

A DIVULGAÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO NAS ADMINISTRAÇÕES PÚBLICAS MUNICIPAIS

Marcus Vinicius Barbosa Parente
Universidade Federal do Pará
marcus.parente@icsa.ufpa.br

Thiago Pereira Afonso
Universidade Federal do Pará
thiagopereiraafonso@gmail.com

Evaldo José da Silva
Universidade Federal do Pará
evaldosilva@ufpa.br

Samara Lima Sobrinho
Universidade Federal Rural de Pernambuco
samsobrinho1612@gmail.com

RESUMO

A mensuração e divulgação do ativo imobilizado, nas administrações governamentais são desafiadoras, haja vista o grande volume e diversidade de bens que compõem o ativo imobilizado dos entes públicos. Considerando esse desafio, este trabalho tem como objetivo analisar se a divulgação do ativo imobilizado, realizada pelas gestões públicas municipais da Região Metropolitana de Belém (RMB), estão em conformidade com as normas contábeis estabelecidas pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), emitido pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). O estudo se classifica como descritivo, qualitativo e pesquisa documental, sendo realizado por meio de análises dos relatórios contábeis das prefeituras municipais da RMB. O resultado obtido demonstrou que as prefeituras pesquisadas não atendem às normas contábeis, no que tange a evidenciação de informações sobre o ativo imobilizado. Entende-se que essa falta de conformidade leva a uma deficiência na transparência e pode resultar em ineficiência na gestão do patrimônio público.

Palavras-chave: Administração Pública; Demonstrações Contábeis; Ativo Imobilizado; Gestão Pública Municipal.

Objetivo de Desenvolvimento Sustentável (ODS): 16 Paz, Justiça e Instituições Eficazes. **Meta:** 16.6 Desenvolver instituições eficazes, responsáveis e transparentes em todos os níveis

1 INTRODUÇÃO

A administração pública é responsável por gerir recursos e bens públicos de forma eficiente e transparente. Além disso, o patrimônio público é uma riqueza que pertence ao povo e deve ser gerenciado com responsabilidade e transparência pela administração pública. Nesse sentido, a mensuração e divulgação do ativo imobilizado é um processo fundamental para o controle e gestão do patrimônio público, garantindo: transparência e prestação de contas, tomadas de decisão informada, controle do patrimônio e gestão financeira eficiente; buscando-se promover a transparência e o controle social sobre a utilização dos recursos públicos (Oliveira & Clemente, 2016).

O registro contábil permite à administração pública avaliar os seus bens patrimoniais, bem como a sua capacidade de investimento e financiamento. Haja vista que uma gestão adequada do patrimônio público requer a adoção de práticas contábeis e financeiras eficientes, bem como a utilização de tecnologia e sistemas adequados para o registro e controle dos bens públicos. Conforme mencionado por Figueiredo (2013), a transparência na divulgação das informações relacionadas ao patrimônio público é fundamental para promover a participação da sociedade na fiscalização e controle da gestão pública.

A mensuração do ativo imobilizado requer conhecimentos contábeis e a utilização de ferramentas adequadas para a avaliação e registro dos bens públicos. Um aspecto importante a ser ressaltado é que a divulgação das informações sobre o ativo imobilizado pode variar entre as diferentes localidades, o que pode comprometer a transparência e eficiência na gestão do patrimônio. Conforme argumentado por Mesquita (2016) a falta de informação ou a divulgação inadequada dos detalhes acerca do ativo imobilizado pode comprometer a transparência e a eficiência na gestão do patrimônio público, além de dificultar o controle social sobre a gestão dos recursos públicos.

A partir da publicação do Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP) anexo a portaria STN nº 548 em setembro de

2015, foram estabelecidos prazos-limite com vistas à consolidação das contas públicas e validação de dados no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi). Esse plano estabelece a obrigatoriedade do registro contábil dos ativos imobilizados, bens moveis e bens imóveis e suas respectivas depreciações, o prazo-limite de até 01/01/2020 para municípios com mais de 50 mil habitantes e de até 01/01/2021 para municípios com até 50 mil habitantes (Secretaria do Tesouro Nacional [STN], 2015).

A Portaria nº 548 (2015) tornou obrigatória a adoção das normas contábeis, sobre ativo imobilizado, constantes no MCASP, pelos entes governamentais, no Brasil. Essas normas se alinham às normas internacionais emanadas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB). Considerando a discussão apresentada, os benefícios de um registro contábil adequado e as peculiaridades das normas contábeis em relação ao registro do ativo imobilizado, este estudo tem por **objetivo** analisar se a divulgação do ativo imobilizado, realizada pelas administrações públicas municipais, da Região Metropolitana de Belém (RMB) estão consoantes às normas contábeis estabelecidas pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).

A realização deste estudo se justifica pela importância de se identificar, mensurar e reportar os bens públicos, dado que o seu correto registro é essencial para garantir a prestação das contas, a transparência, o controle social e a gestão eficiente do patrimônio público. Sendo assim a análise da divulgação do ativo imobilizado, realizada pelas administrações públicas municipais, buscando identificar se estão conforme as normas contábeis estabelecidas pelo MCASP, além da verificação do cumprimento do prazo-limite estabelecido pelo PIPCP, vai fomentar a discussão do tema e assim contribuir para que se melhore a qualidade da apresentação dessas informações.

Considerando o objetivo da Contabilidade, que segundo Marion, Iudícibus & Faria (2000) é fornecer informação de natureza econômica e financeira aos usuários internos e externos, acerca do patrimônio da entidade, o presente

estudo se justifica também por realizar uma pesquisa que tem em vista analisar se os relatórios contábeis das prefeituras estudadas estão buscando esse objetivo, de forma alinhada com o que determina as normas contábeis, no que tange ao ativo imobilizado desses entes. Dessa forma, este trabalho contribui com a pesquisa contábil, na linha da contabilidade pública, demonstrando o quanto as normas contábeis são colocadas em prática.

Diversos trabalhos correlatos fornecem referências importantes para este estudo. Gama, Duque & Almeida (2014), por exemplo, alertaram para divergências entre o modelo proposto e o adotado na prática durante a implementação do novo sistema de informação contábil no governo federal. Além disso, Raminho & Colares (2017) investigaram o cumprimento dos requisitos contábeis patrimoniais por parte das Instituições Federais de Ensino Superior brasileiras, destacando a necessidade de aprimorar a gestão do ativo imobilizado. Esses trabalhos correlatos são fundamentais para estabelecer um diálogo com estudos anteriores e evidenciar a relevância do presente estudo.

Sauerbronn & Silva (2017) afirmam que a convergência das normas contábeis internacionais, no setor público brasileiro, impulsionou mudanças significativas na contabilidade pública. A pesquisa deles também revelou a necessidade de atualizar os profissionais de contabilidade e fornecer suporte institucional para adequar as normas contábeis brasileiras aos padrões internacionais. Além disso, Marques et al. (2020) e Sasso (2017) ressaltaram a importância do ativo imobilizado e a necessidade de uma gestão eficiente desses recursos por meio da nova contabilidade pública.

Outra motivação para a realização da presente pesquisa é o fomento da discussão desse tema relevante para melhorar a qualidade da informação sobre o patrimônio público, especialmente ao que tange o seu imobilizado, já que segundo Ribeiro *et al.* (2020), a contabilidade nos órgãos públicos tem suas características e peculiaridades em relação à contabilidade societária.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. Ativo imobilizado

Segundo o Secretaria do Tesouro Nacional [STN], (2021), Ativo Imobilizado é o item tangível mantido para o uso na produção ou fornecimento de bens, ou serviços, ou para fins administrativos, inclusive os decorrentes de operações que transfiram para a entidade, os benefícios, riscos e controle desses bens, cuja utilização se dará por mais de um período (exercício). Compreende bens móveis os quais têm existência material, que podem ser transportados por movimento próprio ou removidos por força alheia sem alteração da substância, ou da destinação econômico-social. Também envolve os bens imóveis os quais vinculados ao terreno (solo) não podem ser retirados sem destruição ou danos.

Ainda conforme o STN (2021) antes de efetuar a mensuração de ativos, faz-se necessário o reconhecimento do bem como ativo, ou seja, identificar se é um recurso econômico presente controlado pela entidade como resultado de eventos passados (Comitê de Pronunciamentos Contábeis [CPC] 00, R2, 2019). Assim, identificado o Ativo Imobilizado, ele deve ser reconhecido no momento em que os custos são incorridos com base no valor de aquisição, produção ou construção, incluindo os custos iniciais, subsequentes e gastos adicionais ou complementares. Por isso, o custo de um item do imobilizado deve ser reconhecido como ativo sempre que for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e se o valor necessário para adquirir o ativo na data da sua aquisição ou o preço que seria recebido pela venda do item puder ser mensurado com segurança. Partindo dessa premissa, o item do imobilizado deve ter uma base monetária confiável.

O STN (2021) também orienta sobre a mensuração do Ativo Imobilizado, ele deve ser mensurado inicialmente, no reconhecimento, pelo custo ou valor justo, adotando-se, posteriormente, procedimentos de mensuração

complementares como a depreciação. Os elementos do custo de um ativo imobilizado compreendem:

1. Seu preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e tributos não recuperáveis sobre a compra, após deduzidos os descontos comerciais e abatimentos;
2. Quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessários para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração;

Além disso, possuem custos diretamente atribuíveis como:

1. Custos de pessoal decorrentes diretamente da construção ou aquisição de item do ativo imobilizado;
2. Custos de preparação do local;
3. Custos de frete e manuseio (para recebimento e instalação); e
4. Honorários profissionais.

(Secretaria do Tesouro Nacional [STN], 2021)

É importante destacar que não se considera custo de um item do ativo imobilizado as despesas administrativas e outros gastos indiretos. Na mesma direção, não são incluídos no seu valor contábil custos incorridos durante o período em que o ativo ainda não está sendo utilizado ou está sendo operado a uma capacidade inferior à sua capacidade total.

2.2. Normas contábeis brasileiras aplicáveis ao setor público:

O ativo imobilizado é um dos principais componentes do patrimônio das entidades públicas e sua adequada gestão é fundamental para a prestação de serviços públicos eficientes e eficazes. No Brasil, as normas contábeis estabelecem os critérios para reconhecimento, mensuração e evidência do ativo imobilizado no setor público, visando garantir a transparência e a confiabilidade das informações contábeis. Uma delas é a NBC TSP 07, segundo esta norma, os ativos imobilizados devem ser mensurados pelo seu custo de aquisição ou construção, deduzidos os valores das subvenções governamentais e das doações recebidas (Conselho Federal de Contabilidade [CFC], 2017).

A NBC TSP 07 também estabelece as regras para a depreciação dos ativos imobilizados, que deve ser feita com base na vida útil estimada do bem. Além disso, traz as orientações para o registro contábil do ativo imobilizado no setor público brasileiro e dados sobre as taxas de depreciação, as regras para a avaliação e baixa dos ativos e as orientações sobre a mensuração dos ativos imobilizados em construção.

Outrossim, a Lei nº 4.320/1964 estabelece normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Esta lei prevê a necessidade de registro contábil dos bens patrimoniais dos entes públicos, incluindo os ativos imobilizados. Ao longo dos anos, ela tem se mostrado um instrumento fundamental para garantir a organização e o controle das finanças governamentais, contribuindo assim para uma administração mais efetiva, alinhada aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência que regem a administração pública brasileira (Lei nº 4.320, 1964). No entanto, apesar de sua importância histórica, é essencial avaliar a necessidade de atualizar e aprimorar essa legislação à luz dos desafios e transformações enfrentados pelo país, garantindo uma gestão financeira cada vez mais transparente, responsável e adaptada às demandas da sociedade.

Ou ainda, a Lei 6.404/1976, conhecida como Lei das Sociedades por Ações (LSA), é uma legislação de extrema importância para o setor empresarial brasileiro. A LSA estabelece normas e diretrizes para a constituição, funcionamento e demonstrações financeiras das sociedades por ações, visando promover a transparência, a proteção aos acionistas e a confiabilidade das informações contábeis. Apesar de que esta lei seja aplicável às empresas de capital aberto e sociedades anônimas, muitas vezes ela é referenciada como base para a contabilidade do setor privado e também pode ser usada como referência nas administrações públicas (Lei Nº 6.404, 1976).

Isso demonstra que a obrigação da divulgação dos balanços patrimoniais das prefeituras brasileiras está prevista na Lei Complementar nº 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). A LRF estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, visando o equilíbrio das contas públicas e a transparência na utilização dos recursos públicos (Lei Complementar Nº 101, 2000).

O artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal determina que é obrigatória a divulgação, por meio eletrônico e em tempo real, das informações relativas à execução orçamentária e financeira, abrangendo também os balanços

patrimoniais, em todos os entes da Federação, incluindo as prefeituras. Essa exigência visa proporcionar maior transparência e controle sobre as contas públicas, permitindo que os cidadãos e órgãos de fiscalização acompanhem a aplicação dos recursos e a situação financeira das prefeituras de forma mais efetiva.

Tendo como premissa essas normas contábeis, é possível desenvolver um sistema de gestão do ativo imobilizado no setor público que atenda às exigências legais e permita o controle eficiente dos bens patrimoniais das entidades públicas. A correta mensuração do ativo imobilizado é fundamental para garantir a transparência e a confiabilidade das informações contábeis e contribuir para a tomada de decisão nos órgãos públicos, bem como garantir a maior facilidade na compreensão das informações geradas e disponibilizadas para a sociedade em geral.

2.3. Normas contábeis internacionais aplicáveis ao setor público

O ativo imobilizado é um componente importante das demonstrações financeiras das entidades públicas, e sua mensuração é fundamental para a tomada de decisões dos usuários dessas demonstrações, incluindo os gestores públicos, os acionistas e a sociedade em geral. A seguir, serão destacadas as principais normas relacionadas à mensuração do ativo imobilizado no setor público com base nas normas internacionais relevantes.

Conforme afirma Martins & Peixe (2021) esse processo de convergência ocorre gradativamente nos diversos entes, órgãos e poderes da administração pública, diante de todas as normas internacionais a serem apresentadas a IPSAS 17 é a mais abrangente que trata da mensuração do ativo imobilizado no setor público. A mesma estabelece que os ativos imobilizados devem ser mensurados pelo seu custo histórico, ou seja, pelo valor pelo qual foram adquiridos ou construídos. O custo histórico inclui todos os custos diretamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção do ativo, incluindo o custo de transporte, montagem, instalação e testes. Além disso, o regulamento estabelece que os custos de manutenção devem ser reconhecidos como

despesas do período em que são incorridos (*International Federation of Accountants* [IFAC], 2006).

A *IPSASB Consultation Paper - Measurement of Non-Exchange Revenue Transactions* fornece orientação sobre como mensurar ativos imobilizados recebidos por meio de transações de receita não-*exchange*, como doações. Nesse caso, a IPSASB recomenda que o ativo seja mensurado pelo seu valor justo, sendo o preço pelo qual o ativo poderia ser vendido em uma transação entre partes independentes, menos os custos de venda.

A IAS 16 é uma norma aplicável ao setor privado, mas que também pode ser usada como referência para a mensuração do ativo imobilizado no setor público. A mesma destaca que os ativos imobilizados devem ser mensurados pelo seu custo histórico ou pelo seu valor justo, o que for maior. Além disso, a IAS 16 permite o uso de modelos de reavaliação para a mensuração dos ativos imobilizados, caso sejam realizadas reavaliações regulares e o valor justo do ativo possa ser determinado de forma confiável (*International Financial Reporting Standards Foundation* [IFRS Foundation], 2020).

O *IFRS for SMEs - Section 17 Property, Plant and Equipment* foi projetada para pequenas e médias empresas, mas que também pode ser aplicável a entidades públicas que não precisem seguir as IPSAS completas. A norma define que os ativos imobilizados devem ser mensurados pelo seu custo histórico ou pelo seu valor justo, o que for maior. Além disso, o IFRS for SMEs permite o uso de modelos de reavaliação para a mensuração dos ativos imobilizados, caso sejam realizadas reavaliações regulares e o valor justo do ativo possa ser determinado de forma confiável (*International Financial Reporting Standards Foundation* [IFRS Foundation], 2015).

A *GASB Statement 34* é uma norma contábil aplicável às entidades públicas dos Estados Unidos e estabelece que os ativos imobilizados devem ser mensurados pelo seu custo histórico, que inclui todos os custos necessários para colocar o ativo em uso. Além disso, a *GASB Statement 34* permite o uso de

modelos de reavaliação para a mensuração dos ativos imobilizados, quando forem realizadas reavaliações regulares e o valor justo do ativo possa ser determinado de forma confiável (*Governmental Accounting Standards Board* [GASB], 1999).

A GASB 62 é outra norma emitida pelo GASB que trata da mensuração do ativo imobilizado no setor público. Ela estabelece que os ativos imobilizados devem ser mensurados pelo seu custo histórico, que inclui o preço de aquisição ou construção, bem como os custos diretos atribuíveis à colocação do ativo em operação. Além disso, a GASB 62 também permite o uso de modelos de reavaliação para a mensuração dos ativos imobilizados (*Governmental Accounting Standards Board* [GASB], 2010). Uma vez que a mensuração do ativo imobilizado no setor público é regulamentada por várias normas (inter)nacionais, é importante que as entidades públicas sigam as normas aplicáveis para garantir a transparência, a comparabilidade e a confiabilidade das informações apresentadas em suas demonstrações financeiras.

Ademais, as entidades públicas devem considerar as particularidades do setor público, como que muitos ativos imobilizados são utilizados para a prestação de serviços públicos essenciais e, portanto, sua mensuração pode ter impactos significativos na alocação de recursos públicos e também na transparência na prestação de contas à sociedade, Silva (2011) destaca o papel da *International Federation of accounting* (IFAC) no processo de convergência dessas normas internacionais. O IFAC é uma organização mundial, que orienta e elabora as normas contábeis relacionadas ao padrão para aplicação ao setor público às *Internacional Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), que estão voltadas à qualidade, à auditoria e à informação educacional.

2.4. Estudos anteriores

A implementação do novo sistema de informação contábil no setor público brasileiro foi um processo de grande importância, que requereu a participação ativa e colaborativa dos diversos atores envolvidos. Como alertado por Gama,

Duque & Almeida (2014), sua pesquisa revelou que o governo federal adotou uma abordagem *middle-up-down*, envolvendo discussões transparentes e decisões conjuntas. No entanto, foram identificadas divergências entre o modelo proposto e o adotado na prática, além de fragilidades no processo, como a falta de um comitê específico e a divulgação inadequada para a classe contábil. Esses resultados já evidenciavam a necessidade de avanços para garantir uma implementação bem-sucedida e a conclusão efetiva da convergência contábil.

Nesse sentido, é importante ressaltar a necessidade de melhorias na adesão e divulgação dos procedimentos contábeis patrimoniais dos entes federados. Como Raminho & Colares (2017) revelou ao avaliar se as Instituições Federais de Ensino Superior brasileiras estavam plenamente cumprindo os requisitos dos novos procedimentos, como depreciação, reavaliação e *impairment*. Isso demonstra a urgência de aprimorar a gestão do ativo imobilizado, alinhando-o aos procedimentos contábeis, a fim de garantir transparência pública, apuração de custos e indicadores de desempenho na prestação de serviços públicos.

É fundamental que as instituições promovam esforços para melhorar a qualidade da prestação de contas, incluindo informações relevantes sobre a gestão patrimonial dos bens móveis em seus relatórios anuais de atividades. Além disso, o disclosure da informação contábil também deve ser aprimorado, por meio de notas explicativas adequadas. A análise estatística realizada evidenciou diferenças significativas no nível de adoção dos procedimentos contábeis entre as universidades federais e os institutos federais de ensino, destacando a importância de um maior comprometimento por parte das instituições no cumprimento das normas estabelecidas (Raminho & Colares, 2017).

Além disso, a contabilidade passou por mudanças significativas, impulsionadas pela convergência das normas contábeis internacionais no setor público (Brasil, 2019). Como bem frisado por Sauerbronn & Silva (2017), embora

focando na percepção dos contabilistas do Instituto Federal de Educação Ciências e Tecnologia de Alagoas (IFAL) sobre os critérios e procedimentos descritos na NBC TSP 16.10. Os resultados mostraram que a maioria considera a implementação desses critérios útil para a administração pública, mas apenas um servidor implementou um dos critérios no IFAL. Isso destaca a necessidade de acompanhamento do processo de convergência e atualização dos profissionais de contabilidade, com apoio institucional para adequar as normas contábeis brasileiras aos padrões internacionais. Fato corroborado também por Marques *et al.* (2020) e por Sasso (2017), a despeito deste último trabalho ser executado a nível estadual.

Finalmente, trabalhos como de Almeida *et al.* (2017), Moro, Porteira & Cavazzana (2019) destacam a importância do ativo imobilizado para as prefeituras e a necessidade de uma gestão eficiente desses recursos por meio da nova contabilidade pública. A implementação das normas contábeis, como as NBC TSP, visa proporcionar uma visão mais precisa e transparente dos ativos e passivos das entidades do setor público, permitindo uma melhor tomada de decisões e o aprimoramento da prestação de contas à sociedade.

O ativo imobilizado, composto por bens duráveis e de grande relevância para o funcionamento das prefeituras, requer uma gestão adequada que considere a depreciação, reavaliação e *impairment*, conforme estabelecido pelas normas. Dessa forma, as prefeituras poderão ter uma gestão patrimonial mais eficiente, com informações contábeis confiáveis, contribuindo para a transparência, a apuração de custos e a otimização dos recursos públicos. É fundamental que as prefeituras se adaptem e atualizem seus procedimentos e conhecimentos, capacitando seus profissionais e buscando o alinhamento com os padrões internacionais, a fim de promover uma administração pública cada vez mais eficaz e responsável.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1. Tipologia da pesquisa

Para chegar ao objetivo definido neste trabalho, realizou-se uma pesquisa de natureza descritiva, visto que se busca descrever o alinhamento entre a evidenciação do ativo imobilizado constante nas demonstrações contábeis das prefeituras dos municípios da RMB e as orientações constantes no item 11.9 do MCASP e na NBC TSP 07.

Quanto à abordagem o estudo é qualitativo, pois a análise do alinhamento entre a forma de evidenciação utilizada pelas prefeituras e a legislação será realizada por meio de observação direta, sem interferência de ferramentas matemáticas e/ou estatísticas.

Quanto aos procedimentos trata-se de uma pesquisa documental, na qual serão utilizados os relatórios contábeis das prefeituras da Região Metropolitana de Belém, disponibilizados nas bases de acesso público, nos portais da transparência das sete prefeituras pesquisadas.

3.2. Dados e fontes

O *locus* de pesquisa utilizado foram as prefeituras dos municípios da Região Metropolitana de Belém (RMB), que, conforme o IBGE 2022, é composta pelos seguintes municípios: Belém, Ananindeua, Castanhal, Marituba, Benevides, Santa Bárbara do Pará, Santa Izabel do Pará (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística [IBGE], 2022).

Os dados utilizados foram os itens do Imobilizado constantes no balanço patrimonial das prefeituras componentes da pesquisa, e obtidos nos portais de transparência dos municípios trabalhados. A busca dos demonstrativos foi realizada de maneira separada em cada portal municipal. Mendes (2023), em sua pesquisa, demonstrou que a mensuração precisa e confiável do ativo imobilizado é essencial para uma tomada de decisão e para o planejamento

estratégico das entidades públicas. A coleta de dados para a análise foi realizada por meio de uma pesquisa documental.

Os dados foram obtidos por meio da análise de relatórios e demonstrações contábeis, das entidades públicas pesquisadas, que são disponibilizados nos portais da transparência de cada município. Também foram analisadas informações disponibilizadas pelo Tribunal de Contas dos Municípios do estado do Pará (TCM/PA) e base de dados do FINBRA/SICONFI. Os documentos analisados abrangeram um período de três anos. A análise documental foi conduzida com ênfase na identificação das práticas de divulgação adotadas pelas entidades, incluindo aspectos como o conteúdo das informações, a aderência às normas contábeis aplicáveis e a clareza das divulgações. Essa abordagem metodológica permitiu a obtenção de uma ampla gama de dados financeiros e contábeis, que serviram como base para a análise e discussão dos resultados deste estudo.

3.3. Tratamento e análise dos dados

O tratamento e análise dos dados coletados foram realizados visando verificar as práticas de divulgação do ativo imobilizado adotadas pelas administrações públicas municipais da RMB. Inicialmente, os dados obtidos dos relatórios e demonstrativos contábeis foram organizados de forma sistemática, em seguida foram aplicadas técnicas de análise comparativa, para identificar o alinhamento entre o que determina as normas contábeis, sobre a evidenciação dos ativos imobilizados, e o que foi efetivamente evidenciado nas demonstrações contábeis publicadas pelas administrações públicas municipais da RMB.

A análise comparativa, identificou padrões, similaridades e diferenças predominantes na divulgação do ativo imobilizado na região em questão. Foram adicionalmente realizadas análises qualitativas para interpretar os resultados, relacionando-os com o MCASP, com os prazos-limite contante no PIPCP

(portaria STN nº 548 de 2015) e com as diretrizes de transparência e prestação de contas da administração pública.

Para uma melhor compreensão, foram organizados um quadro onde os dados estão sintetizados e apresentados de maneira clara e objetiva para a melhor visualização de todos. Ele foi elaborado pelos próprios autores a partir das práticas, das normas e das instruções emitidas pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 9ª Edição (MCASP). Nele são esquematizados os critérios de evidenciação do Ativo Imobilizado, bem como, as exceções e observâncias nesses métodos, de maneira em que é possível a análise pontual de cada instrução em relação às informações contidas nos demonstrativos municipais.

Quadro 1 - Critérios de mensuração do ativo imobilizado conforme o MCASP

EVIDENCIAÇÃO	
Para cada grupo de ativo imobilizado reconhecido nas demonstrações contábeis recomenda-se divulgar:	
<ul style="list-style-type: none"> a. Os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto. b. Os métodos de depreciação utilizados. c. As vidas úteis ou taxas de depreciação utilizadas d. O valor contábil bruto e a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período; e e. A conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando: <ul style="list-style-type: none"> i. Adições; ii. Baixas; iii. Aquisições por meio de combinações de negócios; iv. Aumentos ou reduções decorrentes de reavaliações e perda por redução ao valor recuperável de ativos reconhecida ou revertida diretamente no patrimônio líquido; v. Perdas por desvalorização de ativos, reconhecidas no resultado; vi. Reversão das perdas por desvalorização de ativos, reconhecidas no resultado; vii. Depreciações. 	
<p>A seleção do método de depreciação e a estimativa da vida útil dos ativos são questões de julgamento. Por isso, a divulgação dos métodos adotados e das estimativas das vidas úteis ou das taxas de depreciação fornece aos usuários das demonstrações contábeis informação que lhes permite revisar as políticas selecionadas pela administração e facilita comparações com outras entidades. Por razões semelhantes, é necessário divulgar:</p>	

- a. A depreciação, quer seja reconhecida no resultado, quer como parte do custo de outros ativos, durante o período; e
- b. A depreciação acumulada no final do período

Recomenda-se que a entidade divulgue a natureza e o efeito de uma mudança de estimativa contábil que tenha impacto no período corrente ou que seja esperada por afetar períodos subsequentes. Para ativos imobilizados, tal divulgação pode resultar de mudanças de estimativas relativas a:

- a. Valores residuais;
- b. Custos estimados de desmontagem, remoção ou restauração de itens do ativo imobilizado;
- c. Vidas úteis; e
- d. Métodos de depreciação.

Caso uma classe do ativo imobilizado seja contabilizada a valores reavaliados, recomenda-se a seguinte divulgação:

- a. A data efetiva da reavaliação;
- b. O responsável ou os responsáveis (no caso de uma equipe interna de servidores – a equipe responsável pelo controle patrimonial da entidade pode ser competente para efetuar a reavaliação);
- c. Os métodos e premissas significativos aplicados à estimativa do valor justo dos itens;
- d. Se o valor justo dos itens foi determinado diretamente a partir de preços observáveis em mercado ativo ou baseado em transações de mercado recentes realizadas sem favorecimento entre as partes ou se foi estimado usando outras técnicas de avaliação.

Os usuários das demonstrações contábeis também podem entender que as informações seguintes são relevantes para as suas necessidades:

- a. O valor contábil do ativo imobilizado que esteja temporariamente ocioso;
- b. O valor contábil bruto de qualquer ativo imobilizado totalmente depreciado que ainda esteja em operação;
- c. O valor contábil de ativos imobilizados retirados de uso ativo; e
- d. O valor justo do ativo imobilizado quando este for materialmente diferente do valor contábil apurado pelo modelo do custo.

Fonte: MCASP 9ª Edição

4. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Para a análise da evidenciação do ativo imobilizado das prefeituras da RMB foi elaborado uma planilha com colunas para as prefeituras e seus respectivos períodos e linhas contendo as recomendações constantes do item 11.9 do MCASP apresentados no quadro 1, resultando em células para atribuição das notas. Com isso foram confrontados os demonstrativos contábeis

dos anos de 2020, 2021 e 2022 de cada prefeitura com as recomendações do MCASP. Dessa forma, para o não atendimento de alguma recomendação foi atribuída a nota 0 (zero), quando era atendido parte do item era atribuída a nota 1 (um), já para o atendimento total do item era atribuída nota 2 (dois) e quando o demonstrativo superava o exigido na norma, com informações a mais e mais detalhamento a nota atribuída foi 3 (três).

Entendeu-se que não seria possível atribuir notas para todas as recomendações constantes no quadro 1, haja vista que alguns itens são relativos a ativos que nem sempre estarão presentes no inventário do município. Diante disso analisou-se alguns itens em conjunto, de forma que naquele conjunto de recomendações a prefeitura obrigatoriamente apresentaria algum esclarecimento. Dessa forma foram encontradas nove recomendações, conforme apresentado no quadro 2, onde a nota máxima possível é de 3 pontos para cada uma. Sendo assim é possível, em cada ano, separadamente, ser alcançado 27 pontos e para os 3 anos somados 81 pontos, no máximo.

Quadro 2 - Recomendações MCASP para evidencição do Ativo Imobilizado (item 11.9) em acordo com NBC TSP 07

CIDADE	Belém			Ananindeua			Marituba			Benevides			Santa Izabel			Castanhal			Santa Bárbara			
	2020	2021	2022	2020	2021	2022	2020	2021	2022	2020	2021	2022	2020	2021	2022	2020	2021	2022	2020	2021	2022	
PERÍODO																						
Para cada grupo de ativo imobilizado reconhecido nas demonstrações contábeis recomenda-se divulgar:																						
a) os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
b) os métodos de depreciação utilizados.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
c) as vidas úteis ou as taxas de depreciação utilizadas.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
d) o valor contábil bruto e a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período.	1	1	1	1	1	1	3	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
e) A conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando:	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2
A seleção do método de depreciação e a estimativa da vida útil dos ativos são questões de julgamento. Por isso, a divulgação dos métodos adotados e das estimativas das vidas úteis ou das taxas de depreciação fornece aos usuários das demonstrações contábeis informação que lhes permite revisar as políticas selecionadas pela administração e facilita comparações com outras entidades. Por razões semelhantes, é necessário divulgar:	0	0	0	0	0	0	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Recomenda-se que a entidade divulgue a natureza e o efeito de uma mudança de estimativa contábil que tenha impacto no período corrente ou que seja esperada por a feter períodos subsequentes. Para ativos imobilizados, tal divulgação pode resultar de mudanças de estimativas relativas a:	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Caso uma classe do ativo imobilizado seja contabilizada a valores reavaliados, recomenda-se a seguinte divulgação:	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Os usuários das demonstrações contábeis também podem entender que as informações seguintes são relevantes para as suas necessidades:	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Desempenho do município (Totais).....	3	3	3	3	3	3	7	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3

Foram atribuídas notas de acordo com a adequação às normas:	
Não a dequado	0
Parcialmente A dequado	1
A dequado	2
Supera o previsto	3

Para uma classificação do nível de alinhamento da evidencição do imobilizado com o que determina o MCASP foram estabelecidos três intervalos de pontuação para enquadrar o desempenho de cada prefeitura. Sendo esses intervalos de 0 a 27 pontos – Não evidência adequadamente o Imobilizado; de 28 a 54 pontos – Evidencia adequadamente o Imobilizado; e de 55 a 81 pontos – Evidencia com qualidade superior o Imobilizado. Dessa maneira, foi possível observar que as prefeituras de Ananindeua, Belém, Benevides, Castanhal, Santa Bárbara e Santa Izabel, nos três anos, não estão em conformidade com o MCASP e não atendem a obrigatoriedade dos registros contábeis estabelecidos pelo PIPCP. Pois apresentam nos seus demonstrativos o ativo imobilizado e seu montante apenas de forma genérica. Não apresentam as depreciações em seus balanços e nem em outros demonstrativos, como em notas explicativas, se

enquadrando no nível 1 – Não evidência adequadamente o Imobilizado – estando em não conformidade com o que recomenda a norma contábil brasileira.

O município de Marituba, apresentou em 2020 os ativos imobilizados de forma analítica e suas respectivas depreciações no seu balanço patrimonial, estando em conformidade com o MCASP e adicionaram dados que enriqueceram a informação. No entanto, nos anos posteriores de 2021 e 2022 a depreciação e a apresentação de forma analítica não se repetiu, prejudicando o desempenho do município na pesquisa. Uma das possíveis causas observadas foi a troca do contador responsável. Por isso, Marituba também se enquadrou no nível 1 – Não evidência adequadamente o Imobilizado.

Diante dos achados a pesquisa revela um baixíssimo nível de adoção das instruções normativas do MCASP, no que tange a divulgação do ativo imobilizado pelas prefeituras municipais pesquisadas. A ausência de uma informação básica como a depreciações e a classificação dos imobilizados por grupos nos balanços patrimoniais é predominante nesses municípios. Também é zero o oferecimento de notas explicativas com informações cruciais como o método de depreciação, vida útil, reavaliação, entre outras informações. Isso mostra um cenário irregular, pois a falta de divulgação correta dessas informações fere os princípios constitucionais da transparência, da moralidade e da eficiência na gestão pública, como também, afeta a confiabilidade e a relevância da informação contábil, importantes itens para tomadas de decisão.

Em prol da geração de informações contábeis úteis e da legalidade é urgente colocar em prática as instruções do MCASP, no que tange a evidenciação do ativo imobilizado, pelas prefeituras da região metropolitana de Belém, pois o reconhecimento dessas informações permite melhor evidenciação do patrimônio, gera maior transparência, eficiência e a possibilidade do exercício do controle social (Da Silva et al., 2017).

Por fim, as prefeituras analisadas estão fora do prazo estabelecido pelo PIPCP, pois Ananindeua, Belém, Benevides, Castanhal, Marituba e Santa Izabel

são municípios com mais de 50 mil habitantes e a obrigatoriedade do registro contábil estabelecido pelo plano é a partir do 01 de janeiro de 2020. E Santa Bárbara, município com menos de 50 mil habitantes, a obrigatoriedade é a partir de 01 de janeiro de 2021. Dessa forma, todos eles estão obrigados a apresentarem os ativos imobilizados em seus demonstrativos financeiros, a partir dessa data, estando assim todos em não conformidade com as orientações do MCASP.

5 CONCLUSÃO

Conforme apresentado na introdução o objetivo deste estudo foi analisar se a divulgação do ativo imobilizado, realizada pelas administrações públicas municipais da Região Metropolitana de Belém (RMB), estão em conformidade com as normas contábeis estabelecidas pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), emitido pela Secretaria do Tesouro Nacional. Os dados foram coletados nos relatórios e demonstrações contábeis, das prefeituras pesquisadas, disponibilizados nos portais da transparência de cada uma. A verificação abrangeu um período de três anos, e foi realizada por meio de análise documental, sendo conduzida com ênfase na identificação das práticas de divulgação adotadas pelas entidades, incluindo aspectos como o conteúdo das informações, a aderência às normas contábeis aplicáveis e a clareza das divulgações.

O resultado encontrado demonstrou uma falta de sintonia entre o que determina a norma contábil e a evidenciação do ativo imobilizado nas demonstrações contábeis das prefeituras da RMB. Evidenciando uma necessidade de obediência às normas contábeis que tratam sobre a evidenciação do ativo imobilizado. Essa falta de cumprimento das normas contábeis, identificada, destaca a necessidade de implementação de medidas, por parte dos órgãos de fiscalização, no sentido de fazer cumprir as normas, haja vista a importância de informações patrimoniais transparentes, especialmente no

setor público. Nessa linha tem-se o estudo de Matins & Peixe (2021) que chegou à conclusão sobre a falta de imposição dos órgãos reguladores de não responsabilizarem os entes pelo não cumprimento das normas.

Destaca-se a necessidade de novos estudos sobre o tema no sentido de ampliar o entendimento sobre esta área de pesquisa. Investigações mais abrangentes, considerando um número maior de municípios ou até mesmo para outras regiões do país podem contribuir com esta linha de pesquisa. Como sugestão para futuras pesquisas indica-se a busca por dados que tenham um maior detalhamento, visto que as prefeituras envolvidas neste trabalho apresentaram os seus relatórios de uma maneira restrita, e assim não se pôde obter uma visão mais detalhada acerca da divulgação de acordo com as normas estabelecidas.

Os pontos que podem ser apontados como limitações desta pesquisa foram, inicialmente, a dificuldade de se obter os dados necessários para a análise da pesquisa, que buscou representar a RMB, haja vista que nem todas as prefeituras mantêm seus portais da transparência disponíveis para acesso, o que obrigou os pesquisadores a buscarem as informações em outras fontes, como TCM/PA e base de dados FINBRA/SICONFI. Estudos anteriores trabalharam com órgãos públicos específicos, como o de Marques, Neto, & de Souza (2020), que teve como objetivo uma análise em uma instituição federal de ensino.

E por fim, como contribuições deste estudo, pode-se apontar, primeiro, a demonstração da ineficiência das administrações públicas da RMB na divulgação de dados. Este diagnóstico pode contribuir com a adoção de medidas que possam mitigar o problema. Outra contribuição que pode ser destacada é o fomento à uma discussão sobre um item importante na composição do patrimônio público, o imobilizado, mas que sua evidenciação está sendo realizada de forma negligenciada pelas administrações públicas. Entende-se que dessa forma o presente estudo apresenta uma contribuição à linha de pesquisa

da contabilidade pública e está alinhado com o ODS 16 Paz, Justiça e Instituições Eficazes, no que tange a meta: 16.6 Desenvolver instituições eficazes, responsáveis e transparentes em todos os níveis. Estando esta pesquisa na busca da melhoria na transparência das gestões públicas municipais.

REFERÊNCIAS

- Brasil, C. V. (2019). *Percepção dos servidores que atuam nos setores de contabilidade da UFMG sobre a aplicação da norma brasileira de contabilidade aplicada ao setor público–NBC TSP 07–Ativo imobilizado* [Monografia (Especialização), Universidade Federal de Minas Gerais]. <https://repositorio.ufmg.br/handle/1843/32601>
- Comitê de Pronunciamentos Contábeis [CPC] 00, R2. (2019). *Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2): Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro*. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. [https://s3.sa-east-1.amazonaws.com/static.cpc.aatb.com.br/Documentos/573_CPC00\(R2\).pdf](https://s3.sa-east-1.amazonaws.com/static.cpc.aatb.com.br/Documentos/573_CPC00(R2).pdf)
- Conselho Federal de Contabilidade [CFC]. (2017). *Ativo Imobilizado*. Conselho Federal De Contabilidade. <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP07.pdf>
- Da Silva, L. L., Eleuterio, R. A. D. S., Viana, C. C., & Lima, M. D. S. (2017). Depreciação no Setor Público: uma Análise da Evolução da Evidenciação Contábil nos Órgãos da Administração Pública do Estado do Amazonas. *Revista de Contabilidade da UFBA*, 11(2), 3. <https://doi.org/10.9771/rc-ufba.v11i2.20412>
- De Almeida, F. G. L., De Carvalho, R. S., Dos Santos, W. J. L., & De Bezerra, S. L. A. (2017). Reavaliação e Depreciação de Ativos no Setor Público – O Exemplo da Prefeitura de Caçador – SC, em 2014. *Revista Contabilidade e Controladoria*, 9(2). <https://doi.org/10.5380/rcc.v9i2.50591>
- Figueiredo, V. da S. (2013). *Transparência e participação social da gestão pública: Análise crítica das propostas apresentadas na 1ª Conferência Nacional sobre Transparência Pública* [Dissertação (Mestrado em Controle de Gestão), Universidade do Estado do Rio de Janeiro]. <https://www.bdttd.uerj.br:8443/handle/1/8095>
- Gama, J. R., Duque, C. G., & Almeida, J. E. F. D. (2014). Convergência brasileira aos padrões internacionais de contabilidade pública vis-à-vis as estratégias top-down e bottom-up. *Revista de Administração Pública*, 48(1), 183–206. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122014000100008>
- Gil, A. C. (2002). *Como elaborar projetos de pesquisa* (4ª ed). Atlas. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm
- Governmental Accounting Standards Board [GASB]. (1999). *STATEMENT NO. 34: Basic Financial Statements—And Management’s Discussion and Analysis—For State and Local Governments*. Governmental Accounting Standards Board. <https://gasb.org/page/PageContent?pageId=/standards->

guidance/pronouncements/summary--statement-no-34.html&isStaticPage=true

Governmental Accounting Standards Board [GASB]. (2010). *STATEMENT NO. 62: Codification of Accounting and Financial Reporting Guidance Contained in Pre-November 30, 1989 FASB and AICPA Pronouncements*. Governmental Accounting Standards Board. <https://gasb.org/page/PageContent?pageId=/standards-guidance/pronouncements/summary--statement-no-62.html&isStaticPage=true>

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística [IBGE]. (2022). *Censo Demográfico: População dos Municípios com base nos dados do Censo Demográfico 2022* (9a ed). Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/populacao/22827-censo-2020-censo4.html>

International Federation of Accountants [IFAC]. (2006). *IPSAS 17: Property, Plant, and Equipment*. International Federation of Accountants. https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/A26IPSAS_17.pdf

International Financial Reporting Standards Foundation [IFRS Foundation]. (2015). *IFRS® Foundation—Supporting Material for the IFRS for SMEs Standard: Module 17—Property, Plant and Equipment*. International Financial Reporting Standards Foundation. <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/supporting-implementation/smes/module-17.pdf?a=en&hash=A497EC837A5D6307010312FD7CE79737A427E616#:~:text=Introduction to the requirements,-The objective of&text=The objective of Section 17,the changes in such investment>

International Financial Reporting Standards Foundation [IFRS Foundation]. (2020). *IAS 16: Property, Plant and Equipment*. International Financial Reporting Standards Foundation. <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment/>

Lei Complementar N° 101, Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos (2000). https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm

Lei n° 4.320, de 17 de Março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e contrôles dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, Municípios e do Distrito Federal, Diário Oficial da União (1964). https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm

- Lei nº 6.404, Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos (1976). https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm
- Marion, J. C., Iudícibus, S. de, & FARIA, A. C. de. (2000). *Introdução à teoria da contabilidade* (2ª ed). Atlas.
- Marques, L. T., Neto, J. E. B., & de Souza Francisco, J. R. (2020). Impacto da mensuração do ativo imobilizado e intangível nas variações patrimoniais de uma instituição federal de ensino. *Congresso de Contabilidade e Governança da Unb*. VI Congresso UnB de Contabilidade e Governança, Brasília, DF. <http://hdl.handle.net/1843/40911>
- Martins, A. D., & Peixe, B. C. S. (2021). Percepção dos procedimentos de mensuração do Ativo Imobilizado nas instituições públicas de ensino superior. *CAFI*, 4(1), 74–93.
- Mesquita, H. L. B. de. (2016). *O processo de auditoria aplicado ao imobilizado face aos padrões internacionais* [Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis)]. Universidade de Brasília.
- Ministério da Economia [ME]. (2021). *Nota Técnica SEI nº 51737/2021/ME* (51737; p. 4). Ministério da Economia. https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:14783
- Moro, G. Z., Porteira, M. H. S., & Cavazzana, A. (2019). Percepção da implantação do manual de contabilidade aplicada ao setor público (MCASP) pelos integrantes da secretaria municipal de administração e fazenda de um município do interior do estado de são paulo. *Revista Empreenda UniToledo Gestão, Tecnologia e Gastronomia*, 3(1). <http://ojs.toledo.br/index.php/gestaoetecnologia/article/view/3017>
- Oliveira, J. D., & Clemente, A. (2016). 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*. <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4148>
- Portaria nº 548, de 24 de setembro de 2015. Dispõe sobre prazos-limite de adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à consolidação das contas públicas da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, sob a mesma base conceitual., Diário Oficial da União (2015). https://www.sad.ms.gov.br/wp-content/uploads/2020/08/Portaria-548_2015_Plano-de-Implanta%C3%A7%C3%A3o-dos-Procedimentos-Cont%C3%A1beis-Patrimoniais.pdf

- Prodanov, C. C., & De Freitas, E. C. (2013). *Metodologia do trabalho científico [recurso eletrônico]: Métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico* (2º ed). Editora Feevale.
- Raminho, A. H., & Colares, A. C. V. (2017). Disclosure da informação contábil na gestão patrimonial dos bens móveis das instituições públicas de ensino superior federais brasileiras. *ConTexto - Contabilidade em Texto*, 16(33), 113–127.
- Ribeiro, J. da S., Vale, R. do, Rodrigues, C., Souza, V., & Ferreira, M. (2020). Ativo Imobilizado: Um Estudo sobre a Convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. *XVII Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, São Paulo*, 31.
- Sasso, M. (2017). *Adoção das normas de contabilidade oriundas do processo de convergência às IPSAS: Respostas estratégicas de governos estaduais*. [Mestrado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade, Universidade de São Paulo]. <https://doi.org/10.11606/D.12.2017.tde-28062017-113405>
- Sauerbronn, F. F., & Silva, G. E. (2017). Um breve panorama histórico da contabilidade governamental no Brasil: Em busca pelo 'novo' na nova contabilidade pública. *Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI*, 4(1), 53–68.
- Secretaria do Tesouro Nacional [STN]. (2015). *Plano de implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais*. Secretaria do Tesouro Nacional.
- Secretaria do Tesouro Nacional [STN]. (2021). *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público* (9º ed). Secretaria do Tesouro Nacional.
- Silva, L. M. da. (2011). *Contabilidade Governamental: Um Enfoque Administrativo: Um Enfoque Administrativo da Nova Contabilidade Pública* (9º ed). Atlas.