coordenadoria de Patrimônio e 03 servidores atuantes na Pró-reitoria de Administração. A maioria dos respondentes, 67,57%, ocupa há mais de 06 anos a função atual.

Quanto à formação acadêmica, 36 possuem formação em nível superior, sendo nível de graduação (07); especialização (18); mestrado (10); doutorado (01); e 01 servidor com formação a nível de ensino fundamental.

Quanto a compreensão sobre gestão patrimonial, as respostas no questionário indicaram que 97,30% dos respondentes reconhecem a importância da gestão patrimonial para o IFES, e 81,58% disseram saber onde encontrar as normas de gestão patrimonial. Já o registro da depreciação ser obrigatório para o IFES, 29,73% disseram desconhecer a obrigatoriedade. Sobre a prática do inventário de bens móveis, 94,59% dos respondentes disseram que no seu campus o inventário é realizado anualmente. 83,78% apresentaram que o inventário no seu campus foi realizado pelos próprios servidores.

A conciliação do saldo patrimonial entre o sistema de patrimônio e o contábil é prática em 94,60% dos campi. E, apenas, 8,11% dos respondentes informaram que no seu campus se fez a atualização do valor do bem a valor justo.

Com respeito à afirmativa apresentada: a obrigatoriedade de o registro da depreciação ser apenas para cumprir com a legislação, 75,68% discordam e 18,92% concordam. Sobre os benefícios, além do cumprimento da legislação, 89,19% acreditam que o mecanismo de depreciação traz vantagens gerenciais e orçamentárias; ademais, 97,30% associaram a prática da depreciação a benefício social.

Os servidores responderam quais as dificuldades vistas por eles para implantar a depreciação de bens móveis no IFES. A “ausência ou deficiência de sistema patrimonial” foi apontada por 81,08% dos respondentes. Citaram também “Dificuldade em realizar avaliação dos bens” e “Ausência de treinamento sobre o assunto”, representou cada 51,35%, problema relacionado a orçamento para realizar contratação de empresa e aquisição de sistema patrimonial foi colocado por 29,73%, o “Despreparo dos servidores”, 27,03%, seguido por “Falta de envolvimento dos servidores”, 24,32%; já a “Falta de Inventário de bens móveis” foi indicado por 13,51% e por último o “Desinteresse da administração” 8,11%.

Os servidores sugeriram ações necessárias para haver o registro da depreciação de bens móveis do IFES. A aquisição de sistema foi relatada por alguns respondentes, como bem se observa nas colocações: “Sistema que possua depreciação automática”; “Definição Administrativa de qual sistema de patrimônio deverá ser utilizado pelo IFES”; “É necessário implantação de sistema”; “Aguardando a contratação de sistema de gestão patrimonial que possua a funcionalidade de depreciação de bens”.

Ademais, perguntou-se se houve alguma iniciativa no campus do respondente para implantação da depreciação, 43,24% afirmaram positivamente e alguns apresentaram as ações como: i. contratação de empresa para adequação e levantamento dos bens para migração para o SIADS; ii. contratação da empresa INTEGAD para realizar o inventário de todos os campi; iii. conciliação contábil dos bens; iv. avaliação dos bens móveis para migração de novo sistema que efetua cálculo da depreciação.

Relacionado à aquisição de sistema, alguns respondentes citaram o SIADS, como se observa: “Implantação do sistema Siads”; “[...] estamos caminhando para migrar todos os itens de patrimônio para o Siads”; “Uso do Siads”; “Implantação do Siads”; “Integração ao Siads”; “[...] implantação do Siads”.

Por fim, a fim de avaliar o impacto que a despesa com depreciação de bens móveis causou no resultado patrimonial, definiu-se como objeto da pesquisa de campo o Campus Serra do IFES. Para isso realizado ainda um estudo no inventário dos bens patrimoniais da unidade. O relatório de bens foi emitido pelo sistema patrimonial e disponibilizado pela Coordenadoria de Patrimônio. Do

relatório, configurado em formato de planilha eletrônica, extraiu-se as seguintes informações: classificação contábil, descrição do bem, valor e data de entrada.

O Campus Serra foi inaugurado em 2001, e os bens anteriores a essa data tiveram sua inclusão no patrimônio por processo de transferência vindos do campus Vitória que já utilizavam. Para esta análise utilizou-se a vida útil, em anos, e taxa residual, conforme definido na Macrofunção Siafi 020330 – Depreciação. O valor monetário foi considerado o valor de registro dos bens no patrimônio do campus.

O patrimônio de bens móveis do referido campus entre os anos de 1994 a 2020 totaliza 9.148 itens e valor monetário de R\$ 10.956.861,77 (dez milhões, novecentos e cinquenta e seis mil, oitocentos e sessenta e um reais e setenta e sete centavos). No inventário, importante ressaltar que constam 92 bens com valor registrado a R\$ 0,01, estes bens tiveram aquisição entre os anos de 1993 a 1998. E outros 15 bens estão com estado de conservação registrado como “inservível”, um somatório de R\$ 39.266,23 (trinta e nove mil, duzentos e sessenta e seis reais e vinte e três centavos). Além de outros 73 bens com registro de conservação “ruim”, somando R\$ 98.426,07 (noventa e oito mil, quatrocentos e vinte e seis reais e sete centavos).

Ao todo, o campus conta com 1.024 bens que já excederam a vida útil, ou seja, já estão completamente depreciados. Esses itens foram registrados entre os anos de 1994 a 2015, o valor registrado soma R\$ 3.926.118,75 (três milhões, novecentos e vinte e seis mil, cento e dezoito reais e setenta e cinco centavos) e o valor depreciado, R\$ 3.493.510,56 (três milhões, quatrocentos e noventa e três mil, quinhentos e dez reais e cinquenta e seis centavos), a diferença representa o valor residual.

Os demais bens, que ainda não excederam a vida útil, somam R\$ 7.030.743,02 (sete milhões, trinta mil, setecentos e quarenta e três reais e dois centavos), com valor depreciado de R\$ 3.211.785,62 (três milhões, duzentos e onze mil, setecentos e oitenta e cinco reais, e sessenta e dois centavos), o que representa 45,68%.

Por fim, o Campus Serra soma o valor de todos os seus bens móveis em R\$ 10.956.861,77 (dez milhões, novecentos e cinquenta e seis mil, oitocentos e sessenta e um reais e setenta e sete centavos), com valor depreciado de R\$ 6.705.296,18 (seis milhões, setecentos e cinco mil, duzentos e noventa e seis reais e dezoito centavos), o que representa o percentual de depreciação de 61,20% .

4.2 Registro da depreciação pelos Institutos Federais brasileiros

Os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia no Brasil, sendo autarquias, devem reconhecer, mensurar e evidenciar a depreciação de seus bens móveis. No intuito de investigar quais Institutos Federais, 38 ao todo, cumprem com a obrigatoriedade buscou-se pelo Relatório de Gestão e Demonstrações Contábeis das respectivas instituições.

Os Institutos Federais que atenderam integralmente os procedimentos contábeis patrimoniais de reconhecimento, mensuração e evidenciação da depreciação, e como o fez estão listados no Quadro 3, a seguir.

Quadro 3 - Institutos Federais que atenderam integralmente os procedimentos contábeis patrimoniais

Instituto Federal	Informações relevantes trazidas no Relatório
Amapá	De acordo com as normas vigentes
Baiano	De acordo com a macrofunção 020330
Brasília	Macrofunção 020330. O sistema de controle de inventário do Órgão ainda está em fase de desenvolvimento e implantação, de modo que os cálculos de depreciação estão sendo temporariamente realizados por meio de planilhas
Ceará	De acordo com as normas vigentes
Farroupilha	De acordo com as normas vigentes
Goiás	De acordo com as normas vigentes

Rio Grande do Norte	Início no ano de 2016 para os bens colocados em condições de uso. Os bens colocados em condições de uso anterior a 1º de janeiro de 2016, sofreram o processo de avaliação, conforme cronograma estabelecido pela Nota Técnica nº 4/2015 – PROAD/IFRN. Para efetivar o controle patrimonial, a Instituição dispõe de módulo no Suap A conciliação desses registros é realizada mensalmente, com os saldos registrados no Siafi
São Paulo	De acordo com as normas vigentes
Sul de Minas Gerais	De acordo com as normas vigentes
Sul-rio-grandense	De acordo com as normas vigentes
Triângulo Mineiro	De acordo com as normas vigentes

Fonte: Elaborado pelos autores (2022).

Assim, dos 38 Institutos, 11, ou seja, 28,95%, evidenciaram saldo na conta “Depreciação acumulada de bens móveis” e apresentaram nos documentos institucionais o cumprimento integral dos procedimentos contábeis patrimoniais relacionados à depreciação de bens móveis. Alguns Institutos detalharam no Relatório a prática da entidade; e a maioria expôs simplesmente o atendimento as normas vigentes, apresentando uso dos documentos: NBC TSP, Macrofunção do Manual Siafi, MCASP, Plano de Contas, Resoluções dos órgãos pertinentes, e alguns expuseram o uso do sistema SUAP – Sistema Unificado de Administração Pública.

Os demais Institutos Federais, 27, estão divididos em: 14 que cumpriram parcialmente os procedimentos patrimoniais relacionados à depreciação, com valor na conta “Depreciação acumulada de bens móveis” diferente de zero, e 13 que evidenciaram valor zero nessa conta.

O Quadro 4, a seguir, relaciona os 14 Institutos Federais que cumpriram parcialmente os procedimentos patrimoniais e evidenciaram a depreciação com ressalva, ou seja, apresentaram alguma limitação que não permitiu o cumprimento total da prática.

Quadro 4 - Institutos Federais que atenderam parcialmente os procedimentos contábeis patrimoniais

Instituto Federal	Informações relevantes trazidas no Relatório
Amazonas	Ausência de servidores capacitados suficientes. Há uma morosidade no processo de conciliação dos saldos, de modo que nem todas as unidades apresentam depreciação
Catarinense	Em algumas unidades a depreciação não está sendo registrada no SIAFI. Aguardam a reavaliação de bens
Fluminense	Ausência de procedimentos de reavaliação. Os bens móveis adquiridos a partir de 2015 estão em um novo sistema (SUAP), onde o módulo “Depreciação” está em fase de ajustes finais
Goiano	Ainda não concluiu a implantação do sistema SUAP que mesmo implantado, apresenta falhas. Com ele alguns <i>campi</i> contabiliza a depreciação acumulada. Existe a possibilidade de adesão ao SIADS
Mato Grosso	Alguns <i>campi</i> estão com necessidade de realizar o inventário anual e conciliação do sistema de Patrimônio (SUAP) e SIAFI
Minas Gerais	Alguns <i>campi</i> necessitam da reavaliação patrimonial nos bens
Norte de Minas Gerais	De forma integral em algumas unidades. Parcial em uma unidade, pendente o procedimento de ajuste de exercícios anteriores. Um campus não realiza pela inexistência de sistema, reavaliação e pessoal
Paraíba	Desde 01/01/2019 vem registrando a depreciação contábil no SIAFI com base nos relatórios emitidos pelo sistema SUAP, enquanto aguardamos a implementação do sistema SIADS
Paraná	Implantação do novo sistema de controle patrimonial analítico (SIASDS) em andamento, o que permitirá apurar e reconhecer a depreciação acumulada da totalidade das unidades
Pernambuco	Algumas unidades carecem da conclusão dos Inventários Físicos e Avaliação Patrimonial. Foi contratado uma empresa especializada para a execução do inventário patrimonial
Instituto Federal	Informações relevantes trazidas no Relatório

Rio de Janeiro	Cerca de 7 <i>campi</i> iniciaram o registro de forma parcial (2018 adiante), e 3 iniciaram o registro de forma parcial (2010 adiante). Inexistência de sistema de controle de patrimônio
Rio Grande do Sul	Problema de cálculo do relatório de depreciação acumulada no Sistema Integrado de Gestão (SIG). E, alguns <i>campi</i> não realizam a depreciação e não há providências relatadas de forma institucional
Sergipe	Falta de reavaliação. Não houve conclusão de todos os inventários
Tocantins	Não há registro da depreciação em todas as unidades. Estratégia é concluir o inventário, fazer os ajustes necessários no sistema SUAP e migrar o valor de depreciação para o sistema SIADS

Fonte: Elaborado pelos autores (2022).

Nesse grupo as dificuldades que se apresentaram para o não cumprimento integral da depreciação dos bens móveis da instituição, foram: morosidade na conclusão dos processos; algumas unidades do Instituto Federal não concluíram o procedimento de depreciação, assim, a apresentação do valor no Balanço Patrimonial não representa a instituição; a falta de reavaliação de bens; e problemas no sistema de patrimônio.

O Quadro 5, a seguir, apresenta os Institutos Federais que evidenciaram valor zero na conta “Depreciação acumulada de bens móveis”, e suas justificativas.

Quadro 5 - Institutos Federais que não atenderam os procedimentos contábeis patrimoniais

Instituto Federal	Informações relevantes trazidas no Relatório
Acre	Previsão do novo sistema patrimonial e após o ajuste dos saldos reais do órgão, será possível a efetivação da depreciação/amortização
Alagoas	Inexistência de conclusão do inventário patrimonial de todas as unidades
Bahia	Aquisição do SIADS
Espírito Santo	Inexistência de sistema ou programa integrado no IFES, capaz de realizar de forma confiável os cálculos e registros da Depreciação, Amortização e Exaustão
Maranhão	Aquisição do SIADS estar em processo de implantação
Instituto Federal	Informações relevantes trazidas no Relatório
Mato Grosso do Sul	Aquisição do Siads, iniciou a implantação em julho/2019. Concluir inventário
Pará	Fase de implantação do Siads, Pendente inventário e conciliação
Piauí	Ainda não iniciaram o cálculo e o registro, por não dispor ainda de um sistema informatizado. O SIADS está em fase de implantação
Rondônia	Migração para o Siads
Roraima	No âmbito do IFRR não é realizada a sistemática de depreciação de bens não cadastrado no SPIUnet
Santa Catarina	Incompatibilização entre o saldo contábil com o relatório de movimentação de bens móveis. Além disso, existem bens não encontrados fisicamente durante o inventário patrimonial
Sertão Pernambucano	Sem avaliação. Sem conciliação contábil
Sudeste de Minas Gerais	Finalização da implantação do sistema de controle patrimonial e o ajuste da depreciação mensal

Fonte: Elaborado pelos autores (2022).

É importante ressaltar que a alegação da maioria dos Institutos Federais, dada a impossibilidade da prática da depreciação, ficou a cargo da falta ou deficiência de sistema de patrimônio. Desse grupo de 13 Institutos Federais, as alegações relatadas para a não evidenciação, ainda, da depreciação, se agrupam em: problema de sistema, sendo inexistência, inoperância ou limitação; falta finalizar o inventário; falta a reavaliação dos bens; não conclusão da conciliação do saldo patrimonial com o saldo contábil.

Sabe-se que a não operacionalização da depreciação de bens móveis gera restrição contábil relevante para a instituição, com equação no sistema SIAFI nº 640 que indica que o saldo contábil de bens móveis não confere com o Relatório de Movimentação de Bens Móveis, emitido pela Coordenadoria de Patrimônio e conciliado pela Coordenadoria de Contabilidade.

A justificativa do IFES apresentada no Relatório de Gestão, exercício de 2020, para a não prática da depreciação de seus bens móveis é a falta de sistema que viabilize a prática da depreciação, segue transcrição: “Inexistência de sistema ou programa integrado no IFES, capaz de realizar de forma confiável os cálculos e registros da Depreciação, Amortização e Exaustão, conforme preceitua nas NBC $\square$ s”.

Além disso, nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do IFES (2020, p. 09), expõem que as reavaliações precisam ser feitas para ajustar os valores dos bens defasados. Mas isso ainda não é possível devido ao sistema de patrimônio que o órgão possui estar desatualizado e não permitir a reavaliação dos bens, as depreciações e as amortizações. Ainda segundo a instituição, para estas ações, o órgão está tomando providências para a implantação do SIADS (Sistema Integrado de Administração de Serviços) no ano de 2020.

E, para o ano de 2021, a instituição aponta no Relatório de Gestão (2020, p. 103) como principais desafios em respeito à gestão patrimonial e de infraestrutura o processo de volta gradual ao ensino presencial e toda a expectativa de corte orçamentário, e de que forma este impactará na execução de serviços essenciais para manutenção dos Campi. Nada dito sobre as perspectivas quanto a implantar a depreciação de bens móveis.

É importante ressaltar que a alegação da maioria dos Institutos Federais, dada a impossibilidade da prática da depreciação, ficou a cargo da falta ou deficiência de sistema de patrimônio. A exemplo do Instituto Federal de Brasília, onde o sistema de controle de inventário ainda está em fase de desenvolvimento e implantação, os cálculos de depreciação estão sendo temporariamente realizados por meio de planilhas. O estudo Da Costa e Hartwig (2017), concluiu que manter os registros do ativo imobilizado devidamente atualizados requer controles detalhados e individuais, e a utilização de sistema informatizados se torna imprescindível. O autor afirma que a alocação sistemática do valor dos ativos durante sua vida útil exige controles específicos, e reque manter o histórico da depreciação do bem.

Dada a relevância do sistema de gestão patrimonial, houve na pesquisa a menção por vários Institutos Federais do sistema SIADS (Sistema Integrado de Gestão Patrimonial). O SIADS foi instituído, no âmbito da Administração Pública Federal direta, autárquica, fundacional e empresas públicas dependentes do Poder Executivo Federal pela Portaria nº 385, de 28 de novembro de 2018, do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Posteriormente, em 03 de junho de 2020 foi publicado pelo Ministério da Economia a Portaria nº 232 que substitui a Portaria nº 385/2018 e dá outras providências.

O SIADS é um sistema destinado à informatização e à operacionalização do gerenciamento e controle de bens móveis, permanentes e de consumo, de bens intangíveis e de frota de veículos. Dentre os objetivos estão: realizar o reconhecimento periódico da depreciação e amortização, e ampliar a automação do registro contábil, possibilitando o registro no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI de forma on-line, além de subsidiar a geração de informações de custos e proporcionar conteúdo informacional para apoiar as decisões governamentais de alocação de recursos (BRASIL, 2020).

As autarquias que ainda não utilizam o SIADS, tiveram o prazo de até 1º de dezembro de 2021 para adotar as providências necessárias a sua implantação. O prazo-limite antes trazido pela Portaria nº 385/2018, era novembro de 2020. Fica vedada a realização de despesas para contratação e alteração contratual para outro sistema diferente do SIADS.

4.3 Institucionalização da depreciação no IFES

Ingressa-se na primeira fase, a habitualização, após o aceite da inovação ocasionado por pressões externas. Os Quadros 6 a 8, a seguir, relacionam características que compõe as fases do processo de institucionalização com os aspectos obtidos nessa pesquisa associada ao IFES.

Quadro 6 - Características da fase de habitualização

Fase		Características	Aspectos de análise
Habitualização	Monitoramento Interorganizacional	Análise das entidades, a fim de buscar ações legitimadas (DIMAGGIO; POWELL, 1983)	Compreender se outras instituições implementaram a estrutura e como administram atualmente
	Teorização	Os novos arranjos organizacionais adquirem políticas e procedimentos específicos dentro da organização (TOLBERT; ZUCKER, 1998)	Procedimentos e alteração em estrutura. Capacitação.

Fonte: Elaborado pelos autores (2022) adaptado de Menezes (2019).

A etapa monitoramento interorganizacional (Quadro 6) busca compreender se outras instituições implementaram a depreciação de bens móveis e como administram, para isso optou-se pela pesquisa a relatórios de gestão dos outros Institutos Federais. A conclusão da pesquisa foi de que 71,05% são os Institutos Federais que ainda não cumpriram na integralidade as disposições normativas da NBC TSP 07, MCASP, Manual Siafi. E, 11 Institutos Federais, 28,95%, são os que cumpriram, e evidenciaram valor monetário em Depreciação acumulada de bens móveis no Balanço Patrimonial. Nove desses Institutos Federais registraram nos Demonstrativos Contábeis e Relatório de Gestão apenas o cumprimento da depreciação de acordo com as normas vigentes. Os demais, o Instituto Federal de Brasília apresentou que os cálculos da depreciação estão sendo feitos em planilha eletrônica, enquanto o sistema ainda não está implantado. E o Instituto Federal do Rio Grande do Norte detalhou o procedimento, colocando que a depreciação iniciou em 2016, como data de corte, depois procedeu com as avaliações dos bens anteriores a 2016, e a conciliação feita mensalmente entre sistema de patrimônio e SIAFI.

Na teorização (Quadro 6), a implantação da prática de depreciação de bens móveis pela instituição assume procedimentos e alteração em estrutura. Os procedimentos para implantação da depreciação são bem definidos pelas normas e manuais. O que se observou na pesquisa, tendo como fonte de dados o questionário, é um descompasso na adoção dos procedimentos necessários para a instalação da depreciação de bens móveis entre os campi do IFES. Há campi que confere periodicidade ao inventário, outros não. Há campi que rotineiramente fazem a conciliação de saldo patrimonial e contábil, outros não. E poucos campi fizeram a atualização de bens a valor justo. Não se identificou alteração em estrutura, normalização de procedimentos organizacionais e consistência de arranjos estruturais em resposta à necessidade presente.

O IFES encontra-se incipiente na fase de objetivação (Quadro 7), não aparenta se importar com a legitimidade, já que não iniciaram a depreciação e não impuseram nenhum cronograma de prazo. O que se observou foram ações independentes dos campi que, por isso, encontram-se em fases distintas do processo de implantação da depreciação.

Quadro 7 - Características da fase de objetivação

Fase		Características	Aspectos de análise
Objetivação	Difusão da Estrutura	As formas organizacionais se tornam mais legítimas quando se espalham. (DIMAGGIO; POWELL, 1983)	Disseminação da prática de depreciação
	Consenso Social	Quanto maior o grau de institucionalização, menor é a resistência e maior é o consenso social sobre o valor da estrutura (TOLBERT; ZUCKER, 1998)	Valor positivo e aceitação atribuídos à depreciação
	Presença de <i>Champions</i>	Pessoa ou grupo que tem interesse na estrutura e pode promover sua difusão (TOLBERT; ZUCKER, 1998)	Pessoa (s) de importante contribuição

Fonte: Elaborado pelos autores (2022) adaptado de Menezes (2019).

Quanto à etapa “consenso social”, ainda existe resistência que pode ser facilmente verificada quando os respondentes começam a levantar as dificuldades para implantar o mecanismo de depreciação de bens móveis. Esta subfase poderá ser avaliada a posteriori quando ocorrer a institucionalização da prática, tendo em vista que essa subfase relaciona a maior institucionalização e gera menor resistência e maior consenso social sobre o valor positivo da estrutura.

A pesquisa não evidenciou os *champions*, que poderiam ser os elaboradores da proposta orçamentária anual, Diretoria e Pró-Reitoria de Administração e Planejamento, caso a depreciação tivesse relevância sobre esta. A terceira e última fase do processo de institucionalização (Quadro 8), definitivamente, não está representada no IFES.

Quadro 8 - Características da fase de sedimentação

Fase	Características	Aspectos de análise
Sedimentação	Resultados Positivos	É necessária uma relação positiva entre a instituição e os resultados (TOLBERT; ZUCKER, 1998)
	Continuidade da estrutura	Continuidade histórica da estrutura adotada (TOLBERT; ZUCKER, 1998)

Fonte: Elaborado pelos autores (2022) adaptado de Menezes (2019).

Os benefícios que poderão vir para a instituição com a total institucionalização da prática da depreciação são, primordialmente, de caráter gerencial, e logo o social. E, a continuidade da estrutura ser por exigência legal e legitimidade da prática.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve o objetivo de identificar quais os desafios para implantação da depreciação de bens móveis em uma autarquia federal, visto que todos os entes públicos têm o dever de mensurar, registrar e evidenciar a depreciação de seus bens, obrigatoriedade essa, que para as autarquias, está registrada na Lei 4.320/1964, e foi impulsionada com a publicação das NBC T, a partir de 2008.

O Quadro 9, a seguir, evidencia a importância da gestão patrimonial e da depreciação de bens móveis para organizações como as IFES, bem como em identificar as lacunas e desafios enfrentados na implementação efetiva dessas práticas. A institucionalização da depreciação nas IFES requer não apenas mudanças nos procedimentos organizacionais, mas também uma mudança cultural e a superação de obstáculos técnicos e de gestão de pessoas.

Quadro 9: Síntese dos achados correlacionados com a teoria

Pontos-Chave	Conclusões Derivadas
Percepção dos servidores sobre gestão patrimonial e depreciação	- A maioria dos servidores reconhece a importância da gestão patrimonial para o IFES, mas ainda há desconhecimento sobre a obrigatoriedade do registro de depreciação.- A prática do inventário de bens móveis é amplamente realizada nos Campi, e é realizada por servidores técnicos de carreira. - A conciliação do saldo patrimonial entre o sistema de patrimônio e o contábil é uma prática comum, mas a atualização do valor do bem a valor justo é rara ou não é feito.
Benefícios percebidos da depreciação	- A maioria dos servidores reconhece benefícios gerenciais, orçamentários e sociais associados à depreciação de bens móveis. Entretanto, algumas dificuldades foram identificadas, como a ausência ou deficiência de sistema de controle patrimonial, dificuldades na avaliação dos bens, falta de treinamento e alta rotatividade de funcionários nestes setores.

Ações sugeridas para implementar a depreciação	- Os servidores sugeriram a aquisição de sistemas que automatizem a depreciação, bem como a definição administrativa de qual sistema de controle de patrimônio deve ser utilizado pelo IFES.
Registro da depreciação pelos Institutos Federais	- Dos 38 Institutos, apenas 11 evidenciaram a depreciação de acordo com as normas vigentes. - As principais dificuldades para o não cumprimento integral da depreciação foram a ausência ou deficiência de sistema de controle de patrimônio, problemas no desenvolvimento do inventário e a falta de reavaliação de bens.
Institucionalização da depreciação no IFES	- Os institutos encontram-se em fases iniciais de institucionalização da depreciação, apresentando desafios na disseminação da prática, consenso social e presença de "champions" que promovam sua implementação. - A falta de sistemas integrados, capacitação adequada dos servidores e a falta de valorização ou política de carreira são barreiras significativas para a institucionalização da depreciação.

Fonte: Elaborado pelos autores

Mesmo diante da obrigatoriedade e dos benefícios oriundos da prática da depreciação, o IFES, autarquia federal, ainda não evidencia em seu Relatório de Gestão e Demonstrações Contábeis o valor com depreciação de bens móveis. Com o exposto, este estudo assumiu o objetivo de identificar quais os desafios para implantação da depreciação de bens móveis em uma autarquia federal.

Como dificuldade para a prática da depreciação de bens móveis nos campi do IFES, a ausência ou deficiência de sistema patrimonial foi o motivo mais citado, 81,08% dos servidores pesquisados; seguido por "Ausência de treinamento sobre o assunto" e "Dificuldade em realizar avaliação dos bens", com 51,35% cada; 29,73% apontaram a falta de orçamento para proceder com contratação de empresa para realização de inventário e avaliação dos bens, ou aquisição de sistema; o "Despreparo dos servidores" foi colocado por 27,03%, outros 24,32% apresentaram a "Falta de envolvimento dos servidores"; já, "Falta de Inventário de bens móveis" foi identificado por 13,51% e por último o "Desinteresse da administração", 8,11%.

Ao todo, no Brasil, são 38 Institutos Federais, e apenas 11 deles cumpriram na integralidade as normas contábeis relacionadas a depreciação de bens móveis. Outros, 14, cumpriram parcialmente os procedimentos patrimoniais imprimindo ressalva nos demonstrativos contábeis, e 13 evidenciaram valor zero na conta "Depreciação acumulada de bens móveis". A alegação de problema com sistema (sendo inexistência, inoperância ou limitação) foi mencionado por 16 dos 27 Institutos pelo não cumprimento da exigência de evidenciar a depreciação de bens móveis no Balanço Patrimonial.

A adoção de novos arranjos estruturais em resposta a problemas organizacionais específicos é princípio do processo de institucionalização de Tolbert e Zucker (1999). Notou-se, com a pesquisa, morosidade no processo de institucionalização da depreciação de bens móveis no IFES. Poucas ações foram concluídas. A pesquisa não identificou políticas e procedimentos institucionais relevantes relacionados ao processo de implantação da depreciação de bens móveis pela Reitoria e pelos campi do IFES. Conclui-se que mesmo com algumas ações tomadas o processo de institucionalização da depreciação de bens móveis no IFES está bem incipiente. Insta frisar que ainda não se observa o compromisso do IFES com a legitimidade, já que não iniciaram a depreciação e não impuseram nenhum cronograma de prazo. E, ficou evidente a limitação da unidade centralizadora para guiar os campi no processo de implantação da depreciação de bens móveis da instituição.

Como limitação da pesquisa, não houve o retorno de todos os representantes em todos os campi o que não proporcionou o resultado da pesquisa de forma completa a nível institucional. Como sugestão de pesquisa futura, sugere-se a realização de entrevista semiestruturada ou estudo de caso nas instituições que já implantaram o controle patrimonial; além de um estudo de comparação do balanço patrimonial sem a evidência de saldo na conta depreciação de bens móveis e após findo o

processo institucional da depreciação, com avaliação, mensuração, registro e evidenciação, para se conhecer o impacto no relatório contábil.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Sheila Andréa Silva de. **Depreciação de bens no setor público – proposta de implantação dos procedimentos obrigatórios da depreciação no Instituto Federal de Alagoas**. 2019. 88 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Mestrado Profissional em Administração Pública, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2019.

BERGMANN, A. **Public Sector Financial Management**. London, 2009.

BEZERRA FILHO, João Eudes; VIEIRA, Renata Santana; FERREIRA, Rômulo Anderson Matias. **A implantação da Depreciação Gerencial no setor público brasileiro: rumo à convergência com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (IPSAS)**. Revista Brasileira de Contabilidade, n.196, p. 26-37, 2012. Disponível em: <<http://rbc.cfc.org.br/index.php/rbc/article/view/1002>>. Acesso em: 04 jan. 2021.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual Siafi – Macrofunção 020343 – BENS MÓVEIS**. 2020. Disponível em: <conteudo.tesouro.gov.br>. Acesso em: 03 jan. 2021.

BRASIL. MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. **Expansão da Rede Federal**. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/setec-programas-e-acoes/expansao-da-rede-federal>>. Acesso em 19 fev. 2021.

BURNS, J.; SCAPENS, R. W. **Conceptualizing management accounting change: an institutional framework**. Management Accounting Research, v. 11, p. 3-25, 2000.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Orientações Estratégicas para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil**. 2007. Disponível em: <cfc.org.br>. Acesso em: 02 fev. 2021.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 1.136, de 21 de novembro de 2008**. Aprova a NBC T 16.9 - Depreciação, Amortização e Exaustão. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília-DF, 25 nov. 2008. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 02 ago. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 7, de 22 de setembro de 2017**. Aprova a NBC TSP 07 – Ativo imobilizado. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília-DF, 28 set. 2017. Disponível em: <<http://in.gov.br>>. Acesso em: 02 ago. 2020.

DA COSTA, Fábio Moraes; HARTWIG, Gilmar. **Adoção dos novos padrões de contabilidade na administração pública sob a perspectiva do ativo imobilizado: estudo de caso do processo de convergência no Governo do Estado do Espírito Santo**. Revista Brasileira de Contabilidade, n. 226, p. 10-23, ago. 2017. Disponível em: <<http://rbc.cfc.org.br/index.php/rbc/article/view/1597>>. Acesso em: 27 ago. 2020. DAFT, Richard L. Teoria e projeto das organizações. 6. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1999.

DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W.W. Introduction. In: POWELL, W.W.; DIMAGGIO, P.J. (ed). **The new institutionalism in organizational analyses**. Chicago: The University of Chicago Press, 1991.

DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. **The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields**. *American Sociological Review*, v.48, p. 147-160, 1983.

ERNST & YOUNG. **Manual de normas internacionais de contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

FERREIRA, Lis de Oliveira; MENDES, Luís Roberto Souza. **O Registro da depreciação patrimonial e seu reflexo na gestão da informação pública**. *Revista Húmus*, v.6, n.16, p. 96-113, 2016. Disponível em: <<http://www.periodicoseletronicos.ufma.br/index.php/revistahumus/article/view/4672/2543>>. Acesso em: 06 nov. 2020.

FREITAS, Helena Gabriel Ferreira de; SOUZA, Fabia Jaiany Viana de; SILVA, Maurício Corrêa da Silva. **Depreciação dos bens tangíveis de um ente público: um estudo de caso em uma instituição de ensino superior**. 2016.

GAMA, Janyluce Rezende; DUQUE, Claudio Gottschalg; ALMEIDA, José Elias Feres de. **Convergência brasileira aos padrões internacionais de contabilidade pública vis-à-vis as estratégias top-down e bottom-up**. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, p. 183-2016, 2013.

GEORGE, E. et al. **Cognitive underpinnings of institutional persistence and change: A framing perspective**. *Academy of Management Review*, v. 31, n. 2, p. 347-365, 2006.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). **Introduction to IPSAS**, 2020. Disponível em <<http://www.ifac.org>>. Acesso em 20 nov. 2020.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). **IPSAS 17—PROPERTY, PLANT AND EQUIPMENT**. Disponível em: <<http://ifac.org>>. Acesso em: 10 ago. 2020.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

KUTIAŃSKI, Sandi. **Processo de mudança da contabilidade aplicada ao setor público sob a ótica dos órgãos executores e fiscalizadores do Estado do Paraná**. Curitiba, 2015.

LEWIN, Arie Y.; VOLBERDA, Henk W. **Prolegomena on coevolution: a framework for research on strategy and new organizational forms**. *Organization Science*, v.10, n.5, p. 519-534, 1999.

MACHADO JR, J.T; REIS, H.C. **A Lei 4.320 Comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 31ª ed. Rio de Janeiro: 2003.

MAPURUNGA, Patrícia V. Rocha; MENESES, Anelise Florencio; PETER, Maria da Glória Arrais. **O Processo de Convergência das Normas Internacionais de Contabilidade: uma realidade nos setores privado e público brasileiros**. *Revista Controle*, v.IX, n.1, Jan/Jun.2011. Disponível em: <<http://website.acep.org.br/2011/wp-content/uploads/2014/11/ARTIGO-4.pdf>>. Acessado em 20 nov. 2020.

MENEZES, Vanildo da Cunha. **REGIME DE COMPETÊNCIA CONTÁBIL NA CÂMARA DOS DEPUTADOS: Uma análise do processo de institucionalização do regime de competência contábil para o registro patrimonial na Câmara dos Deputados segundo a vertente sociológica do institucionalismo.** Brasília, 2019.

MINAYO, Maria Cecília de Souza (org.). **Pesquisa Social. Teoria, método e criatividade.** 18 ed. Petrópolis: Vozes, 2001.

MORAES, R. Análise de conteúdo. **Revista Educação**, Porto Alegre, RS, v. 22, n. 37, p. 7-32, 1999.

MORENO, Gleice Carvalho de Lima Moreno; MIRANDA, Luiz Carlos; NETO, José Moreira da Silva. *Depreciação no setor público: o déficit da produção científica.* Revista UNEMAT de Contabilidade, 2017.

NASCIMENTO NETO, Pedro Eneas do. **Depreciação de bens públicos: Estudo sobre a implementação da nova sistemática em uma Instituição Federal de Ensino Superior.** 2016. 70 f. TCC (Graduação) - Curso de Pós-Graduação em Gestão de Processos Institucionais, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, RN, 2016.

NEVES, Fabrício Ramos; GÓMEZ-VILLEGAS, Mauricio. **Reforma contábil do setor público na América Latina e comunidades epistêmicas: uma abordagem institucional.** Revista de Administração Pública, p. 11-31, fev. 2020.

OLIVEIRA, Joana D'Arc; CLEMENTE, Ademir. **Reconhecimento da Depreciação e Gestão Patrimonial no Setor Público: Um estudo em uma Instituição Federal de Ensino Superior.** Anais Do Congresso Brasileiro De Custos – ABC, Porto de Galinhas, 2016.

PEREIRA, F. A. M. **A evolução da teoria institucional nos estudos organizacionais: um campo de pesquisa a ser explorado.** Revista Organizações em Contexto, São Bernardo do Campo, v. 8, n. 16, p. 275-295, jul.-dez.2012. Disponível em: <<http://mjs.metodista.br/index.php.roc>> Acesso em : 03/02/2021.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico.** 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

REIS, Luciano Gomes dos. **A influência do discurso no processo de mudança da contabilidade gerencial: um estudo de caso sob o enfoque da teoria institucional.** 2008. 187f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, USP, São Paulo, 2008.

ROBINSON, M.. **Accrual Accounting and the efficiency of the core public sector.** Financial Accountability & Management, p. 354-374, 1998.

SCAPENS, R.W. **Understanding management accounting practices: A personal journey.** British Accounting Review, 38, p. 1-30, 2006.

SILVA, Júlio César da, et al. **O Impacto da Depreciação nos Índices Econômicos e Financeiros de uma Organização Pública pela Aplicação da Ipsas 17.** Pensar Contábil, v.16, 83n.60, p. 32-40, mai./ago.2014. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/pensarcontabil/article/viewFile/2191/1928>. Acesso em: 11 set. 2020.

SILVA, Maurício Corrêa. **Depreciação no Setor Público: análises de procedimentos em uma Unidade Gestora**. 2011.

TEDROS, Leonardo de Sá, CAITANO, Regeslane Candida, GAMA, Janyluce Rezende, CALIMAN, Douglas Roriz. **Depreciação no setor público: um estudo em uma instituição pública de ensino superior**. 2015.

TOLBERT, P. S.; ZUCKER, L. G. **A institucionalização da teoria institucional**. In: CLEGG, S. Handbook de estudos organizacionais. São Paulo: Atlas, 1999, v. 3, p. 196-219.

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

VICENTE, Ernesto F.R.; MORAIS, Leandro M.; PLATT NETO, Orion A. **A reforma na contabilidade pública brasileira e o processo de convergência: Implicações e perspectivas**. *Revista de Informação Contábil*, v. 6, n. 2, p. 01-20, 2012.

VIEIRA, Marcelo Milano Falcão Vieira. **A comparative study on quality management in the brazilian and the Scottish prison service**. 1996. Tese [Doutorado PhD on Business Studies] – Scotland, University of Edinburg, Edimburgo, 1996.

WOOD JR., T. (Org.). **Mudança organizacional: aprofundando temas atuais em administração**. São Paulo: Atlas, 1995.

ZEFF, S. A. **Some obstacles to global financial reporting comparability and convergence at a high level of quality**. *The British Accounting Review*, p. 290-302, dez. 2007.

ZUCKER, Lynne. **The Role of Institutionalization in Cultural Persistence**. *American Sociological Association Stable*, Vol. 42, p. 726-743, out. 1977.