



INFORMAÇÃO GENOC/DCOG Nº 090/2013

Florianópolis, 3 de dezembro de 2013.

**Referência: Processo SEA 6936/2013 -  
Divergência entre saldos do sistema de  
patrimônio e o sistema de contabilidade**

Senhora Gerente de Estudos e Normatização Contábil,

Por meio do ofício n. 0389/2013, de 22 de outubro do corrente, a Fundação de Amparo à Pesquisa e Inovação do Estado de Santa Catarina – FAPESC apresenta à Gerência de Bens Móveis – GEMOV da Diretoria de Gestão Patrimonial – DGPA da Secretaria de Estado da Administração – SEA algumas questões que têm vinculação às normas contábeis aplicadas à Federação.

Nesse sentido, recorreremos ao texto de e-mail encaminhado à GEMOV/DGPA/SEA em 8 de julho do corrente, para mantermos coerência entre as orientações emanadas por este núcleo técnico do sistema administrativo de controle interno. Buscaremos associar cada consideração à questão formulada no ofício que deu origem ao processo em referência.

As normas contábeis que regem a matéria foram editadas em 2008 pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC. A Secretaria do Tesouro Nacional – STN, vinculada ao Ministério da Fazenda – MF, passou, desde então, a promover ações no sentido do atendimento às referidas normas.

Observa-se, portanto, que o conceito de ativo imobilizado para a contabilidade é uno. Esse conceito tem aplicabilidade em todas as entidades do setor público, em todas as esferas de governo (Federal, Estadual ou Municipal), dado que é legitimado por norma emitida pelo conselho de classe da profissão



contábil. É certo que isso não exige eventual análise jurídica de instrumentos que transfiram a terceiros a gestão da coisa pública, por exemplo.

Antes de introduzirmos as discussões acerca do ativo imobilizado, é oportuno ter presente um conceito mais abrangente: o que é um ativo? O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, a que se refere a senhora Alba Terezinha Schlichting, Diretora de Administração da FAPESC, reproduz o conceito de ativo presente na Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – NBCTSP 16.2, que dispõe acerca do patrimônio e sistemas contábeis, aprovada pela resolução CFC n. 1.129, de 21 de novembro de 2008: “(a) Ativos são **recursos controlados** pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem para a entidade benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços” (grifou-se).

O conceito de ativo, como se vê, é abrangente e contempla itens que embora não pertençam à entidade são por ela controlados. A Figura 1, a seguir, pode contribuir para a compreensão do conceito.

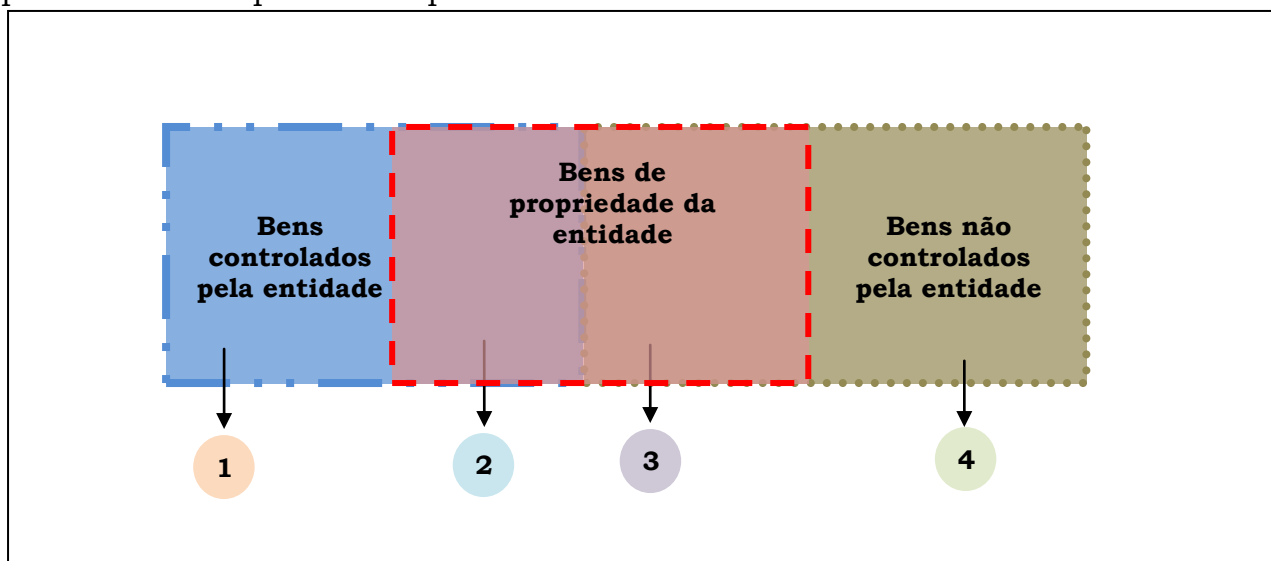


FIGURA 1 – Diagrama com possibilidade de enquadramento de bens, segundo o conceito de ativo.  
Fonte: GENOC/DCOG/SEF

Assim, têm-se algumas possibilidades:

- 1) A entidade controla um bem que não é de sua propriedade – atendidos



- os demais requisitos, pode-se ter um ativo sem deter sua propriedade (exemplo clássico é de um veículo objeto de *leasing* financeiro);
- 2) Bens de propriedade da entidade e por ela controlados – atendidos os demais requisitos, pode-se ter um ativo com essas características (por exemplo, o do veículo adquirido por licitação);
  - 3) Bens de propriedade da entidade e não controlados por ela – pode ser ativo de outra entidade, a qual detém seu controle (é o exato inverso do item 1 – no caso, o outro lado da relação); e,
  - 4) Bens cuja propriedade não é da entidade e não controlados por ela – não há relação com ativo da entidade e, portanto, não é registrado no ativo da entidade, via de regra (por exemplo, o carro locado junto à contratada para este fim).

Até o momento apresentamos o conceito geral de ativo. Uma vez caracterizado determinado bem como ativo, cabe indagar: trata-se de um **ativo imobilizado**? Para responder à questão, tomemos o conceito a seguir, extraído do MCASP:

Ativo Imobilizado é o item tangível que é **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" (Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - Parte II - Procedimentos Contábeis Patrimoniais - MCASP/PCP, 5ª edição, válido para o exercício de 2013).

A mudança cultural que tal conceito exige na aplicação da norma é, decerto, desafiadora. No excerto apresentado, como bem observou a consultante, não há referência à propriedade do ativo, mas tão somente a conceitos mais flexíveis do que aquele.

Especificamente, devemos ressaltar o trecho "(...) inclusive os decorrentes de operações que transfiram para a entidade os **benefícios, riscos e controle** desses bens". Ou seja, se há uma operação, de qualquer natureza, que transfira



para a entidade os **benefícios, riscos e controle** desses bens, temos elementos essenciais (mas não suficientes) à caracterização de um ativo imobilizado. Dizemos que não são elementos suficientes posto que há outros elementos que distinguem um ativo imobilizado (uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, ou para fins administrativos). Mas não há referência à propriedade como requisito para a caracterização de ativo.

A questão apresentada pela senhora Alba no terceiro parágrafo resta, portanto, respondida quanto à possibilidade de tratamento contábil como ativo para bens cuja propriedade pertence a terceiros. Resta verificar, no caso concreto, se os demais requisitos para o reconhecimento de ativo estão presentes.

Nessa esteira, como a contabilidade de todas as entidades deve obedecer a um mesmo conceito, a outra entidade deve ter presente que não registrará bens em seu ativo quando não presentes os elementos que caracterizam um item como ativo. A regra é a mesma para a entidade **transferidora dos riscos, benefícios e controle**: com eles não se transfere a propriedade, mas se pode transferir o ativo, como bem representado na Figura 1 pela situação apresentada em seu item (1).

A situação descrita no parágrafo anterior vem auxiliar a resposta à questão formulada no parágrafo quarto do of. N. 0389/2013/FAPESC: o que a FAPESC porventura transferirá não é a propriedade (a qual ela não detém), mas tão somente **os riscos, benefícios e controle** sobre determinado bem.

Com base nesse conceito e diante do caso concreto cabe indagar, nessa ordem:

- 1) Trata-se de ativo?
- 2) Trata-se de ativo imobilizado?
- 3) Trata-se de bem móvel, imóvel ou intangível?

Cabe esclarecer que as normas, ao se referirem a controle do ativo, não se atêm exclusivamente ao controle físico. Nesse caso, controle significa a capacidade de dispor acerca do bem (exigir prestação de contas, requisitar para si, determinar destinação, entre outras atividades), de maneira que reste



caracterizada a situação de superioridade em relação a outras partes que detêm relação com o item objeto de análise.

Do exposto, observa-se que a classificação depende da análise do caso concreto. O responsável pelos serviços contábeis de cada unidade deverá levar em consideração os aspectos contidos nas normas contábeis aplicadas ao setor público e no Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público - Parte II - Procedimentos Contábeis Patrimoniais, e resumidamente apresentados nesta informação, articulando-se com o responsável pelos serviços de gestão patrimonial.

Por fim, embora não atendidos os requisitos para reconhecimento de um item como ativo imobilizado, cumpre ressaltar que não há impedimento ao registro desses itens em contas de controle na contabilidade (classes 7 e 8 do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público em vigor).

Recomenda-se que o presente processo retorne à GEMOV/DGPA/SEA, com a orientação de que se estabeleça uma política uniforme para casos semelhantes, inclusive com a possibilidade de controle no sistema de patrimônio oficial do Estado de Santa Catarina.

Submete-se a presente informação às considerações da Gerência.

**Jorge Luiz Alves**  
Matrícula 650.411-6

De acordo. Colocamo-nos à disposição para maiores esclarecimentos e interações.

**Michele Patricia Roncalio**  
Gerente de Estudos e Normatização Contábil  
Contadora da Fazenda Estadual  
CRCSC nº 25.092/O-0



De acordo.

Encaminhar à GEMOV/DGPA/SEA para esclarecimentos quanto às questões sob sua competência.

**Adriano de Souza Pereira**  
Diretor de Contabilidade Geral  
Contador CRCSC nº 25.111/O-7