
A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE CONTÁBIL E EXTRA-CONTÁBIL DOS BENS PERMANENTES ADQUIRIDOS PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL

*Fabiano Torres Junior
Mestre em Ciências Contábeis FAF/UERJ, Profº Universitário
da Faculdade Plínio Leite e UNIVERSIDADE, e contador*

*Prof. L. D. Lino Martins da Silva
Controlador do Município do Rio de Janeiro, Professor do
Programa de Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*

RESUMO

Esta pesquisa tem o propósito de mostrar a importância do correto controle contábil e extra-contábil dos bens permanentes nas diversas Unidades Gestoras pertencentes a Administração Pública federal direta, aplicando procedimentos padronizados, de tal forma que o patrimônio público reflita, corretamente, a real situação patrimonial. Demonstra o tratamento mais correto a ser dispensado aos bens permanentes adquiridos pelos Órgãos Federais da Administração Direta, com base na Lei 4.320/64 e suas alterações, assim como as legislações complementares ainda em vigor, no que se referem ao controle patrimonial.

Palavras-chave: controle contábil – bens permanentes, patrimônio público, administração pública, SIAFI (Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal).

ABSTRACT

This research has the purpose of showing the importance of the correct accounting and extra-accounting control of the permanent goods in the various managers units belonging to the federal public direct administration, applying standartize procedures, in such a way that the public patrimony reflects, correctly, the real patrimonial situation. It demonstrates the most correct treatment to be released to the acquired permanent goods by the federal organs of the direct administration, with base in the Law 4.320/64 and its alterations, as well as the complememental legislations still in validity, in what they refer to the patrimonial control.

Keywords: control information patrimony, SIAFI, administration, expensive of capital.

1 ASPECTOS INTRODUTÓRIOS

Antes da implantação do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), a União enfrentava diversos problemas de natureza administrativa com relação a gestão dos seus recursos. No que se refere ao controle patrimonial, a falta de tempestividade no registro do fato contábil da aquisição de um bem permanente comprometia, sobremaneira, a escrituração extra-contábil desses bens nos registros paralelos, que são mantidos, até os dias de hoje, para fins de apuração de responsabilidade pela guarda e uso do material, além do retardo em registrar as principais informações técnicas dos bens no banco de dados da Unidade Gestora (UG). O tempo transcorrido entre a ocorrência de um fato e o levantamento dos demonstrativos orçamentário, financeiro e patrimonial era de aproximadamente 45 dias tornando-se inviável a utilização das informações contábeis para fins gerenciais. A evidenciação da situação patrimonial, devido às dificuldades na conciliação e unificação dos dados, não refletia a realidade. O SIAFI foi criado com a finalidade precípua de suprir a Administração Pública federal de informações *on-line*, em tempo real, de todos os registros efetuados pelas Unidades Gestoras. Os lançamentos são registrados de forma automática e todos os relatórios e demonstrações contábeis, emitidos pelo próprio sistema, são atualizados no mesmo instante em que a transação é efetuada (*on-line*).

Entretanto, o SIAFI não discrimina os bens permanentes que estão classificados dentro das contas contábeis, instituídas de acordo com o Plano de Contas Único da União. A Administração Pública federal não trabalha com um sistema integrado de contabilidade, não utilizando, assim, os dados da contabilidade para fins de controle, subsídio e auxílio à alta administração. Somente são acumulados os saldos, nas respectivas contas contábeis, de acordo com as classificações feitas pela UG. Para controle dos bens

permanentes, há a necessidade de se manter um controle paralelo ao contábil. Cada Órgão ou Ministério, através do seu Órgão de Controle Interno, emana orientações de como proceder para executar o controle extra-contábil dos bens permanentes, além de determinar a periodicidade da conciliação entre a existência física e o que está registrado na contabilidade (SIAFI).

2 SIAFI

O SIAFI é um sistema informatizado que processa e controla a execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil de uma esfera de governo, pelo uso de terminais instalados em todos os órgãos da Administração Pública. Com a modernização do sistema, hoje, o acesso ao SIAFI pode ser via INTERNET, com autorização do Serviço Federal de Processamento de Dados (SERPRO), através de uma senha especial, ou utilizando programas emuladores, aproveitando a rede interna dos órgãos e/ou ministérios (INTRANET).

3 DESPESAS PÚBLICAS

Todos os gastos executados pelo Estado, com fins de manter os serviços oferecidos em pleno funcionamento, bem como outras melhorias à população, chama-se de Despesas. Pires (2002, p. 139) define Despesas Públicas como “o conjunto de dispêndios do Estado ou de outra pessoa de direito público para o funcionamento dos serviços públicos”. Silva (2000, p. 113) caracteriza as Despesas Públicas como aquelas que “constituem todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da comunidade, nos termos da Constituição, das leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos”. Angélico (1991, p. 68) define Despesa Pública como “todo o pagamento efetuado a qualquer título pelos agentes pagadores”. As despesas públicas representam a retribuição que o Estado realiza, no cumprimento de suas

funções, dos recursos por ele auferidos, através da própria sociedade a ser beneficiada. A Administração Pública, ao aplicar seus recursos, não visa angariar receitas, mas sim prestar e/ou manter os melhores serviços à população, como por exemplo, a saúde, a educação, o transporte entre outros. Essa é a finalidade das despesas na Administração Pública.

Inicialmente, pode-se classificar as Despesas Públicas em *orçamentárias* e *extra-orçamentárias*. As Despesas Orçamentárias são aquelas que dependem de autorização legislativa. Essas despesas não podem ser

realizadas sem prévia autorização, ou seja, esses gastos têm que estar publicados na Lei Orçamentária Anual (LOA). As Despesas Extra-orçamentárias são aquelas que são pagas independente de autorização legislativa; não constam na LOA. Geralmente se caracterizam com a baixa do Passivo Financeiro. São devoluções de quantias que antes foram arrecadadas como receitas extra-orçamentárias, como por exemplo, as cauções, os depósitos de terceiros etc. Para que se entenda melhor os conceitos acima apresentados, far-se-á uma análise da figura abaixo, adaptada de Silva (2000, p. 114):

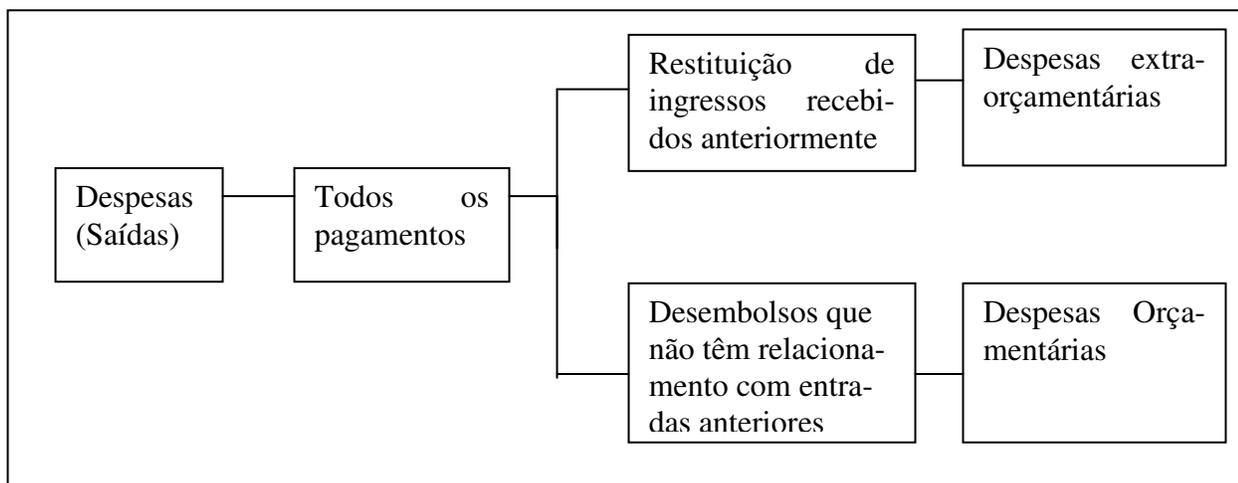


Figura 1 Resumo da classificação da Despesa Pública

As despesas públicas representam todas as saídas de dinheiro. Se a despesa estiver publicada na LOA, esta será classificada como *Orçamentária*. Nesse caso não existe um relacionamento ou uma ligação com entradas de caixa anteriores. Caso a saída esteja vinculada a um recebimento anterior, ou mesmo a Unidade for mera responsável em recolher e repassar os recursos a terceiros, esses gastos representam uma *Despesa Extra-orçamentária*, não dependente de autorização legislativa, portanto não publicada na LOA. As despesas públicas podem ser classificadas, também, de acordo com a sua categoria econômica, conforme previsto no art. 12 da Lei 4.320/64, em *Correntes* e de *Capital*.

Além desta classificação existem diversos elementos de despesas numerados de 01 a 99. Pires (2002) explica que essa classificação foi

alterada, no âmbito da esfera federal, a partir do exercício de 1990 por imposição da LDO de 1989. A nova classificação orçamentária das despesas tem um desdobramento diferenciado daquele implantado pela Lei 4.320/64 e é composto por: *categorias* (despesas correntes e de capital), *grupo de despesas* (pessoal e encargos sociais, juros e encargos da dívida interna, juros e encargos da dívida externa, outras despesas correntes, investimentos, inversões financeiras, amortização da dívida interna, amortização da dívida externa, e outras despesas de capital), *modalidade de aplicação* (aplicações diretas e transferências) e *elementos de despesas* (tabela composta de quase 99 elementos). Pela nova classificação, as despesas devem ser analisadas, no que diz respeito a sua natureza, quanto a categoria econômica, o grupo a que pertence, a

modalidade de aplicação, ou seja, se ela vai ser realizada diretamente ou por meio de transferência a outro organismo ou entidade, dentro ou fora do orçamento, e o elemento de despesa, caracterizado pelo objeto final do gasto. Slomski (2001) cita que a Portaria Interministerial nº 163, de 04 de maio de 2001, que dispõe sobre as normas gerais de consolidação das contas públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios e dá outras providências, cria regras para consolidação das contas públicas nacionais, em

obediência ao art. 51 da LRF: “O Poder executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público”, bem como os Incisos I, alínea b, e II, alínea b, do art. 52 da mesma Lei, que trata dos demonstrativos da despesa que far-se-á por grupo de natureza. Exemplo da nova classificação das despesas, adaptado de Pires (2002, p. 143):

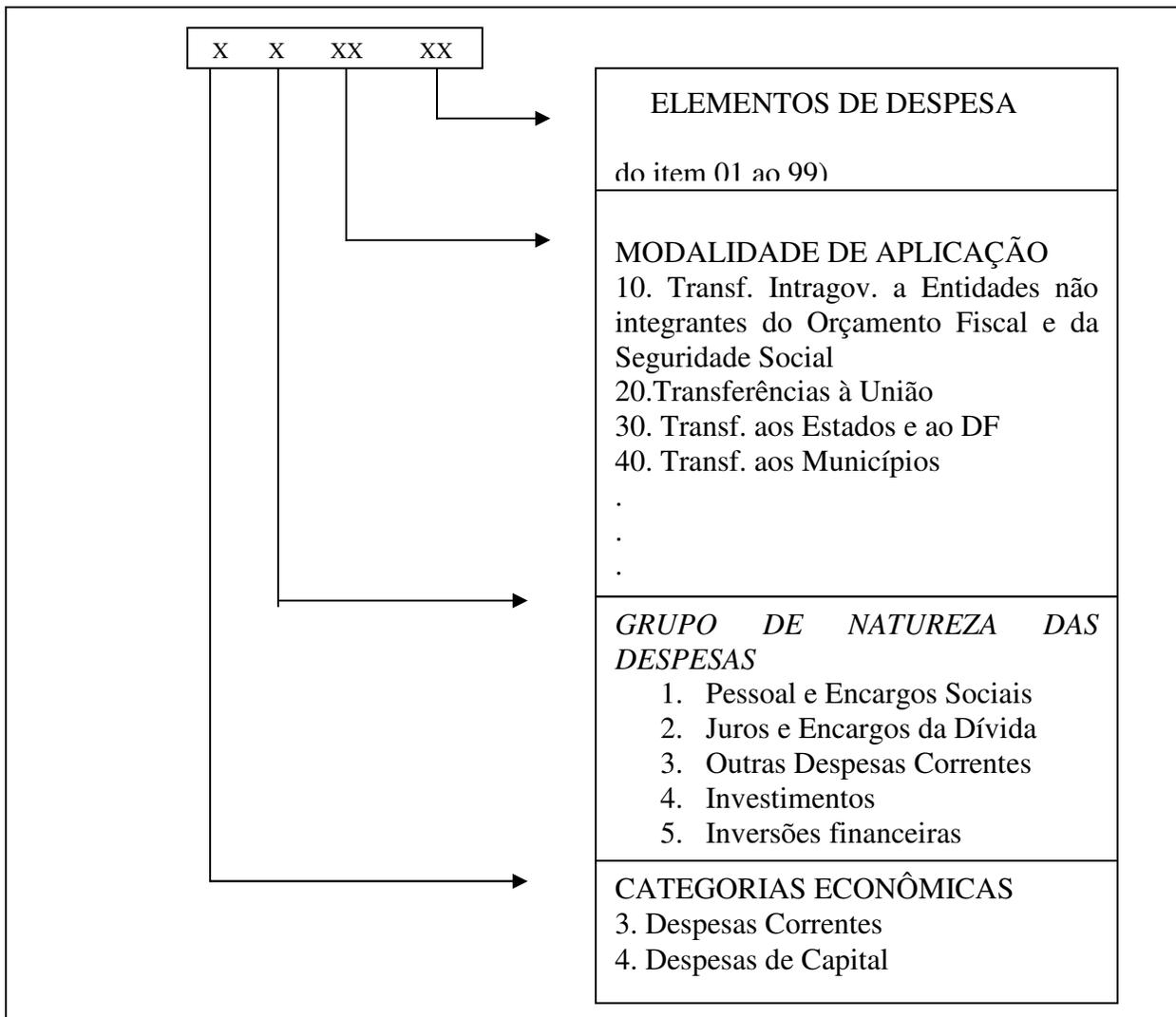


Figura 2 Classificação das Despesas Orçamentárias

3.1 DESPESAS CORRENTES

As Despesas Correntes são os gastos de natureza operacional, realizados pela

Administração Pública, para manutenção e funcionamento dos seus órgãos. Piscitelli, Timbó e Rosa (1999) explicam que as despesas correntes também são chamadas de efetivas, ou

de despesas propriamente ditas, pois essas despesas correspondem aos fatos modificativos diminutivos ocorridos na contabilidade das empresas privadas. Ocorre esse fato pois há uma diminuição do Ativo sem diminuição do Passivo ou mesmo um aumento de Ativo (no qual seria classificado um fato permutativo). As despesas efetivas se caracterizam por afetarem ao patrimônio no momento de sua liquidação, diminuindo o valor em termos quantitativos, sem, contudo, gerar incorporação de bens e direitos ou resgate de obrigações. Pires (2002) explica que basicamente se classificam como despesas efetivas as Despesas Correntes (com exceção das despesas de aquisição de materiais) e as transferências de capital. As Despesas Correntes podem ser classificadas em *Despesas de Custeio e Transferências Correntes*.

3.2 DESPESAS DE CAPITAL

Despesas de Capital são os gastos realizados pela Administração Pública, cujo propósito é o de criar novos bens de capital ou mesmo adquirir bens de capital já em uso, como é o caso de investimentos e inversões financeiras, respectivamente, que constituirão incorporações ao patrimônio público de forma efetiva ou através de mutação patrimonial. Andrade (1981, p. 80) define Despesas de Capital como:

dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de Lei Especial anterior, bem como as dotações para a amortização da dívida pública.

As Despesas de Capital são também conhecidas como não-efetivas ou por mutação patrimonial. Essas despesas representam troca de recursos financeiros por elementos patrimoniais, tais como: aquisição de bens, concessão de empréstimos, amortização da dívida etc. Essas despesas são representadas por mutações patrimoniais que nada acrescentam ao patrimônio, só ocorrendo uma troca de recursos financeiros por bens, direitos ou obrigações, ou seja, uma diminuição no Sistema Financeiro (saídas de recursos) e um aumento no Sistema Patrimonial (entrada no patrimônio).

O § 4º do art. 12 da Lei 4.320/64 classifica como Investimentos as dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem como para os programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente e constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro.

O § 5º do art. 12 da Lei 4.320/64 classifica como Inversões Financeiras as dotações destinadas a aquisição de imóveis, ou de bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas quando a operação não importe aumento de capital e constituição ou aumento de capital de entidades ou empresas que visem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou de seguros.

O § 6º do art. 12 da Lei 4.320/64 define Transferências de Capital como aquelas dotações destinadas a investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especial anterior, bem

como as dotações para amortização da dívida pública.

4 PATRIMÔNIO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

O patrimônio público é formado por bens de toda natureza e espécie que tenham interesse para a Administração Pública e para a comunidade administrada. Kohama (2001, p. 213) entende como Patrimônio Público “o conjunto de bens, direitos e obrigações, avaliados em moeda corrente, das entidades que compõem a administração pública”. Viana (1972, p. 101) define bens como “os elementos materiais, exteriores ao homem, que servem para debelar suas necessidades”. Os bens são todas as coisas de ordem econômica ou moral, que podem ser objeto de propriedade pública ou privada. Os bens públicos, num sentido amplo, podem ser entendidos como todas as coisas, corpóreas (tangíveis) ou incorpóreas (intangíveis), imóveis, móveis e semoventes, créditos, direitos e ações, que pertençam, a qualquer título, às entidades estatais, autárquicas, fundacionais e empresas governamentais. Habckost (1991, p. 25) define bens públicos como “o conjunto de coisas sobre as quais o Estado exerce o direito de soberania em favor da coletividade ou o direito de propriedade privada”.

Os bens públicos podem ser:

- de *uso comum do povo*, como por exemplo os mares, rios, estradas, ruas, praças etc, enfim todos os locais abertos à utilização pública. Atualmente estes bens não são suscetíveis a contabilização no patrimônio público, nem inventariados, não gerando acréscimos patrimoniais. São bens inalienáveis por sua natureza. Somente são contabilizados os gastos para manutenção ou construção desses bens;

- de *uso especial*, como edifícios e terrenos aplicados na execução dos serviços públicos,

bem como os bens integrados que são indispensáveis para a execução desses serviços;

- os *dominicais* ou *dominiais*, isto é, os que constituem o patrimônio da União, dos Estados, ou dos Municípios, como objeto de direito pessoal, ou real de cada uma dessas entidades, como por exemplo o disponível (caixa e bancos), bens móveis, bens imóveis e de natureza industrial.

Este trabalho terá seu enfoque voltado para os bens de uso especial e dominicais, classificados como bens móveis, de caráter permanente, decorrente da efetivação de despesas de capital, os quais têm a característica de serem contabilizados, inventariados, avaliados e estão incluídos no patrimônio público.

4.1 ADMINISTRAÇÃO PATRIMONIAL

O arrolamento e a escrituração de todos os bens, sejam eles móveis ou imóveis, de um órgão público constituem atribuição específica da *administração patrimonial*. Na estrutura administrativa de qualquer órgão público deve constar uma unidade de material que inclua, além dos setores de Aquisição, Licitação e Almoxarifado, um setor específico de Patrimônio, que será responsável por todos os registros e controles físicos dos bens móveis. Especificamente, este setor se responsabilizará pelo controle da guarda, manutenção, distribuição e contabilização dos bens. Fica responsável, ainda, pela salvaguarda e gestão primeira de todo o patrimônio da entidade, inclusive pela reposição e troca dos equipamentos de produção e outros bens que, se não forem bem cuidados, colocam em risco o ser humano, aquele que os operam. Essa seção exige pessoal especializado e estrutura organizacional adequada. Outras atribuições e responsabilidades virão complementar o serviço de administração patrimonial, objetivando viabilizar o controle do acervo. Algumas situações, como por exemplo, manter os dados sobre os responsáveis pelo uso e guarda dos bens distribuídos sempre atualizados, coordenar e controlar eventuais movimentações desses

bens são de difícil cumprimento e constituem preocupação constante da Seção de Patrimônio. Esta seção tem participação efetiva em todas as áreas da UG, onde exista um bem patrimonial distribuído.

A administração patrimonial tem por finalidade planejar, organizar, controlar, zelar, conservar e promover a melhor utilização dos bens de uma instituição pública ou privada, bem como assegurar sua alta administração em assuntos relativos a sua área de atuação. O chefe deste setor deverá manter sempre atualizado a escrituração dos bens, cumprindo todas as normas internas e a legislação vigente no que se refere ao controle contábil e extra-contábil dos bens permanentes, bem como estar sempre em condições de fornecer informações que sejam úteis à tomada de decisão. A gestão de material compreende as atividades de natureza administrativa e contábil, que têm como finalidade o controle patrimonial dos bens da Fazenda Nacional e a fiscalização da atuação dos agentes responsáveis pela administração ou guarda desses bens, para evidenciar a composição do patrimônio público. Substancia-se, também, na manutenção de reparos, aproveitamentos de partes dos bens, componentes fungíveis ou que formem outros bens contíguos que, uma vez controlados, trazem uma boa economia para a empresa, definindo-se como viável o custo x benefício da existência do setor na estrutura administrativa da UG.

São propósitos da gestão de material de uma UG: a) processar a gestão dos bens patrimoniais em estoque e imobilizados nas Unidades Gestoras, por intermédio de um sistema próprio para controle extra-contábil do bens permanentes, de forma compatível com o SIAFI, para que os fatos administrativos correspondentes sejam registrados e contabilizados do mesmo modo em ambos os sistemas e em todos os demais que participem do controle desses bens; b) documentar, registrar e demonstrar os resultados dos atos e fatos administrativos relativos às transações

efetuadas com os bens patrimoniais; c) definir e controlar as responsabilidades pela gestão, uso, guarda e conservação dos bens móveis; d) manter atualizados os valores contábeis desses bens em relação às variações da moeda em que são expressos e ao seu estado de conservação; e) fiscalizar e efetuar a tomada de contas dos responsáveis por esses atos e fatos administrativos quanto aos aspectos contábil, formal e legal; f) produzir os demonstrativos contábeis requeridos pelo Controle Interno e Externo; g) diligenciar e zelar pela fiel observância das normas, para não haver substituições ou passagens de cargos ou funções sem que se proceda a rigorosa conferência patrimonial e a verificação da situação do material; h) manter em arquivo, durante os prazos legais (geralmente cinco anos), à disposição dos órgãos de controle, a documentação afeta aos atos e fatos da administração de material; i) propor, quando ciente de qualquer irregularidade, a instauração do competente apuratório de responsabilidades dos gestores, auxiliares ou outros responsáveis pela guarda, conservação e aplicação do material; j) inventariar, pelo menos uma vez ao ano, todo o acervo patrimonial e elaborar o respectivo relatório com as alterações encontradas; l) orientar e supervisionar o recebimento e o exame de material, solicitando sempre que necessário a presença de técnicos ou peritos para proceder o exame qualitativo de material especializado recebido pela UG; m) solicitar nomeação de comissão para recebimento do material, conforme determinação do Agente Diretor; n) entre outras atribuições.

4.2 CONTROLE PATRIMONIAL

O *Controle Patrimonial* consiste nas ações que assegurem, por meio de registros e relatórios, a coleta de dados relativos à identificação, existência, quantidade, localização, condições de uso e histórico dos bens patrimoniais, desde a sua primeira

inclusão no patrimônio (ou relacionamento), até a sua baixa final, seja qual for o motivo. É a atividade de caráter administrativo que tem por propósito o controle da movimentação de material de qualquer natureza nas Unidades Gestoras, desde o seu recebimento até a sua destinação final. A atividade de controle patrimonial, exercida pela Seção de Patrimônio, permite que esta funcione como um centro de informações dos bens físicos. O controle atualiza os dados de registro e mantém sempre em dia o cadastro geral dos bens. Pelo controle analisa-se o passado e o presente, bem como se estabelece bases de ação para o futuro. Através do controle planejam-se as inspeções periódicas, a fixação de chapas de tombamento dos bens móveis, como também, fiscaliza-se toda a movimentação dos bens ao longo de sua vida útil. Os registros individuais são importantes para prover a administração com informações relevantes para efeito de política de capitalização e substituição de bens e, até mesmo, a contratação de seguros. A eficácia do controle dos bens móveis depende, fundamentalmente, da implantação e manutenção sistemática de registros administrativos e contábeis.

4.3 CLASSIFICAÇÃO DOS BENS

Os bens móveis são aqueles que por sua natureza são suscetíveis de movimento próprio, ou de remoção por força alheia. Consistem nos itens de material de grande valor intrínseco e que não desaparecem com o uso, preservando as características originais, mantendo-se fisicamente individualizados, permitindo a sua incorporação ao patrimônio de uma UG. Distinguem-se em *fungíveis* e *consumíveis*. Wilken (1956) caracteriza os fungíveis como aqueles que podem ser substituídos por outros da mesma espécie, qualidade e quantidade, como por exemplo, uma mesa de escritório. Os consumíveis são aqueles cujo uso importa destruição imediata da própria substância, como

por exemplo, os alimentos. Os bens imóveis são aqueles que são incorporados permanentemente ao solo, como a semente lançada à terra, os edifícios e as construções, de modo que não se possa retirar sem destruição, modificação, fratura ou dano.

Os bens móveis podem ser classificados em *material permanente* ou *material de consumo*. Material é uma designação genérica de equipamentos, componentes, sobressalentes, acessórios, veículos em geral, matérias-primas e outros itens empregados, ou passíveis de emprego nas atividades dos órgãos e entidades públicas, independente de qualquer fator. O § 2º, do art. 15, da Lei 4.320/64, classifica como material permanente o bem cuja sua vida útil seja superior a dois anos. São classificados no Ativo Permanente, conforme rege o § 2º do art. 105 da mesma Lei. Na prática, às vezes, fica muito difícil distinguir o material permanente do material de consumo; ou melhor, fica muito difícil saber com quais recursos serão adquiridos certos itens: com Despesas Correntes ou Despesas de Capital. Existem várias legislações que regulam o assunto, e será tratado, da forma mais minuciosa possível, essa distinção, tendo em vista as distorções e as dúvidas constantes no dia-a-dia de uma UG.

A Norma de Execução nº 04, de 31 de outubro de 1997, da STN, define como material permanente “aquele que, em razão de seu uso corrente, não perde a sua identidade física, e/ou tem sua durabilidade superior a dois anos”. A mesma norma define material de consumo como “aquele que, em razão de seu uso corrente e da definição na Lei 4.320/64, perde normalmente sua identidade física e /ou tem sua utilização limitada a dois anos”. É todo item, peça, artigo ou gênero alimentício. Destinam-se a aplicação, transformação, utilização ou emprego imediato e, quando utilizados, perdem suas características individuais e isoladas. Adicionalmente aos conceitos apresentados, serão levados em consideração, ainda, os seguintes parâmetros excludentes: a) *durabilidade*, quando o material em uso normal perde ou tem reduzidas as suas

condições de funcionamento, no prazo máximo de dois anos; b) *fragilidade*, cuja estrutura esteja sujeita a modificação, por ser quebradiço ou deformável, caracterizando-se pela irreversibilidade e/ou perda de sua identidade; c) *percebibilidade*, quando sujeito a modificações (químicas ou físicas) ou que se deteriora ou perde sua característica normal de uso; d) *incorporabilidade*, quando destinado a incorporação a outro bem, não podendo ser retirado sem prejuízo das características do principal; e e) *transformabilidade*, quando adquirido para fins de transformação.

Resumindo, material permanente é todo artigo, equipamento ou conjunto operacional ou administrativo, com durabilidade prevista acima de dois anos, que, em detrimento de seu uso, mantém sua identidade física e não se incorpora a outro bem. Existem, ainda, alguns

bens que são classificados como de consumo, mas que devido às suas características precisam ser controlados como se fossem bens permanentes. São os *bens de consumo de uso duradouro*. Consiste no bem móvel que apresenta um acentuado desgaste com o uso mas não perde, ao ser aplicado, a sua individualidade e características originais e, geralmente, não ultrapassa a dois anos de duração. São considerados dessa forma devido a seu consumo não ser imediato, pela quantidade utilizada, valor monetário relevante ou mesmo pelo controle de responsabilidades.

Para efeito de gestão, os bens patrimoniais são classificados em contas contábeis com titulação própria, correspondentes às do Plano de Contas da Administração Federal, conforme extrato apresentado no quadro abaixo:

Quadro 1 Contas Contábeis e Títulos

Conta Contábil	Discriminação
1.4.2.1.2.02.00	Aeronaves
1.4.2.1.2.12.00	Aparelhos e Utensílios Domésticos
1.4.2.1.2.14.00	Armamentos
1.4.2.1.2.30.00	Máquinas e Equipamentos Energéticos
1.4.2.1.2.34.00	Máquinas, Utensílios e Equipamentos Diversos
1.4.2.1.2.35.00	Equipamentos de Processamento de Dados
1.4.2.1.2.36.00	Máquinas, Instalações e Utensílios de Escritório
1.4.2.1.2.39.00	Equipamentos Hidráulicos e Elétricos

Fonte: >CONCONTA do SIAFI

O comando acima detalha, ainda, que tipo de material pode ser registrado em cada conta contábil. Para uma melhor classificação dos bens nas devidas contas contábeis, e também dentro dos itens de despesa quando da realização da compra, o setor de Aquisição deverá estar sempre em contato com a Seção de Patrimônio para dirimir dúvidas quanto às corretas classificações. Far-se-á imprescindível a troca de informações entre essas seções, para que não ocorram erros evitando restrições por parte do Órgão de Controle Interno. Em termos práticos dificilmente ocorre esse tipo de troca

de informação, o que gera um grande equívoco. O setor de Aquisição faz as compras de acordo com os pedidos, após consultar o Almoxarifado, confirmando a existência ou não do item em estoque. A liquidação dessa despesa no SIAFI é feita sem a consulta à Seção de Patrimônio e ocorre que, muitas vezes, há a necessidade de se fazer reclassificações devido à inexistência da ligação entre os setores, razão pela qual é importante que haja um profissional da área contábil, devidamente habilitado, e se aperfeiçoando constantemente, para melhor executar essa tarefa que é de suma

importância para a Administração Pública, evidenciando, assim, da maneira mais correta, o patrimônio público. Esse procedimento evita retrabalhos, racionalizando o tempo dos profissionais envolvidos e aplicando melhor os escassos recursos públicos na atividade administrativa.

Para fins de registro e classificação, a Lei 4320/64 definiu bens permanentes de acordo com a vida útil. Para fins de registro no patrimônio, a citada Lei não trata da materialidade. Deixou essa decisão por conta do Administrador Público. O item nº 3 da IN nº 142, de 05 de agosto de 1983, do Departamento Administrativo do Serviço Público – DASP, cita que o controle deverá ser suprimido quando o custo de se controlar o bem for superior ao risco da perda do material. Esse dispositivo está regulado no art. 14 do Dec. Lei nº 200/67.

4.4 TOMBAMENTO

Entende-se como *carga*, segundo a IN nº 205 da Secretaria de Administração Pública da Presidência da República - SEDAP, de 08 de abril de 1988, a efetiva responsabilidade pela guarda e uso de material pelo seu consignatário. A *descarga*, segundo a mesma IN, é a transferência dessa responsabilidade. A entrada de material configura a *carga*, enquanto que a saída configura a *descarga*.

Os bens permanentes só poderão ser distribuídos após registrados todos os seus dados em um sistema próprio para fins de controle físico e contábil. O bem será considerado em carga, com seu registro, após o cumprimento das formalidades de recebimento e aceitação. A maioria dos órgãos públicos trabalha, hoje, com o sistema de *tombamento* dos bens, apondo uma plaqueta de metal ou uma etiqueta com o número patrimonial. Nenhum bem permanente poderá ser distribuído sem o conhecimento da Seção de Patrimônio, bem como sem o seu número patrimonial. Este número é seqüencial e será

aposto mediante gravação, fixação de plaquetas, carimbos, etiqueta apropriada ou marcação a tinta. Nos manuais específicos deverão conter instruções quanto o emplaquetamento dos bens, padronizando locais predeterminados para aposição dos números, separando-os por grupos. Há órgãos, como por exemplo a Comissão de Valores Mobiliários e o Banco Central do Brasil, que utilizam plaquetas de alumínio com leitura feita através de código de barras. Este sistema proporciona inúmeras vantagens, uma vez que a tecnologia empregada agrega importantes recursos ao sistema. O controle dos bens passa a ser total e a agilidade operacional constitui fator fundamental na administração de itens de patrimônio que tenham características muito dinâmicas. A utilização de leitoras acopladas a coletores de códigos de barras conferem às movimentações e aos levantamentos efetuados a agilidade, dinamicidade, controle e segurança operacionais. O excelente desempenho dessa ferramenta resulta na otimização e racionalização do trabalho, permitindo às organizações reestruturarem as áreas responsáveis pelo patrimônio, proporcionando, inclusive, a realocação de pessoal para aproveitamento em atividades fins. Um sistema informatizado de controle facilita a tempestividade dos registros, aumentando a confiança no banco de dados. Controles manuais são expostos a grandes erros, além da possibilidade de fraudes nos registros.

4.5 CADASTRO PATRIMONIAL

O cadastro patrimonial tem por finalidade básica registrar todos os dados sobre os elementos passíveis de identificação, de maneira a dotar o órgão de informações imprescindíveis a quaisquer expansões, novas aquisições, alienações e reformas. O controle efetivo dos bens patrimoniais será realizado através de registro analítico dos bens em uso, mediante utilização de um banco de dados

informatizado, que evidencie a *localização física do bem por órgão ou setor* e um *controle por ordem numérica crescente de registro patrimonial*.

Além dos dados contábeis, deve figurar, também, uma série de dados técnicos e econômicos capazes de fornecer elementos a um planejamento e a uma futura tomada de decisão. O banco de dados deverá conter, no mínimo, as seguintes informações: a) nomenclatura correta do material, de acordo com o manual de operação do equipamento; b) relação dos componentes, caso o material seja um conjunto; c) especificação técnica do material (potência, marca, modelo, número de série e outros dados que sejam relevantes para melhor identificação do bem); d) tipo de aquisição (compra no comércio, doação, transferência entre Unidades Gestoras, fornecido por Órgão Provedor etc); e) data de aquisição; f) data que foi colocado em operação; g) vida útil estimada; h) origem (nome da empresa que foi adquirido o bem, Órgão Provedor etc.); i) número da NE, Guia de Fornecimento, Guia de Remessa etc; j) conta contábil; l) número da Ordem de Entrega ou documento similar (emitido pelo almoxarifado para a entrega dos bens); m) valor unitário; n) valor total; o) campo para o número patrimonial (preenchido automaticamente pelo sistema); p) situação do bem (estado de conservação de acordo com a IN nº 205-SEDAP, de 08 de abril de 1988 que classifica os bens em *bom, ocioso, recuperável, antieconômico* ou *irrecuperável*); q) observações, onde serão inseridos outros dados que sejam de interesse da administração; r) localização do bem (o nome da seção a quem foi distribuído o material); s) número de catalogação (se for o caso); t) entre outras informações que forem julgadas pertinentes ao processo.

O sistema adotado deverá manter, ainda, o cadastro de todas as seções, vinculando o nome dos respectivos chefes de seção. A cada troca de chefia, por prazo superior a trinta dias, esse

cadastro será atualizado. Essa medida visa manter um controle efetivo dos responsáveis pela guarda e uso dos bens distribuídos. Qualquer mudança estrutural na UG deverá ser comunicada para atualização do sistema, quanto a localização física dos bens patrimoniais.

A carga ficará sob a responsabilidade do Chefe da Seção ou Serviço, de acordo o art. 87 do Dec. Lei 200/67: “Os bens móveis, materiais e equipamentos em uso ficarão sob a responsabilidade dos chefes de serviço, procedendo-se periodicamente as verificações pelos competentes órgãos de controle.”

Por ocasião do cadastro do bem , com o respectivo tombamento, será dado o valor final de aquisição, a fim de que os registros financeiros, através dos elementos e valores extraídos dos documentos fiscais, coincidam exatamente com os valores registrados na Seção de Patrimônio. O inciso II, do art. 106, da Lei 4.320/64 explica que os bens móveis e imóveis serão avaliados, para fins de registro contábil, pelo valor de aquisição, custo de produção ou de construção. Como custo histórico entende-se o valor final de aquisição, onde estarão incluídos todos os gastos para colocar o ativo em pleno funcionamento como fretes, taxas alfandegárias, outras taxas e impostos, custos de manuseio e estocagem, prévios a incorporação, custos de instalação na base física de operação e todos os demais gastos necessários para colocar o bem em plenas condições de utilização. Pode-se verificar que este dispositivo está de acordo com o princípio contábil do *Registro pelo Valor Original*. Esse valor será mantido enquanto o componente permanecer como parte do patrimônio, inclusive quando da sua baixa, exceção quando a UG adotar a reavaliação dos bens. Em face dos condicionamentos legais existentes e das peculiaridades da administração dos bens patrimoniais, o sistema implantado pela UG terá a atribuição adicional de homogeneizar os processos de gestão de material, por intermédio da integração com os saldos contábeis do SIAFI, visando a demonstração dos resultados

obtidos perante os Órgãos de Controle Interno e Externo.

4.6 INCLUSÃO NO PATRIMÔNIO

As inclusões de bens permanentes no patrimônio de uma UA decorrem, basicamente, de: aquisição direta no comércio, recebimento de material fornecido por órgão provedor (OP), transferência de material de outra UA, cessão, permuta, produção própria, doação e superveniência ativa causada por fato fortuito ou natural.

Todo o material que der entrada nas Unidades Gestoras virá acompanhado de documento comprobatório, confeccionado em pelo menos duas vias (uma para recibo), como NF, Fatura, Termo de Cessão, Termo de Doação, Guia de Remessa, Guia de Transferência, Guia de Produção, Ato Declaratório etc. Será recebido e conferido no Almoxarifado de cada UG. O recebimento não ocorrerá neste local quando não se puder proceder o exame por falta de espaço físico, ou não deva ali o material ser recebido, caso em que a entrega se fará em locais previamente designados, com o conhecimento prévio do almoxarife.

Se o trâmite legal de entrada dos bens móveis na UA não for seguido, a contabilidade, cujo papel é registrar o fato contábil com oportunidade e tempestividade, deixará de cumprir a sua função, representando uma posição de estoque, ou mesmo a existência física de bens, que não exprime a realidade, contemplando a administração com informações incongruentes. Há a necessidade da conscientização de todo o funcionalismo da importância que se tenha o controle patrimonial na estrutura do órgão, não somente com o intuito de controle, mas principalmente como subsídio à tomada de decisões.

4.7 DA DISTRIBUIÇÃO E REPONSABILIDADE

Segundo consta do art. 83 da Lei 4.320/64, “a Contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ele pertencentes ou confiados”. Com este dispositivo, é imposto à contabilidade, como instrumento gerador de informações para o controle e avaliação da gestão patrimonial, as regras que deverão se evidenciar através dos registros e relatórios em que se louvarão as decisões administrativas. Machado Júnior e Reis (2000, p. 180 e 181) esclarecem, com muita oportunidade, a responsabilidade do profissional contábil:

o Contador, profissional responsável pela contabilidade, responde pelo conteúdo informativo das demonstrações contábeis, enquanto o agente público, político ou administrativo, que põe sua assinatura naquelas demonstrações é responsável pelos atos praticados que deram consequência aos fatos representados pela contabilidade nas demonstrações.

O art. 94 da Lei 4.320/64 determina que “haverá registro analítico de todos os bens de caráter permanente, com indicação dos elementos necessários para a perfeita caracterização de cada um deles e dos agentes responsáveis pela sua guarda e administração.”

O Agente Diretor é a autoridade responsável pela gestão de material em uma UA. É ele quem autoriza a distribuição dos bens às seções contempladas.

No momento da distribuição dos bens, a Seção de Patrimônio atualiza os Termos de Responsabilidade, que serão assinados pelos *detentores diretos* ou *agentes consignatários*. O Decreto 98.820/90, no seu art. 136, define

detentor direto como “o agente que responde pela guarda e manutenção dos bens patrimoniais e respectiva escrituração”. É atribuição do detentor direto da carga de todos os órgãos públicos a responsabilidade pelos bens patrimoniais, bem como comunicar ao órgão competente pelo controle (Seção de Patrimônio), quando houver qualquer tipo de movimentação ou irregularidade com o material sob sua guarda. Poderá, a critério do detentor direto, serem nomeados *detentores indiretos* de materiais. O detentor indireto é o agente ou auxiliar, designado pelo detentor direto, que responde, perante o seu chefe imediato, pela guarda e manutenção de bens patrimoniais e pela execução da escrituração complementar, se for o caso. A atribuição conferida pelo detentor direto a agente ou auxiliar não o exime da responsabilidade, caso não exerça o devido controle e nem determine que sejam apuradas as alterações que venham a ser constatadas.

O Termo de Responsabilidade tem a finalidade de atribuir a *responsabilidade* pelos materiais permanentes nele relacionados, com seus respectivos números de registro e valores de aquisição, aos detentores de carga.

A CVM, por exemplo, utiliza um Sistema de Controle Patrimonial no qual emite um novo Termo de Responsabilidade quando há qualquer movimentação de bens. Com base nesse Termo, os detentores conferem a carga distribuída a sua seção, compatibilizando o controle físico com o contábil, evitando distorções e minimizando as possibilidades de diferenças quando do levantamento físico de material no final do exercício financeiro. Com esse procedimento, a carga distribuída a cada seção estará sempre atualizada, compatibilizando os registros contábeis com os extra-contábeis.

4.8 DA DESCARGA

A descarga, como já definida, é a transferência de responsabilidade sobre um bem, de um consignatário para outro, ou a baixa de forma definitiva, desse bem, do patrimônio público. Caracteriza-se por excluir da responsabilidade dos respectivos consignatários a guarda e uso dos bens a eles confiados. A descarga do material é ordenada pelo Agente Diretor, em face dos documentos que deram origem ao processo, ou seja, dos termos das comissões, pareceres, relatórios de sindicância, solução de inquérito, processo administrativo específico, solicitação de transferência interna de bens entre seções, ordem de fornecimento, remanejamentos, entre outros. É efetuada com o registro de saída do material no sistema de controle físico, procedendo a atualização do Termo de Responsabilidade, concluindo com a movimentação contábil no SIAFI, se for o caso.

A baixa patrimonial ocorrerá, observadas as condições e formalidades legais, em decorrência das seguintes situações: *cessão; doação; permuta; alienação; inservibilidade para o fim a que se destina, não sendo suscetível de recuperação e reparação (ou recuperação antieconômica); acidente; perda ou extravio; furto ou roubo; obsolescência; insubsistência ativa; desuso e inclusão indevida em carga.*

A descarga de um bem patrimonial, de conformidade com a legislação em vigor, efetivar-se-á quando for consumido e comprovado o ato que lhe deu origem.

Um bem baixado no sistema de controle físico ficará registrado no banco de dados, evidenciando, principalmente quando foi adquirido, quando foi descontinuado o seu uso, e o seu tempo de efetiva utilização. O número do tombamento baixado nunca será reaproveitado para o registro de uma nova entrada.

4.9 DOS PREJUÍZOS E INDENIZAÇÕES

Todos os servidores públicos poderão ser chamados à responsabilidade pela perda ou extravio do material que lhe for confiados, para guarda ou uso, bem como pelo dano que, dolosa ou culposamente, causarem a qualquer material, esteja ou não sob sua responsabilidade. O servidor responderá civil, penal e administrativamente pelo exercício irregular de suas atribuições. A responsabilidade civil decorre de ato omissivo ou comissivo, doloso ou culposo, que resulte em prejuízos ao erário ou a terceiros. A responsabilidade civil-administrativa resulta de ato omissivo ou comissivo praticado no desempenho do cargo ou da função. Meirelles (2001) explica que essencial para a existência da responsabilidade civil é que o ato culposo do servidor cause dano patrimonial à administração. Sem a ocorrência de dano patrimonial, não há fundamento para a responsabilização civil, que visa, unicamente, a reparação, material ou pecuniária, à administração.

Qualquer alteração ocorrida com o material será comunicada, imediatamente, pelo detentor direto da carga, à Seção de Patrimônio, de preferência por escrito, prestando-lhe todas as informações e esclarecimentos necessários à justificação positiva das circunstâncias em que a mesma se tenha verificado. Apurada a responsabilidade, se o prejuízo não for imputado à União, a sindicância indicará o (s) responsável (eis), para que seja (m) descontado (s) de seu (s) vencimento (s) o valor do bem a ser repostos. O valor será aquele que permita a substituição por outro bem igual ou semelhante. O procedimento da Seção de Patrimônio, com base no Processo de Descarga, é baixar o bem do patrimônio da União, inscrevendo o (s) servidor (es) indicado (s) na sindicância em Diversos Responsáveis, caso não faça (m) a reposição física do bem.

A correta classificação dos fatos, nas respectivas contas que representam a expressão do ocorrido, evidenciam informações úteis aos Órgãos de Controle Interno e Externo,

detectando aquelas Unidades que mais descarregam bens, de seu patrimônio, por um determinado motivo. Por exemplo, o excesso de registros na conta que representa a Variação Patrimonial Passiva, Desincorporações de Ativos por Perda, informa que há falhas no sistema de controle interno ou mesmo existe um descaso no trato da coisa pública pelo titular da UG, havendo um desperdício dos escassos recursos públicos.

4.10 CASOS ESPECIAIS: EQUIPAMENTOS INCLUÍDOS COMO CONJUNTOS E BENS DE PEQUENO VALOR

Os materiais permanentes que forem adquiridos como *jogos*, *coleções* ou *conjuntos*, serão controlados de tal forma que todos os componentes neles relacionados sejam evidenciados. A Seção de Patrimônio registrará no banco de dados do Controle Patrimonial todos os componentes do conjunto e as quantidades de cada item, apondo um único número de inventário (tombamento). O valor a ser incluído no patrimônio e contabilizado no SIAFI será o valor total da aquisição do conjunto, constante do somatório de todos os itens da NF ou da Guia de Remessa. Quando da distribuição, o detentor direto assinará o Termo de Responsabilidade, que conterà todos os componentes nele relacionados. Caso seja necessário descarregar algum material desse conjunto, o item 6.6 da IN nº 205-SEDAP/88 instrui que, a princípio, não deverá ser feita a descarga isolada das peças ou partes de material que, para efeito de carga, tenham sido registradas com a unidade de *jogo*, *conjunto* ou *coleção*, mas sim providenciada a sua recuperação ou substituição por outras com as mesmas características, de modo que fique assegurada, satisfatoriamente, a reconstituição da mencionada unidade.

Para aquisição de partes de conjuntos, a seção requisitante, ao preencher o pedido de compra, informará que o material requisitado

será para recompor um conjunto. Com esse procedimento, o setor de Aquisição providenciará a compra do material, de acordo com as disponibilidades orçamentárias (crédito descentralizado em ND própria), classificando corretamente a despesa, que nesse caso será uma Despesa Corrente, de aquisição de material de consumo (3.3.90.30.XX). Kohama (2001) alerta para a necessidade de informar e esclarecer, com o máximo de detalhes possíveis, a solicitação dos materiais, pois é através dela que se pode proceder a classificação da despesa com mais propriedade. A importância da classificação está na afetação patrimonial do fato. Quando se adquire material de consumo, em termos patrimoniais, pelo gasto como despesa surgirá uma Variação Patrimonial Passiva, Resultante da Execução Orçamentária; pela incorporação do material no almoxarifado o fato provocará uma Variação Patrimonial Ativa, por Mutação Patrimonial; quando da requisição, em vista do material ser de uso imediato ou de aplicação, o fato causará uma Variação Patrimonial Passiva por Insubstituição Ativa. Na mesma linha de pensamento, pode-se analisar o fato da compra de material permanente: em termos patrimoniais, pelo gasto como despesa surgirá uma Variação Patrimonial Passiva, Resultante da Execução Orçamentária; pela entrada no almoxarifado, o fato provocará uma Variação Patrimonial Ativa, por Mutação Patrimonial; quando da distribuição à seção contemplada, o patrimônio não será afetado, pois o equipamento será baixado da conta de Almoxarifado Depósito para a conta apropriada no Ativo Permanente (de acordo com a natureza do bem). Pode-se concluir que o material de consumo diminui o patrimônio da UG quando distribuído, enquanto que o material permanente não causa a mesma variação. Daí a importância de se classificar corretamente a despesa. O problema aqui abordado é extenso, mas fica o alerta de que, antes de serem efetivadas as despesas, sejam analisados, pormenorizadamente, os pedidos e a natureza dos fatos, para que se proceda a

correta classificação contábil, evitando retrabalhos, anulação de fatos consumados, restrições pelos Órgãos de Controle Interno e/ou Externo pelo enquadramento errôneo da despesa ou mesmo a evidenciação de informações que não expressam a realidade.

Os materiais que tenham duração acima de dois anos, mas que sejam de pequeno valor, serão controlados via relação carga. Alguns órgãos públicos, como a Prefeitura Municipal do Rio de Janeiro, para fins de inclusão em carga de material permanente, utiliza como parâmetro o valor constante do art. 301 do Regulamento de Imposto de Renda (Decreto 3.000/99), que atualmente está em R\$ 326,61, em conjunto com o dispositivo da Lei 4.320/64 quanto ao tempo de duração do bem.

De acordo com a IN nº 142-DASP/83, esses itens serão controlados via relação carga, sob a responsabilidade do consignatário, envidando esforço diferenciado dos outros bens. Esses itens não serão alvos de inventários. O detentor da carga informará, periodicamente, à Seção de Patrimônio, sobre os bens de pequeno valor que estão sob sua guarda, para fins de acompanhamento e controle de registro na conta 1.4.2.1.2.87.00 - Material de Uso Duradouro.

4.11 INVENTÁRIOS

A técnica do inventário é tão antiga quanto ao surgimento da própria civilização. Na época essa técnica era utilizada como uma forma rudimentar de contabilidade. A contabilidade empírica, praticada pelo homem primitivo, já tinha como objetivo o Patrimônio, representado pelos rebanhos e outros bens em seus aspectos quantitativos. Os primeiros registros se processaram, de forma bem rudimentar, porém, logo foram encontradas formas mais eficientes de processar registros, utilizando-se gravações e outros métodos alternativos. O inventário exercia um importante papel, pois a contagem era o método adotado para o controle dos bens,

que eram classificados segundo a natureza: rebanhos, metais, escravos etc.

Como uma excelente ferramenta de controle até os dias atuais, o art. 96 da Lei 4.320/64 explica que o levantamento geral dos bens móveis e imóveis terá por base o inventário analítico de cada UA e os elementos da escrituração sintética na contabilidade. O inventário, segundo Silva (2000), é uma relação de todos os elementos ativos e passivos, componentes do patrimônio, com a indicação dos valores desses elementos.

Para Pires (2002, p. 192), “entende-se como inventário o levantamento de todos os bens do órgão, numa determinada data, com o detalhamento dos materiais e dos bens e a indicação das quantidades e valores de cada item”. Mello (1962) nos explica que o Inventário é o arrolamento dos direitos e dos compromissos de uma administração feito periodicamente com fim de conhecer-se a exatidão dos valores acusados nas respectivas contas do Razão, e que formam o Ativo e o Passivo, ou apenas, com o objetivo de apurar-se devidamente a responsabilidade de agentes consignatários, sob cuja guarda se encontram determinados bens da administração. Os inventários descrevem minuciosamente e do modo mais analítico possível os elementos patrimoniais. Machado Júnior e Reis (2001) citam que o levantamento do inventário é de responsabilidade da Seção de Patrimônio e será realizado por uma comissão de funcionários graduados da entidade. A finalidade desse instrumento é, além de levantar o estado de cada bem utilizado, o de controle dos bens que estão sob a guarda dos responsáveis, conferindo com os registros sintéticos da contabilidade. A técnica de inventário permite conhecer a composição qualitativa do patrimônio em determinado instante, bem como fornecer informações para que se estabeleça a sua expressão quantitativa. Os inventários na Administração Pública serão levantados não apenas por uma questão de rotina, ou mesmo de disposição legal, mas também como medida de controle, tendo em vista que os bens neles

arrolados não pertencem a uma pessoa física, mas ao Estado e precisam estar resguardados de qualquer dúvida ou suspeita. A fim de manter atualizados os registros dos bens patrimoniais, bem como a responsabilidade dos setores onde localizam tais bens, o inventário será feito pelo menos uma vez ao ano

A IN 205-SEDAP/88 define o inventário físico como o instrumento de controle para verificação dos saldos de estoques nos almoxarifados, depósitos e dos equipamentos e materiais permanentes em uso no órgão ou entidade, que irá permitir, entre outros: a) o ajuste dos dados escriturais de saldos e movimentações dos estoques com o saldo físico real nas instalações de armazenagem; b) análise do desempenho das atividades do encarregado do almoxarifado através dos resultados obtidos no levantamento físico; c) o levantamento da situação dos materiais estocados no tocante ao saneamento dos estoques; d) o levantamento da situação dos equipamentos e materiais permanentes em uso e das suas necessidades de manutenção e reparos; e e) a constatação de que o bem móvel não é necessário naquela unidade.

Wilken (1970) explica que o inventário na Administração Pública é aquele no qual o mesmo não pode ser considerado como simples elemento elucidativo e comprovador dos direitos e das obrigações das entidades; ele encerra um outro aspecto: é um documento comprobatório da responsabilidade dos agentes consignatários responsáveis pelo material. A tomada de contas desses agentes terá por base os inventários anuais dos bens a seu cargo. A importância do inventário físico de bens reside no fato de que não adianta controlar os bens permanentes distribuídos, ou mesmo em almoxarifado, observando critérios condizentes de avaliação e registro, se não existe a certeza das reais quantidades existentes na UA, num determinado momento. A apuração quantitativa depende de controles analíticos adequados e mantidos em dia, agregados a um bom sistema de controle interno. Os Órgãos de Controle Interno de cada Órgão/Ministério

verificarão, periodicamente, os procedimentos adotados por cada UG, conforme determina o art. 87 do Dec. Lei 200/67. Os resultados apresentados no inventário terão forte influência no resultado da UG, caso hajam divergências com os registros contábeis no SIAFI.

5 SISTEMAS INTEGRADOS

Inicialmente, parece necessário esclarecer alguns aspectos relacionados com a Teoria Sistêmica. A fórmula da equação sistêmica é: INPUT → PROCESS → OUTPUT. Quando se fala em sistemas no meio universitário, empresarial ou mesmo político, tem-se a impressão de que nasceram com os computadores. Para Magalhães e Lunkes (2000) isso parece um equívoco, pois, segundo os mesmos autores, o computador é algo novo e sua primeira versão, o Eniac, surgiu como consequência da Segunda Guerra Mundial. Não se deve negar, entretanto, que com a evolução tecnológica os processos sistêmicos passaram por verdadeiras modificações, mas não somente em decorrência dos processamentos automatizados. As mudanças organizacionais, decorrentes dos diversos processos de desenvolvimento social, político, econômico, institucional e educacional, é que propiciaram o aperfeiçoamento, a evolução e a criação de novos sistemas, e estes estão relacionados com as mais diversas atividades do conhecimento humano, inclusive com a própria Ciência Contábil. Todo sistema, seja físico, econômico, social, tem finalidades específicas, para as quais todas as suas partes devem contribuir. Sem essas finalidades comuns, a interligação das partes componentes do sistema não teria justificativa. Entende-se por sistema um conjunto de partes e funções dinâmicas, interdependentes, com objetivos bem específicos. Para Teles e Vartanian (1998), sistema é “um conjunto de elementos interdependentes interagindo para o alcance de

um objetivo comum”. Cada sistema existente em uma organização faz parte de um sistema maior (macrossistema) e contém vários sistemas menores (microssistemas). Um sistema processa dados (entradas), transformando-os em relatórios (saídas). Esses relatórios são destinados a pessoas com interesses bem específicos (usuários). O termo sistema traduz um pensamento de algo geral, integrado por partes independentes e inter-relacionadas. É necessário considerá-lo como algo mais do que partes reunidas estaticamente, e sim como, partes que formam e transmitem a dinâmica de um processo.

A Contabilidade, como um todo, é um sistema, tendo na sua composição vários subsistemas, que tem por função informar e explicar as variações que ocorrem com o patrimônio, que é seu objeto. O Sistema Contábil apóia-se em estruturas que, como tais, são a cultura (teoria, leis, princípios, normas etc.) e a tecnologia (técnicas contábeis). Sua finalidade está calcada em proporcionar informações contábeis úteis subsidiando o processo decisório em todos os seus níveis. Pode-se concluir que um Sistema de Informações Contábeis deve resultar das normas, procedimentos e práticas dirigidos à coleta, classificação, registro, acumulação, resumo, medição e interpretação dos fatos administrativos que afetam a composição e o montante do patrimônio. A visão sistêmica conduz à verificação do desempenho da totalidade do sistema, mesmo que o foco de análise seja apenas de um elemento do conjunto. Isso é devido a sua interação com o todo organizado e à interdependência das partes para alcançar a eficácia, em face do objetivo a ser atingido. A Administração Pública federal, como já comentado, utiliza-se do SIAFI para o registro dos atos e fatos administrativos. É um sistema integrado de administração financeira, onde registros automáticos são efetuados, integrando os quatro sistemas de contas: orçamentário, financeiro, patrimonial e compensado. Mas o SIAFI só evidencia os itens monetários, resultado das operações

executadas *on line*, através da estrutura dos eventos. Os itens não-monetários (quantidade física) são demonstrados através de sistemas paralelos de controle, inexistindo, na grande maioria dos casos, uma *integração* entre os mesmos.

Verifica-se, ainda, na prática, setores afins dentro da área patrimonial que não se comunicam, trabalhando de forma isolada, executando, às vezes, a mesma tarefa repetidas vezes. Tanto o SIAFI (na esfera federal), quanto outros sistemas similares utilizados pelos Estados e Municípios, onde existe uma informatização acentuada no controle da despesa pública, não possui instrumentos suficientemente técnicos para uma avaliação de eficácia no que tange ao controle patrimonial. Não havendo a interligação entre os sistemas, haverá setores executando tarefas repetidas, e o órgão estará, dessa forma, aproveitando mal a mão-de-obra disponível. Para minimizar os problemas advindos da não integração desses dados, seria necessário a implantação de um Sistema Integrado de Contabilidade, aproveitando a base de dados do Sistema Contábil tradicional (SIAFI). Criaria-se, dessa forma, um Sistema Integrado de Informações Contábeis, integrando as principais áreas envolvidas no controle patrimonial (Compras, Almoxarifado, Contabilidade, Seção de Patrimônio e Tesouraria). Padoveze (2000) define Sistema de Informação como um conjunto de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros agregados segundo uma seqüência lógica para o processamento dos dados e tradução das informações, para com seu produto, permitir às organizações o cumprimento de seus objetivos principais. O Sistema de Informações tem por objetivo fornecer subsídios às diversas áreas funcionais da organização, dando assistência às tomadas de decisões para identificar e corrigir problemas de competência gerencial. Além disso, auxilia no processo de planejamento e controle empresarial em nível gerencial, tratando os diversos bancos de dados dos sistemas transacionais. Tem, ainda, por finalidade

auxiliar e dar suporte no processo de alcançar as metas e objetivos traçados pela organização. Deverá fornecer informações que permitam controlar, organizar e planejar as diversas áreas funcionais da organização de forma eficaz e eficiente. A Contabilidade Governamental deve ser, ainda, um instrumento eficiente de registro, controle, análise e interpretação de todos os atos e fatos administrativos, contribuindo para uma administração eficaz nos diversos níveis de governo, executando seu papel principal: *gerar informações sobre o patrimônio administrado*.

A administração do patrimônio constitui um dos fatores preponderantes na política de gestão patrimonial a ser adotada, bem como, ainda, um dos fatores que contribui decisivamente para a busca do sucesso. Sendo a política de gestão bem definida e estruturada, as várias atividades patrimoniais deverão estar funcionando sob o aspecto de uma equipe. Assim, a Contabilidade Governamental deve ser repensada a partir de seus conceitos, aplicando os Princípios Contábeis e, utilizando na atividade operacional Sistemas Integrados com concepção sistêmica no seu conteúdo e não somente no seu nome. Um Sistema Contábil Integrado pode ser entendido como um sistema operativo que centraliza os registros dos fatos contábeis, cujos dados se encontram nos diversos arquivos dos sistemas integrados, compreendendo: cadastros, carteiras e movimentos. A principal função dos sistemas integrados é aglutinar os dados que poderão produzir informações contábeis, processando-as de maneira a produzir as demonstrações de natureza obrigatória e para fins gerenciais, com base em lançamentos automáticos ou não. Peleias (2001) enumera alguns fatores que justificam a implementação de sistemas integrados, explorando-se ao máximo o que a Tecnologia da Informação tem a oferecer: a) aumento da eficiência das diversas áreas por meio da utilização de uma ferramenta que atenda a maioria das necessidades operacionais da empresa; b) possibilidade de redesenho, racionalização e redução do tempo de execução das atividades por meio dos ciclos de transações da empresa; c) descentralização de

determinadas atividades, eliminando redundâncias, retrabalhos, promovendo sinergias e aumentando a fluidez do inter-relacionamento entre os ciclos de transações.

A implantação desse tipo de sistema trará grandes vantagens aos contabilistas que atuam na área de patrimônio, entre as quais pode-se destacar: a) ampla utilização do conceito de razão auxiliar, com a segurança de que os valores registrados nos vários módulos componentes do sistema estão perfeitamente correspondidos com o registro contábil sintético; b) redução do prazo entre a data do fato e o registro extra-contábil; c) maior disponibilidade de tempo para a elaboração de instruções escritas (políticas, normas, procedimentos etc), principalmente daquelas que afetam diretamente o sistema de controle patrimonial; d) a liberação de um grande volume de atividades operacionais, possibilita ao contabilista dedicar mais tempo para identificar e analisar os modelos decisórios dos gestores da organização e então, fornecer, a estes, as informações de que necessitam. Esta atuação permite que este profissional esteja cada vez mais próximo dos locais e dos momentos de ocorrência das decisões. Os Sistemas Integrados de Gestão foram desenvolvidos para resolver um dos mais sérios problemas enfrentados pela organização em um ambiente dinâmico: *a fragmentação de dados*.

5.1 SISTEMA INTEGRADO DE GESTÃO PATRIMONIAL

Os bens do Ativo Imobilizado constituem a estrutura básica de toda a atividade empresarial. Tung (1972) afirma que o mobilizado varia de empresa para empresa. Explica, ainda, que em alguns ramos de atividades representam uma parcela elevada do total do seu ativo. As empresas de utilidade pública geralmente possuem elevado montante de investimento em bens pertencentes ao Imobilizado. O sucesso no

controle do mobilizado é vital para o desenvolvimento a curto e a longo prazo da organização. Por isso, as entidades que possuem grandes volumes aplicados em ativos fixos deverão implantar sistemas de controle e informação de modo que gerem, com o menor custo possível, as informações desejadas, aumentando sua rentabilidade nessa atividade. Em regime de economia competitiva, em que as forças concorrentes e a necessidade de minimizar gastos são ativas, a organização precisa de um eficaz sistema de controle dos bens imobilizados, gerando informações úteis ao processo decisório.

Ainda que muitas ou a totalidade das Organizações Públicas não disputem mercados e vendas, e não tenham concorrência, devem buscar melhoria de desempenho e competitividade em suas diversas atividades. Para a obtenção de vantagem competitiva das organizações, a eficiente melhoria na utilização dos recursos relacionados com o patrimônio se torna indispensável. Por outro lado, e de forma inexplicável, ocorreu ao longo dos anos, um notável desleixo na condução estratégica, gerencial e operacional desses recursos patrimoniais pelos organismos competentes. Filho (1999) explica que o gerenciamento do patrimônio deve ser diferente e revestido de práticas complementares dos controles patrimoniais até então desenvolvidos, pelo menos em quatro sentidos. Primeiro, deve ser focado como uma entidade única e integrada, em vez de distribuir autoridades e confiar responsabilidade de forma fragmentada para diversas áreas funcionais, tais como Compras, Manutenção, Jurídica, Controle Patrimonial e outras. A segunda característica que deve ser focada no gerenciamento patrimonial é derivada diretamente da primeira: tomada de decisão estratégica. O patrimônio é objeto compartilhado por funções numa organização, requerendo portanto um significado estratégico particular devido ao que pode causar, para o mal ou para o bem, sobre os custos totais e na

produtividade. Em terceiro lugar, a gestão patrimonial deve fornecer uma perspectiva diferente sobre os demais recursos da organização: deve ser um dos primeiros e não o último a ser gerido. Finalmente, como quarto sentido, necessariamente a gestão patrimonial exige uma abordagem sistêmica: deve ocorrer integração, não apenas interface entre áreas afins.

Para que as Entidades Públicas possam custear as suas atividades, conforme determina a Lei 4.320/64 e a LRF, através da implantação de Sistemas de Apuração de Custos, é mister que se tenha um módulo integrado de administração patrimonial, de modo que sejam agregadas as informações no que se refere ao controle do patrimônio público. É necessário que se integre um Sistema de Administração Patrimonial, interligando as diversas áreas da organização, aproveitando a base de dados já existente. Speroni (1997) explica que um Sistema de Administração Patrimonial fundamenta-se na visão e organização como um conjunto de recursos humanos, materiais e tecnológicos, interagindo de forma coordenada no desempenho de atividades voltadas para os propósitos da organização. O mesmo autor explica que o Sistema de Patrimônio compõe um dos elementos do Sistema Integrado de Informações, logo, um subsistema capaz de interagir com os demais, compartilhando seu banco de dados e destinado ao controle da integridade patrimonial dos bens e dos efeitos de seu uso, em termos de eficiência, eficácia e economicidade. Para um melhor aproveitamento e racionalização do tempo, torna-se necessário que os módulos sejam informatizados. Como uma grande ferramenta de gestão, deve ser capaz de disseminar as informações, de natureza quantitativa e qualitativa, para auxiliar aos gestores no planejamento e controle, e aos usuários dos bens, na operacionalização. A idéia de se ter um sistema nesse nível é melhorar o desempenho das Unidades Gestoras, com vista à qualidade e à produtividade.

O MEC, desde 1994, vem coordenando um trabalho integrado por inúmeras universidades, com o objetivo de implantar um Sistema de Informações Gerenciais para as Instituições Federais de Ensino Superior. Nesse contexto, surgiu a necessidade de desenvolver, dentre outros, um sistema de patrimônio que permitisse, além de melhorar as condições de controle patrimonial das instituições, determinar o componente de custo com depreciações, a ser incorporado ao custo das atividades dessas Instituições, como um custo patrimonial. Com base nessas idéias é que será moldado, nesse tópico, um Sistema de Administração de Patrimônio, contendo módulos integrados com as diversas áreas de uma organização.

O Sistema de Administração de Patrimônio não pode limitar-se a uma visão simplista de controle, que muitas vezes, tem norteado a implantação de sistemas de administração patrimonial, cujo escopo se restringe somente ao atendimento das determinações legais, que se circunscreve a um simples cadastro dos componentes patrimoniais, caracterizados por seus elementos identificadores e dos agentes responsáveis pela sua guarda e localização. A função de controle também é importante, principalmente no que tange a segurança patrimonial. Esta última atividade caracteriza-se pela responsabilidade do agente pelo bem, com a missão de proteção dos ativos tangíveis e intangíveis. Há a necessidade das organizações implantarem medidas de proteção aos ativos, mantendo em equilíbrio os interesses e as necessidades do Órgão Público em relação aos bens. Mas, aliado ao que foi descrito, a informação relevante sobre a atividade patrimonial subsidia importantes decisões, como a política de novos investimentos.

Speroni (1997) explica que, por reconhecer que o sistema formal de Contabilidade Pública e seus sistemas auxiliares convencionais (sistema analítico de contabilidade patrimonial) se mostram insuficientes para atender a todas as demandas de informações necessárias à gestão patrimonial, o sistema que aqui será proposto

assume o caráter de um sistema complementar ao sistema de contabilidade formal.

Pode-se ressaltar, ainda, que na estrutura da organização, dentro dos diversos níveis, há a necessidade de informações sobre a atividade patrimonial, porém diferenciadas quanto ao grau de detalhamento. Tal fato induz à geração de informações com base em bancos de dados que possam ser compartilhados por diversos usuários, devidamente autorizados e habilitados.

O subsistema de Administração Patrimonial, para melhor desempenhar o seu papel, deverá estar integrado com os seguintes subsistemas:

- a) *Planejamento*, onde o provimento de bens permanentes decorre da execução orçamentária e constitui Despesa de Capital. As necessidades de bens são fruto de planejamento e orçamentação, cuja aquisição decorre de decisão administrativa, respaldada na devida alocação de recursos;
- b) *Compras e Almojarifado*, onde são acionados os subsistemas após a autorização de compra pelo Ordenador de Despesas. A compra do bem, como já comentado, no que tange a esses subsistemas, desencadeia-se com o processo licitatório, empenho e termina na liquidação da despesa. Empenhando-se a despesa, vários dados são inseridos no subsistema de compras, como: os dados do fornecedor, a descrição completa de cada item a ser adquirido, a quantidade, o valor unitário, entre outros. No ato do recebimento, o subsistema Almojarifado, com base na NE emitida, faz a conferência dos itens de acordo com a NF de fornecimento, detectando, se for o caso, disparidades entre os dados, depurando, assim, possíveis inconsistências. Nesse momento (o da liquidação da despesa), o subsistema de Patrimônio também é acionado, face ao registro contábil de entrada dos bens na conta de Almojarifado

Depósito (1.4.2.1.2.92.01); c) *Financeiro*, que, após a liquidação da despesa, é acionado face à obrigatoriedade da Administração Pública em arcar com seu compromisso de pagamento da dívida com o fornecedor de bens, após a autorização do Ordenador de Despesas; d) *Pessoal*, que, quando da distribuição dos bens, é acionado requerendo o tombamento, distribuição da carga ao detentor direto e consubstanciando com a assinatura do Termo de Responsabilidade. Dentro de prazos pré-estabelecidos, o subsistema de patrimônio deverá ser alimentado com datas, nomes e funções dos agentes em cargo de chefia, que sejam substituídos por prazo superior a trinta dias; e) *Manutenção*, onde se aproveitará os dados de registro do bem, como: o estado geral, a data em que foi posto em operação, o prazo de garantias, as condições de uso etc, de tal modo que as manutenções periódicas sejam executadas, aproveitando-se melhor a capacidade de geração de serviço dos bens, subsidiando-se os gestores com informações relevantes para decisões pertinentes. Havendo essa ligação, assegure-se, dessa forma, a integridade do bem, assim como, haverá a possibilidade de avaliação da economicidade e eficiência da operação; f) *Custos*, onde serão apurados os custos dos serviços prestados ou dos bens fabricados. Nesse contexto, é importante haver a integração face às informações que auxiliam no cálculo da depreciação dos bens. Os registros referentes à data de aquisição, à data de efetiva operação, ao valor de aquisição e ao tempo de durabilidade estimada são importantes para alimentar o subsistema de apuração de custos, onde este calculará, de forma automática, a depreciação de cada item que esteja distribuído aos diversos Departamentos ou Centros de Custos.

5.2 ESTRUTURA DO MODELO

Nesse tópico será proposto, com base nos estudos de Speroni (1997), com as devidas adaptações, um modelo de Sistema Integrado de Gestão Patrimonial, que informatizado e integrado aos demais subsistemas, se constituirá

num subsistema do Sistema de Informações Contábeis. A figura abaixo, adaptada de Speroni (1997, p. 49), demonstra a integração do Sistema de Gestão Patrimonial ao Sistema de Informações Contábeis do Órgão, apresentando, ainda, outros subsistemas com os quais se interage, compartilhando, dessa forma, o banco de dados integrado:

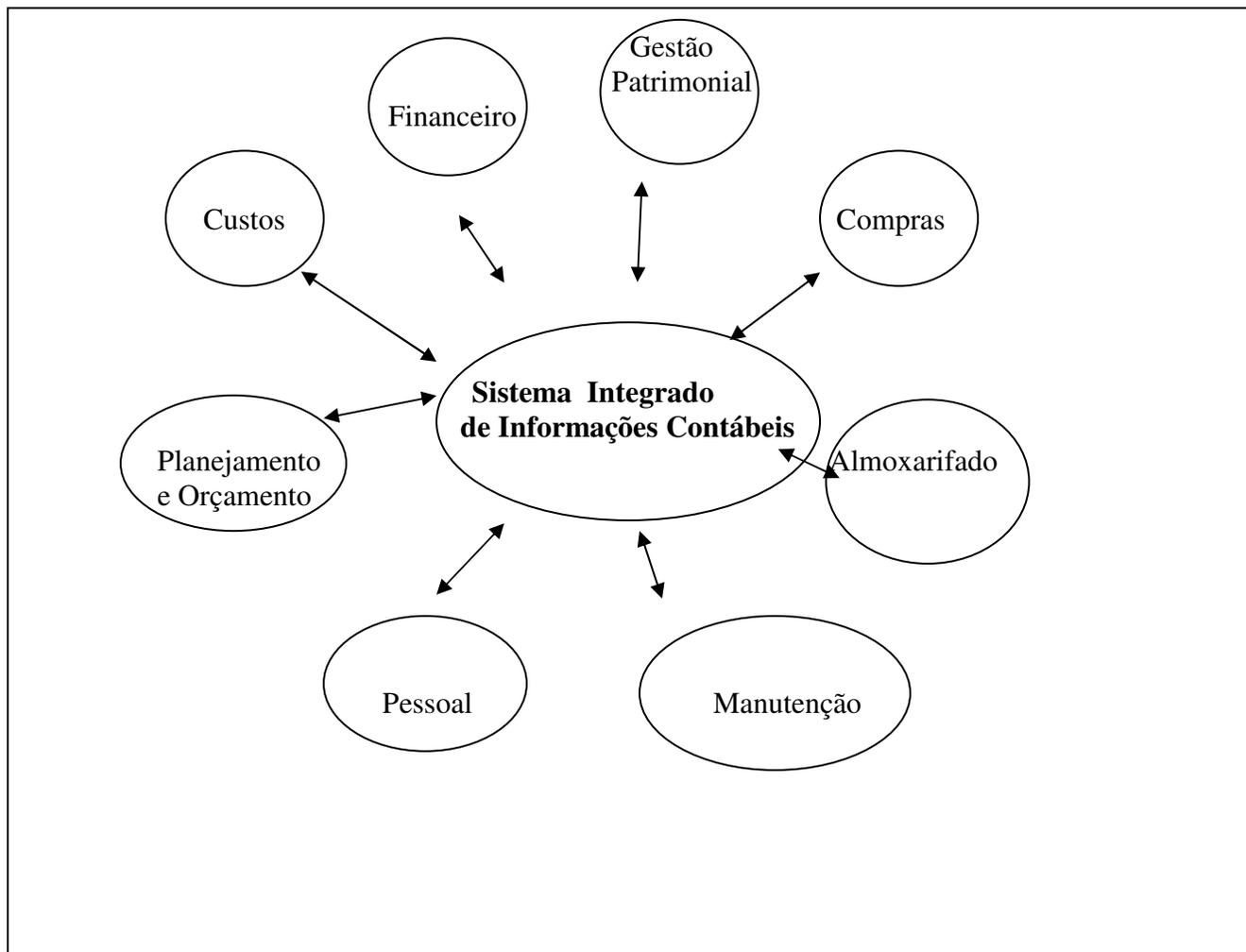


Figura 3 Sistema Integrado de Informações Contábeis

Todos os subsistemas, trabalhando harmonicamente, proporcionarão ao administrador público informações consistentes, além de racionalizar o uso da mão-de-obra, eliminando tarefas duplicadas e

reduzindo, nesse caso, a probabilidade de inserção de dados incorretos. A próxima figura, adaptada de Speroni (1997, p. 49), abaixo representada, demonstra a estrutura do Subsistema de Gestão Patrimonial:

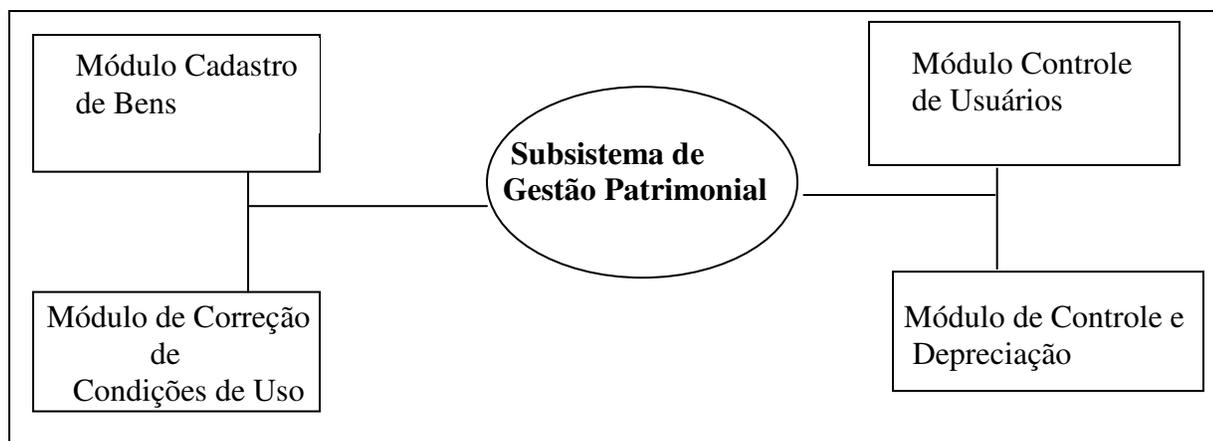


Figura 4 Estrutura do Subsistema de Gestão Patrimonial

O módulo *Cadastro dos Bens* destina-se a manter o registro analítico dos bens que compõem o acervo patrimonial do órgão, contendo todos os elementos necessários à identificação individualizada de cada componente. Pela integração com os Subsistemas de Compras (no ato do empenho) e Almoxarifado (no ato do recebimento), a carga no módulo se faz de forma automática, evitando redundância de operações e aumentando a consistência nos controles. No caso de bens transferidos de outras Unidades Gestoras, cedidos, doados etc, a inclusão dos dados se fará no subsistema de Almoxarifado, onde se tomará por base o documento de origem do bem.

O módulo *Controle de Usuários* destina-se a manter o controle dos agentes responsáveis pelo bem patrimonial alocado a uma determinada seção, bem como ao controle das pessoas autorizadas a utilizá-lo, ou ao responsável pelo mesmo. Deverá conter informações sobre a unidade de lotação patrimonial (seção), centro de custo do usuário, responsável pelo lotação (chefe), transferências de responsabilidades, localização física do bem, tais como prédio, sala e outros dados que possam melhor identificar essa localização. A integração com o Subsistema de Pessoal permite a captação automática dos dados sobre as pessoas e os locais, com base em banco de dados compartilhados. Assim, também permite prontas buscas, a qualquer tempo, da carga

patrimonial sob a responsabilidade de cada servidor, para fins de tomada de contas, transferência de responsabilidade por término de gestão, entre outras.

O módulo *Controle de Condições de Uso* destina-se a manter o banco de dados qualitativo do bem sobre suas condições de uso ao longo do tempo, suas características de operação, recomendações de operação e manutenção, manuais operacionais, contratos de manutenção, operações de manutenção planejadas e executadas, controle de uso, legislação pertinente ao uso do bem (quando for o caso), e a responsabilidade sobre a guarda por parte do agente patrimonial e usuários. Integra-se, principalmente, com o Subsistema de Manutenção, mas existe um relacionamento, também, com os Subsistemas de Planejamento, Compras e Almoxarifado, entre outros.

O *Módulo de Correção de Valores e Depreciação* destina-se a manter atualizado os dados sobre o valor do bem, incorporação de novos valores, atualização e depreciação. Registra dados, entre outros, sobre o valor atualizado do bem, valor residual, custos com reformas e adaptações, atualização de valores, correção monetária, critérios de reavaliação e vida útil do bem, assim como registra a data de todos os eventos. Integra-se, principalmente, com os subsistemas Financeiro e de Custos.

O subsistema de Gestão Patrimonial, devidamente integrado aos demais subsistemas que o alimentam com informações atinentes,

proporciona à Administração Pública uma política diferenciada no trato dos bens permanentes, gerando informações úteis ao processo decisório. Há a necessidade, para se obter o maior grau de confiança no funcionamento do sistema, além do cumprimento de determinação legal, de se fazer a compatibilização mensal dos saldos registrados no Sistema de Gestão Patrimonial com os registrados no SIAFI, gerando o Relatório de Movimentação de Bens Móveis, cujo modelo encontra-se no anexo L deste trabalho. Este relatório será elaborado mensalmente e remetido à seção que registra a Conformidade de Suporte Documental, até o quinto dia útil do mês subsequente, anexando cópia do Razão das contas pertencentes ao grupo 1.4.2.1.2.00.00 – Bens Móveis, onde constam todos os saldos compatibilizados. Toda a documentação que suporta os movimentos patrimoniais deverá ficar arquivada à disposição dos Órgãos de Controle Interno e Externo, num prazo não inferior a cinco anos, a contar da data da emissão.

6 COMENTÁRIOS FINAIS

Esta pesquisa teve o propósito de mostrar a importância do controle patrimonial dos bens permanentes, adquiridos pelas Unidades Gestoras pertencentes a Administração Pública Federal Direta. O SIAFI, como se verificou no decorrer do trabalho, não demonstra a composição física dos saldos de cada conta contábil pertencente ao imobilizado de cada Unidade Gestora. Só demonstra os itens monetários. A falta de integração entre as seções leva, em alguns casos, a classificação errada de uma despesa, ocasionando uma inconsistência passível de ser diligenciada pelos Órgãos de Controle. O trabalho ora realizado, nos diversos setores dentro da área administrativa, torna-se repetitivo, aproveitando-se mal os dados inseridos nos diversos sistemas, havendo, ainda, uma demora significativa nos registros das informações

(intempestividade). Uma classificação errônea e não tempestiva de um fato gera informações incongruentes sobre o patrimônio administrado. Foi constatado, ainda, que existe uma defasagem entre os registros do SIAFI com os constantes no Sistema de Controle Patrimonial.

Outro problema detectado no decorrer da pesquisa é a não adoção da técnica de reavaliação de bens e o não reconhecimento do desgaste dos mesmos, através da apropriação das cotas de depreciação. A concepção de controle utilizada hoje pela maioria dos Órgãos Públicos é simplista o suficiente a não contemplar, a alta administração, com informações que sejam úteis, tempestivas e confiáveis, para suportar o processo decisório, nos diversos níveis dentro da organização. A não utilização da concepção de Sistemas Integrados, na sua essência, faz com que os dados sejam fragmentados em diversos setores, não se aproveitando a base de dados do sistema tradicional de contabilidade. Em consequência, abre-se uma lacuna entre a entrada do bem na UG e o seu registro extra-contábil no patrimônio público.

A forma como os administradores se utilizam das informações da Contabilidade Pública deve ser repensada gerando uma conscientização da importância desta. O propósito da Contabilidade Pública é aplicar os Princípios Fundamentais de Contabilidade, cumprindo a legislação vigente, na gestão Orçamentária, Financeira e Patrimonial das Entidades e Órgãos Públicos. A correta evidenciação do patrimônio, seguindo os Princípios Fundamentais de Contabilidade e a legislação vigente, no que tange ao correto controle do patrimônio, fará com que tornem confiantes e seguras as informações registradas. A informação contábil é de interesse de todos, dentro e fora da organização, e deve ser formatada de acordo com a necessidade de cada usuário, que tem interesse específico em determinada área, servindo como instrumento de controle e planejamento.

Todo órgão público deverá ter, em sua estrutura, uma seção de controle patrimonial,

bem subsidiada, com funcionários treinados e motivados, de tal forma que possam cumprir, efetivamente, suas complexas atribuições. O sistema adotado para o cadastro dos bens deve contemplar a administração com informações úteis, utilizando-se do método de tombamento dos bens, com registros individualizados para cada item incorporado ao patrimônio da Unidade ou mesmo do Órgão.

Na revisão bibliográfica desta pesquisa, pode-se verificar, ainda, que o Sistema de Contabilidade Tradicional (SIAFI) não contempla, a administração, com itens não-monetários. O controle físico é exercido através de sistemas paralelos, geralmente não integrados, ocorrendo, por vezes, falhas de registros, ou mesmo não havendo tempestividade na inserção dos dados. Os Órgãos Públicos federais devem envidar esforços de tal forma que usufruam do que a Tecnologia da Informação tem a oferecer, utilizando-se da concepção de Sistemas Integrados, que aproveitem a base de dados do SIAFI. Esse sistema de controle não deve focar somente a imputação de responsabilidade, ou mesmo a localização física dos bens. O método de tombamento dos bens, aliado a um sistema informatizado que proporcione o controle através de leitora ótica, seria o perfeito para que as Unidades Gestoras exercessem o efetivo controle de seus bens, reduzindo o tempo de registro e economizando os gastos com pessoal envolvido na área patrimonial, além de proporcionar informações úteis e tempestivas sobre os bens em uso na organização. Um bom sistema de informação não pode repousar apenas em valores monetários. Desta forma, o administrador público estaria, efetivamente, racionalizando os recursos, gerindo o patrimônio sob sua responsabilidade, de forma eficiente e eficaz.

7 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, Benedicto de. *Contabilidade Pública*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1981.

ANGÉLICO, João. *Contabilidade Pública. Atualizado de acordo com a Constituição de 1988*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

BRASIL. Decreto Lei 200, de 25 de fevereiro de 1967. *Dispõe sobre a organização da Administração Federal e estabelece diretrizes para a reforma administrativa e dá outras providências*. Disponível em: <<http://www.presidência.gov.br>>. Acesso em 13 set. 2002.

_____. Decreto 98.820, de 12 de janeiro de 1990. *Aprova o Regulamento de Administração do Exército*. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br>>. Acesso em 15 out 2002.

_____. Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. *Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza*. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em 30 jun. 2002.

_____. 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*. Disponível em: <<http://www.presidência.gov.br>>. Acesso em 15 mar. 2002.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Princípios e Convenções contábeis*. Resolução nº 750, de 29 de dezembro de 1993. Disponível em <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 20 jan. 2002.

- _____. *Das atribuições Privativas dos Contabilistas*. Resolução nº 560, de 28 de outubro de 1983. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 20 nov. 2002.
- DASP. IN nº 142, de 05 de agosto de 1983. Publicada no Diário Oficial da República Federativa do Brasil de 13 ago. 1983.
- FILHO, José Delazaro. *Análise da Gestão Patrimonial de Empresa Pública*. Relatório 30/1999. Rio de Janeiro: FGV, 1999.
- HABCKOST, Fernando Tadeu Soledade. *Contabilidade Governamental: uma abordagem prática*. Porto Alegre: Sagra, 1991.
- HENDRIKSEN, Eldon S. e BREDA, Michael F. Van. *Teoria da Contabilidade*. Tradução da 5. Edição Americana por Antonio Zoratto Sanvincente. São Paulo: Atlas, 1999.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de et al. Equipe de Professores da Faculdade de Economia e Administração da Universidade de São Paulo. *Contabilidade Introdutória*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1986.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da Contabilidade*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- JUNIOR, J. Teixeira Machado e REIS, Heraldo da Costa. *A Lei 4.320 comentada: com a introdução da Lei de Responsabilidade Fiscal*. 30. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2001.
- KOHAMA, Heilio. *Balanços Públicos: teoria e prática*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- _____. *Contabilidade Pública: teoria e prática*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- MAGALHÃES, Antônio de Deus F. e LUNKES, Irtes Cristina. *Sistemas Contábeis: O valor informacional da contabilidade nas organizações*. São Paulo: Atlas, 2000.
- MELLO, Álvaro D'Avila Bitancourt. *Lições de Contabilidade Pública*. São Paulo: Livraria Freitas Bastos, 1962.
- _____. *Análise Patrimonial nas Entidades Públicas*. *Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul*. Porto Alegre, nº 42/85, 1985.
- NEVES, Silvério das e VICECONTI, Paulo E. V. *Contabilidade básica e estrutura das demonstrações financeiras*. 9. ed. São Paulo: Frase, 2001.
- _____. *Contabilidade Avançada e análise da das demonstrações financeiras*. 9. ed. São Paulo: Frase, 1999.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. *Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- PELEIAS, Ivan Ricardo. *Desafios e possibilidade para o contabilista no ambiente dos sistemas integrados*. *Revista Brasileira de Contabilidade*, Brasília, no. 132, nov./dez. 01.
- PIRES, João Batista Fortes de Souza. *Contabilidade Pública: orçamento público, Lei de Responsabilidade Fiscal. Teoria e Prática. Para cursos de Contabilidade, Administração, Economia e Concursos Públicos*. 7. ed. Brasília: Franco & Fortes, 2002.
- PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Zulene Farias e ROSA, Maria Berenice. *Contabilidade Pública: uma abordagem da administração financeira pública*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

- SEDAP. IN nº. 205, de 08 de abril de 1988. Publicada no Diário Oficial da República Federativa do Brasil nº 067, de 11 abr. 1988, seção 1, p. 6109-6113.
- SPERONI, Valdemar. Sistema Integrado de Gestão Patrimonial para IFES: uma contribuição ao debate. *Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul*. Porto Alegre, v. 26, nº 91, out./dez. 197, pág. 42-50.
- STN. Norma de Execução nº 4, de 31 de outubro de 1997. Disponível no manual do SIAFI.
- _____. Norma de Execução nº 03, de 30 de dezembro de 1999. Disponível no manual do SIAFI.
- _____. Portaria Interministerial 163, de 04 de maio de 2001. *Dispõe sobre Normas Gerais de Consolidação das Contas Públicas no Âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências*. Disponível em <www.sef.rj.gov.br> . Acesso em 29 mar. 2002.
- SILVA, Daniel Salgueiro da; LUIZ, Wander e PIRES, João Batista Fortes de Souza. *Guia Contábil da Lei de Responsabilidade Fiscal: para aplicação nos Municípios*. 3. ed. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade; São Paulo: Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social, 2001.
- SILVA, Lino Martins da. *Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- SLOMSKI, Valmor. *Contabilidade Pública: um enfoque na contabilidade municipal*. De acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal. São Paulo: Atlas, 2001
- TUNG, Nguyen H. *Controladoria: financeira das empresas, uma abordagem prática*. Editora Universidade Empresa: São Paulo, 1972.
- VIANA, Cibilis da Rocha. *Teoria Geral da Contabilidade*. 1º e 2º Volumes. 5. ed. Porto Alegre: Sulina, 1972.
- WILKEN, Edgard. *Manual de Contabilidade Pública*. 4. ed. Rio de Janeiro: Aurora, 1956.
- _____. *Teoria Orçamentária e Contabilidade Pública*. Rio de Janeiro: Aurora, 1970.

