GESTÃO, FINANÇAS E CONTABILIDADE

OPEN ACCESS

Elementos Patrimoniais da Região Sudeste: Uma Análise do Imobilizado e da Depreciação no Setor Público

Heritage Elements of the Southeast Region: An Analysis of Fixed Assets and Depreciation in the Public Sector

Elementos Patrimoniales de la Región Sureste: Un Análisis del Activo Fijo y la Depreciación en el Sector Publico

Karoline Ferreira da Cruz
https://orcid.org/0009-0007-3444-7459
Universidade Federal do Espírito Santo, Brasil
karoline.cruz@edu.ufes.br

Janyluce Rezende Gama
https://orcid.org/0000-0002-6680-0428
Universidade Federal do Espírito Santo, Brasil
janyluce@gmail.com

Douglas Roriz Caliman
https://orcid.org/0000-0002-3615-5376
Católica de Vitória Centro Universitário, Espírito Santo, Brasil
douglasufes@yahoo.com.br

RESUMO

Objetivo do estudo é analisar a evolução do registro e evidenciação do imobilizado e depreciação nos estados da região Sudeste. Utilizou-se como enquadramento teórico Accountability, transparência pública e disclosure contábil no setor público. Trata-se de um estudo documental de abordagem qualitativa e de caráter descritivo. Os dados foram coletados nos sites de transparências e relatórios administrativos dos estados da região Sudeste, por meio de um checklist que consistiu na identificação da evidenciação dos itens do imobilizado e da depreciação desses estados, no período de 2017 a 2021. Quanto a originalidade, o processo de globalização a demanda por informações a nível global geraram a necessidade de elaboração de demonstrativos contábeis que possibilitassem comparações com base em um mesmo critério. Os resultados permitem afirmar que os estados, em geral, possuem tendência crescente no nível de evidenciação, ou seja, ao comparar o primeiro e o último ano de análise, percebe-se que há aumento do percentual de registro de itens do imobilizado e da depreciação. Além disso, ressalta-sea aderência quanto aos prazos do Plano de Implantação de Procedimentos Contábeis

Patrimoniais (PIPCP). Dessa forma, a análise de elementos patrimoniais do setor público, contribui como fonte de informação para tomada de decisão, assim como, para verificação de transparência e clareza das informações públicas prestadas para a sociedade.

Palavras-Chave: Imobilizado. Depreciação. Accountability. Disclosure Contábil. Contabilidade Pública.

ABSTRACT

The objective of this study is to analyze the evolution of the registration and disclosure of fixed assets and depreciation in the states of the Southeast region of Brazil. The theoretical framework used was Accountability, public transparency, and accounting disclosure in the public sector. This is a qualitative, descriptive, documentary study. Data were collected from transparency websites and administrative reports of the states in the Southeast region, using a checklist that identified the disclosure of fixed asset items and depreciation in these states from 2017 to 2021. Regarding originality, the globalization process and the demand for information at a global level generated the need to develop accounting statements that would allow comparisons based on the same criteria. The results allow us to affirm that the states, in general, have a growing trend in the level of disclosure; that is, when comparing the first and last years of analysis, an increase in the percentage of registration of fixed asset items and depreciation is observed. Furthermore, adherence to the deadlines of the Implementation Plan for Asset Accounting Procedures (PIPCP) is highlighted. In this way, the analysis of public sector asset elements contributes as a source of information for decision-making, as well as for verifying the transparency and clarity of public information provided to society.

Keywords: Fixed assets. Depreciation. Accountability. Accounting Disclosure. Public Accounting.

RESUMEN

El objetivo de este estudio es analizar la evolución del registro y la divulgación de activos fijos y depreciación en los estados de la región Sudeste de Brasil. El marco teórico utilizado fue Rendición de cuentas, transparencia pública y divulgación contable en el sector público. Se trata de un estudio cualitativo, descriptivo y documental. Los datos se recopilaron de sitios web de transparencia e informes administrativos de los estados de la región Sudeste, utilizando una lista de verificación que identificó la divulgación de partidas de activos fijos y depreciación en estos estados entre 2017 y 2021. En cuanto a la originalidad, el proceso de globalización y la demanda de información a nivel mundial generaron la necesidad de desarrollar estados contables que permitieran comparaciones basadas en los mismos criterios. Los resultados permiten afirmar que los estados, en general, presentan una tendencia creciente en el nivel de divulgación; es decir, al comparar el primer y el último año de análisis, se observa un aumento en el porcentaje de registro de partidas de activos fijos y depreciación. Además, se destaca el cumplimiento de los plazos del Plan de Implementación de Procedimientos de Contabilidad de Activos (PIPCP). De esta manera, el análisis de los elementos del activo del sector público contribuye como fuente de información para la toma de decisiones, así como para verificar la transparencia y claridad de la información pública que se proporciona a la sociedad.

Palabras-Clave: Activos fijos. Depreciación. Responsabilidad. Divulgación Contable. Contabilidad pública.

1 INTRODUÇÃO

Com o processo de globalização a demanda por informações a nível global gerou a necessidade de elaboração de demonstrativos contábeis que possibilitassem comparações com base em um mesmo critério (Nascimento *et al*., 2014). Em sintonia com o exposto, a contabilidade brasileira a partir de 2008 iniciou o processo de convergência aos padrões contábeis internacionais possibilitando que os procedimentos contábeis fossem universais em âmbito nacional (Araújo; Arruda, 2020).

No que se refere ao Direito Público que engloba as entidades ligadas à administração pública, pode-se definir que sua atuação busca gerir recursos públicos de modo a garantir a qualidade de vida dos cidadãos (Araújo; Arruda, 2020). Neste contexto, o art.89 da lei 4.320 que trata sobre normas gerais do direito financeiro para os entes federativos, define que a "contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial" (Brasil, 1964).

Dessa forma, a Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) também aderiu ao processo de convergência, tendo sua estrutura definida basicamente da seguinte maneira: (1) normas internacionais aplicadas ao setor público emitidas pela *International Federation of Accountants* (IFAC); (2) normas emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC); (3) lei 4.320 de 1964; (4) lei complementar 101 de 2000 (Slomski, 2013). De acordo com Nascimento et al. (2019), um dos principais motivos para a adoção da contabilidade pública aos padrões internacionais concentra-se na preocupação com a transparência pública e *accountability.* Conforme indicado por Delamora *et al*. (2020), este último termo apesar de não possuir tradução literal para a língua portuguesa, trata-se da evidenciação e prestação de contas por parte dos órgãos públicos.

A fim de atingir o plano de convergência aos padrões internacionais, foram emitidas, em correspondência com as *Internacional Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) do IFAC, Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP) que, de acordo com o pronunciamento do CFC versa que as demonstrações contábeis do governo, elaboradas de acordo com as NBCs TSP, fornecem uma visão geral: (a) dos ativos controlados e dos passivos incorridos pelo governo, (b) do custo dos serviços prestados por ele e (c) da tributação e de outras receitas geradas para financiar a prestação de tais serviços. As demonstrações contábeis do governo que presta serviços por meio de entidades controladas, dependentes ou não do orçamento público para financiar as suas atividades, são demonstrações contábeis consolidadas (CFC, 2020).

Ao todo foram emitidas trinta normas, entre elas destaca-se a NBC TSP 07 que trata do ativo imobilizado no qual são registrados os componentes permanentes da entidade. Marion (2009, p. 217) conceitua como imobilizado "[...] todo ativo de natureza relativamente permanente, que se utiliza na operação dos negócios de uma empresa e que não se destina à venda [...]", sendo a depreciação o desgaste decorrente de seu uso. A mencionada norma tem como objetivo levantar questões sobre o tratamento contábil para imobilizado no que diz respeito a sua evidenciação, mensuração e aos valores de sua respectiva depreciação (CFC, 2017).

Soncin *et al.* (2017) e Araújo, Carvalho e Silva (2022), convergem no sentido de que a importância da evidenciação dos bens tangíveis dos órgãos públicos, uma vez que a falta de atualização nos valores dos bens imóveis do setor público provoca subavaliação nos saldos das contas dos relatórios contábeis e, distorções e tomadas de decisões menos acertivas. Corroborando com essa ideia, Behr e Barbosa (2016) e Abreu, Trautimann e Michelon (2021)

mencionam sobre a dificuldade de implementação por parte dos órgãos públicos em realizar o registro da depreciação, por motivos relacionados a falta de treinamento e capacitação, bem como uma falta de cultura de controle patrimonial.

Neste contexto, Silva *et al.* (2017) realizaram um estudo voltado para a depreciação no setor público nos órgãos da administração pública e constataram que menos de 50% das unidades gestoras evidenciaram os valores relativos à depreciação, apontando como uma possível causa a falta de orientação presente na evidenciação dos bens anteriores ao ano de 2010, visto a ausência da norma que trata sobre a adoção de procedimentos relativos à depreciação. Moreno *et al*. (2017) e Pacheco, Boente e Bezerra (2025), convergem no entendimento de que os procedimentos relativos à evidenciação da depreciação ao serem estabelecidos será possível mensurar a evolução e os impactos para os órgãos públicos e, consequentemente, a sociedade.

Diante do exposto, o presente estudo justifica-se pela importância de desenvolvimento de pesquisas acadêmicas que contribuam para analisar os elementos patrimoniais do setor público, visto a relevância dessa temática em servir de fonte de informação para tomada de decisões mais assertivas por gestores públicos, trazendo eficácia na gestão do bens públicos, melhorando os serviços a sociedade, bem como para verificação de transparência e clareza das informações públicas prestadas a própria sociedade (Lima; Diniz, 2016). Neste sentido, este estudo possui como objetivo geral analisar a evolução do registro e evidenciação do imobilizado e depreciação nos estados da região Sudeste e como objetivos específicos analisar a evidenciação do registro de imobilizado e da depreciação entre os estados da região Sudeste e analisar como estão em relação ao *disclosure* contábil e *accountability*. A escolha dos elementos patrimoniais justifica-se pelo seu impacto nas demonstrações contábeis dos órgãos públicos e bem como pela ausência de estudos desenvolvidos sobre depreciação de bens móveis e imóveis da área pública, conforme aponta pesquisa realizada por Moreno *et al*. (2017), na qual constatou a carência de pesquisas científicas voltadas sobretudo para o tema de depreciação no setor público. A seleção da região Sudeste fundamenta-se por ser uma região de importante contribuição financeira para o Brasil, concentrando grande parte do Produto Interno Bruto (PIB) do país (Fagundes *et al*., 2021). Segundo o IBGE (2025), a participação da região sudeste do Brasil em 2023 foi de 53%.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 *ACCOUNTABILITY,* TRANSPARÊNCIA PÚBLICA E *DISCLOSURE* CONTÁBIL

A contabilidade facilita a transparência (Lapsley, 2014). Para o exercício de toda profissão, os princípios e postulados surgem como conceitos fundamentais para guiar a execução dos objetivos da ciência. No estudo da contabilidade, os princípios possuem notória relevância, uma vez que se trata de orientações básicas que norteiam a prática contábil de modo a apresentar as informações livres de distorções relevantes e fidedignas com a realidade (Almeida, 2014). No que concerne a contabilidade pública, os princípios orçamentários derivados de normas jurídicas foram apontados na 8ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e correspondem ao princípio da unidade ou totalidade, da universalidade, da anualidade ou periodicidade, da exclusividade, do orçamento bruto, da legalidade, da publicidade, da transparência e da não vinculação das receitas de impostos (MCASP, 2019).

Destaca-se o princípio da publicidade que, conforme salientam Platt Neto *et al*. (2007), trata-se do direito da população de conhecer as ações praticadas na esfera pública de modo a exercer o controle social. A Constituição Federal de 1988 prevê o princípio da publicidade em seu art. 37 onde determina que "a administração pública direta e indireta de qualquer dos

Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (Brasil, 1988). Para Castro (2018) a publicidade se apresenta como um princípio administrativo, justificado pelo fato de o Poder Público ter o dever de atuar com a maior transparência possível com a população para que ela tenha o conhecimento sobre o que os administradores estão fazendo com os recursos públicos. Desse modo, o princípio da transparência apresenta-se como um desdobramento da publicidade dos serviços públicos e tem com uma de suas características a presença fundamental nos estados democráticos atuais (Guerra; Carvalho, 2019).

Nesse sentido, Rausch e Soares (2010) chamam a atenção para a relação entre a transparência pública e o nível de democratização, salientando que a transparência pode ser útil como um instrumento de fortalecimento da democracia. Importante frisar que o princípio da transparência se eleva para além da publicidade, pois distingue-se por se fundamentar na importância, relevância, acessibilidade e compreensibilidade que determinada informação apresenta e não somente no fato de ser pública (Augustinho; Lima, 2012). Taborda (2002) apresenta três aspectos que contemplam a transparência na Administração Pública:

> A transparência é a abertura da Administração ao administrado, e contém, pelo menos, três aspectos: o primeiro diz respeito à publicação das decisões administrativas, responde às necessidades de ação do que à ideia de transparência e, nesta acepção é uma 'norma-regra'. O segundo, que é o momento em que a administração faz conhecer os motivos de sua ação, explica-se e diz por que decidiu, já é o domínio da transparência (norma-princípio). O último, e o mais importante, é o diálogo que a Administração estabelece com o cidadão, que se expressa em uma verdadeira participação do particular nas decisões administrativas. Neste caso, a transparência é um dever da Administração e um direito fundamental do cidadão (de terceira geração) (Taborda, 2002, p. 258).

Taborda (2002) versa sobre a importância da transparência pública apara o cidadão e a sociedade em geral. Platt Neto *et al*., (2007) ressalta a importância da disponibilização de informações a população , acessíveis, organizadas e divulgadas de maneira clara e ampla para que o cidadão tenha possibilidade de compreensão (Guerra; Carvalho, 2019). Em vista disso, Araújo *et al*. (2020, p. 126) apontam que quanto melhor for a transparência governamental "[...] alinhada à melhoria dos mecanismos de controle social, maior poderá ser o ganho no gerenciamento dos recursos públicos". Hood (2011) discorre sobre os arranjos de transparência e *disclosure* para promover *accountability*.

Salienta-se a importância do termo *accountability* nas questões relacionadas à Administração Pública. De acordo com Bairral *et al*. (2012) a *accountability* ultrapassa os aspectos fiscais e atinge questões como controles internos, pessoal e desempenho, trazendo assim novas exigências de controle e avaliação das informações. Apesar de não existir uma tradução fiel na literatura brasileira (Delamora *et al*., 2020) alguns autores buscam definir e explicar o termo *accountability*. Lima e Diniz (2016) resumem o conceito de *accountability* para a responsabilidade por parte do governo de prestar contas à sociedade, salientando a importância dessa divulgação para a análise da situação financeira do governo e de suas ações por parte da população. No mesmo sentido, Affonso *et al*. (2018) definem que *accountability* se refere a responsabilidade ética, uma vez que está interligado à obrigação por parte do governo de prestar contas e manter a transparência de seus atos. Pinho (2012), porém, diferencia o termo de *accountability* de transparência pública, apontando que o primeiro se trata de uma pressuposição do segundo, porém não se referem a sinônimos, uma vez que:

> O conceito de *accountability* é mais amplo, pois atinge não somente a prestação de contas e a publicidade das ações dos governos, mas, também, a existência de mecanismos institucionais de controle da administração pública que possa gerar incentivos ou sanções, caso os agentes públicos cumpram ou não determinadas obrigações (Pinho, 2012, p. 21).

Neste sentido, Junior (2020) destaca a gestão de riscos como essencial para tornar as informações por parte do governo suscetíveis a responsabilização. Complementando tais pensamentos, a Constituição Federal de 1988 no parágrafo único do art. 70 determina "que prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assume obrigações de natureza pecuniária" (Brasil, 1988). Assim, os usuários da contabilidade despendem de diversas demandas em relação ao conhecimento da administração pública, entre elas destaca-se a necessidade de verificar o nível de *accountability* por parte das esferas governamentais, averiguando, por exemplo, se os recursos foram devidamente aplicados e se a legislação foi devidamente cumprida por parte do governo (Lima; Diniz, 2016). O acesso a essas informações apresenta-se como condição básica para o cidadão fortalecer seus direitos e desenvolver análise crítica sobre o desenvolvimento da sociedade que está inserido, consolidando assim um estado democrático que prioriza disponibilização de serviços e ações de qualidade para a população (Guerra; Carvalho, 2019).

Nesse contexto, Dantas *et al*. (2005) e Alves (2021) convergem no entendimento de que a evidenciação ou *disclosure* contábil, é de extrema importância em fornecer informações úteis para os usuários. Por *disclosure* contábil, Cordeiro (2002, p. 37) entende como "qualquer informação divulgada pela companhia que auxiliem aos analistas dos estados financeiros a conhecer mais profundamente a situação econômica, financeira e até mesmo social da empresa". Desse modo, trata-se de um instrumento importante para atingir os objetivos da contabilidade, de modo que a evidenciação das informações seja transparente e útil para tomada de decisão (Silva, 1998). Iudícibus (2000) aponta a importância do *disclosure* contábil:

> [...] é um compromisso inalienável da Contabilidade com seus usuários e com os próprios objetivos. As formas de evidenciação podem variar, mas a essência é sempre a mesma: apresentar informação quantitativa e qualitativa de maneira ordenada, deixando o menos possível para ficar de fora dos demonstrativos formais, a fim de propiciar uma base adequada de informação para o usuário (Iudícibus, 2000, p. 121).

Assim, para que a organização atinja a transparência pretendida em relação ao *disclosure* contábil, é necessário que haja a divulgação de informações de natureza qualitativa e quantitativa que permitem aos usuários compreender as atividades desenvolvidas e seus riscos, resultando, assim, em uma evidenciação com qualidade, oportunidade e clareza (Dantas *et al.*, 2005). Niyama e Gomes (1996) e Rodrigues Júnior (2024) acrescentam, ainda, que as informações úteis são aquelas que influenciam na tomada de decisão envolvendo a entidade e o acompanhamento da evolução patrimonial, permitindo analisar as ações passadas e inferir sobre ações futuras. Augustinho *et al*. (2015) destacam que para que a evidenciação satisfaça seus objetivos, é necessário que o cidadão da informação pública tenha capacidade de compreender as informações divulgadas e, dessa forma, exerça seu controle social sobre os recursos públicos.

2.2 DEPRECIAÇÃO E IMOBILIZADO NO SETOR PÚBLICO

O art. 84 da lei 4.320 de 1964 aponta que "haverá registros analíticos 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" (Brasil, 1964).

Os bens de caráter permanente referem-se àqueles que têm natureza corpórea destinados a manutenção das atividades da empresa e da qual ela detenha controle, denominados ativo imobilizado (Almeida, 2018). De acordo com o Comitê de Pronunciamento Contábil (CPC), o ativo imobilizado é definido como:

> [..] o item tangível que: (a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e (b) se espera utilizar por mais de um período. Correspondem aos direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os benefícios, os riscos e o controle desses bens (CPC 27, p. 03)

Desse modo, Iudícibus e Marion (2019) sintetizam que são necessárias três características que atuam de maneira concomitante para que um bem seja considerado imobilizado: (a) ter vida longa e/ou permanente, (b) ser útil na execução do negócio e (c) não ser destinado à venda. No tocante a contabilidade pública, Barcellos *et al*. (2017) afirmam que os bens públicos são aqueles que possuem natureza corpórea ou incorpórea à posse de qualquer entidade estatal, autarquias ou entidades governamentais. O autor acrescenta ainda que o primeiro passo para que um bem seja considerado imobilizado ocorre com o seu devido reconhecimento, correspondendo ao momento em que todos os custos iniciais e subsequentes relativos ao bem foram incorridos e devidamente reconhecidos (Barcellos *et al*., 2017). Em sintonia com o exposto, o MCASP (2019) destaca que o reconhecimento e a mensuração devem ser aplicados para todos os ativos imobilizados, apontando a mensuração como uma etapa inicial dos procedimentos usuais dos ativos, pois é necessário que, após o seu reconhecimento, sejam mensurados de modo que reflitam a realidade. Almeida (2014, p. 130) acrescenta que "[...] uma entidade só deve reconhecer um ativo imobilizado se ela entender que esse ativo é capaz de gerar benefícios econômicos, ou seja, o conceito de ativo é aplicado para todos os ativos da entidade".

Os itens do ativo imobilizado podem ser classificados em (a) bens móveis, correspondendo àqueles que possuem forma material e podem ser transportados sem alteração de sua forma como máquinas, aparelhos, ferramentas, móveis e utensílios e outros e (b) os bens imóveis que correspondem àqueles que não podem ser transportados sem destruição ou danos, são os bens vinculados ao solo como terrenos, edifícios, aeroportos, imóveis residenciais e outros (MCASP, 2019). Não obstante, os bens móveis podem ser divididos em (a) material de consumo correspondendo àqueles bens que, pela sua natureza, perdem identidade física em um curto período de tempo, normalmente em dois anos, e são destinados ao consumo das pessoas e (b) material permanente que são os bens móveis que possuem duração superior a dois anos e têm controle individualizado como móveis em gerais, maquinários e computadores (Barcellos *et al*., 2017).

De acordo com o MCASP (2019), os bens imóveis classificam-se em (a) bens de uso especial; (b) bens dominiais/dominicais; (c) bens de uso comum do povo; (d) bens imóveis em andamento e (e) demais imóveis em andamento. Lima et al. (2010) chamam a atenção para os bens de uso comum do povo, pois nesta classe concentra-se os ativos de infraestrutura, como ruas, avenidas, praças e outras obras públicas que, como o nome indica, são aqueles utilizados pela população. O CFC (2017) apresenta algumas características dos ativos descritos como de infraestrutura: (a) são parte de um sistema ou de uma rede; (b) são especializados por natureza e não possuem usos alternativos; (c) não podem ser removidos; e (d) podem estar sujeitos a restrições na alienação. Acrescenta ainda que:

> Apesar de a posse de ativos de infraestrutura não estar limitada às entidades do setor público, ativos de infraestrutura importantes são frequentemente encontrados nesse setor. Ativos de infraestrutura se encaixam na definição de ativo imobilizado e devem ser contabilizados conforme esta norma. Exemplos desses ativos incluem malhas rodoviárias, sistemas de esgoto, sistemas de abastecimento de água e energia e redes de comunicação (CFC, 2017, p. 5).

Ativos de infraestrutura, geralmente, são conservados por um período de tempo significativamente maior que outros bens da entidade e o seu reconhecimento e mensuração devem seguir os mesmos utilizados pelos outros ativos imobilizados (MCASP, 2019). Os bens do ativo imobilizado correspondem, em geral, a uma parte significativa do ativo total de uma organização e são utilizados, sobretudo, para a produção e manutenção administrativa da empresa (Almeida, 2018). Nesse sentido, Silva *et al*. (2017) salientam a importância da evidenciação do valor patrimonial dos bens contidos no imobilizado do órgão governamental que permite uma clareza nas informações sobre os bens móveis e imóveis da gestão pública, enfatizando a depreciação como uma forma de contribuição para a observância da desvalorização contábil presente nos bens públicos.

Por depreciação, entende-se a perda de valor dos elementos patrimoniais do imobilizado em decorrência do uso, obsolescência ou ação da natureza (Santos *et al*., 2013). Hendriksen e Van Breda (1999) entendem que a depreciação corresponde a atribuição racional e sistemática do custo do ativo ao longo de sua vida útil esperada.

Nesse sentido, o MCASP (2019, p. 185) define que o procedimento de depreciação "[...] deve refletir o padrão em que os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços do ativo são consumidos pela entidade". Desse modo, destacam-se três métodos de depreciação mais adotados pelas organizações, correspondendo ao (a) método das cotas constantes, trata-se do método onde utiliza-se uma determinada taxa de depreciação durante toda a vida útil do bem, salvo se o valor residual for alterado, (b) método dos saldos decrescentes que corresponde a uma taxa decrescente a ser adotada durante a vida útil do ativo imobilizado e (c) método das unidades produzidas que é admitida uma taxa baseada na capacidade de produção de determinado ativo, salienta-se que o método deve ser utilizado de modo consistente, exceto em casos de mudanças na capacidade de geração de benefícios futuros (CFC, 2017).

Marques *et al*. (2018) chamam atenção para a importância da depreciação dos bens públicos, uma vez que o acompanhamento da depreciação do patrimônio público precisa ser realizado de maneira minuciosa com o procedimento mais adequado para observar o progresso dos bens públicos, visto que o objetivo se concentra no benefício social e não no lucro financeiro como nas entidades privadas. Assim, a falta de evidenciação da depreciação acaba gerando desempenhos distantes da realidade, ocasionando em resultado econômico superavaliado, não refletindo, portanto, a real situação do órgão público (Dantas *et al*., 2012).

Em consonância com o exposto, a STN, através da Portaria nº 548 de setembro de 2015, dispõe orientações quanto aos procedimentos contábeis a serem adotados pelos entes da federação com vistas a alcançar a convergência às normas internacionais, implementando procedimentos contábeis relacionados a mensuração e evidenciação dos itens integrantes do patrimônio público. Assim, foram estabelecidos prazos para o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis (PIPCP), entre eles destacam-se os prazos relativos ao reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e imóveis e suas respectivas depreciações, fixando o prazo de até 01 de janeiro de 2019 obrigatoriamente para seu registro nos estados e no Distrito Federal (DF). Destaca-se, entretanto, que aos ativos imóveis de infraestrutura e patrimônio cultural e suas respectivas depreciações, foi estabelecido o prazo de até 01 de janeiro de 2022 para seu devido reconhecimento, mensuração e evidenciação.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 ENQUADRAMENTO DA PESQUISA

Trata-se de uma pesquisa qualitativa que, de acordo com Matias-Pereira (2016), corresponde ao método científico na qual há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito que não requer a utilização de técnicas estatísticas para a interpretação dos fenômenos e a atribuição de seus significados. Marconi e Lakatos (2017, p. 303) defendem que "o estudo qualitativo desenvolve-se numa situação natural, oferecendo riqueza de dados descritivos, bem como focalizando a realidade de forma complexa e contextualizada". No mesmo sentido, Sordi (2017) diferencia a pesquisa qualitativa da quantitativa pela atenção da primeira aos estudos subjetivos que objetiva estratégias construtivistas para operacionalizar a pesquisa. Tais abordagens adequam-se ao presente estudo, uma vez que o mesmo busca analisar os elementos patrimoniais nos demonstrativos dos estados da região Sudeste.

Quanto aos objetivos, as pesquisas podem ser classificadas como exploratórias, descritivas e explicativas (Gil, 2017). O presente estudo classifica-se como descritivo, uma vez que tem como objetivo identificar, analisar e descrever a evolução do registro do imobilizado e depreciação, que define como objetivo das pesquisas descritivas o exame das situações e relações entre variáveis, sem modificar o fenômeno e possibilitando estabelecer padrões para outros sob as mesmas circunstâncias.

Quanto aos procedimentos de coleta, trata-se de uma pesquisa documental, que na perspectiva de Gil (2017) é elaborada com diversos objetivos e utiliza-se fontes documentais, como documentos institucionais mantidos por empresas, órgãos públicos e outras entidades, para atingir suas finalidades. A presente pesquisa vale-se de documentos disponibilizados pelos órgãos públicos dos estados da região Sudeste com vista a analisar os dados do Balanço Geral e Notas Explicativas para atingir o seu objetivo.

Iniciou-se com o levantamento de estudos referente a temática contabilidade pública com o objetivo de possibilitar à autora um conhecimento prévio com vista a auxiliar no desenvolvimento da pesquisa. Posteriormente, buscou-se o levantamento de outras temáticas mais específicas ao objetivo do trabalho, correspondendo a transparência pública, *accountability*, prestação de contas, *disclosure* contábil, imobilizado e depreciação, uma vez que de acordo com Olsen (2015) as pesquisas envolvem o estudo intensivo das informações para que tenha base suficiente para analisar os resultados, além de permitir que a coleta de dados seja aprimorada permitindo o planejamento e a execução de uma pesquisa de qualidade.

3.2 COLETA DE DADOS

A pesquisa busca analisar a evolução e evidenciação do registro de imobilizado e depreciação dos órgãos públicos tendo como base a NBC TSP 07 e o MCASP. Para isso serão analisados os estados da região Sudeste, envolvendo Rio de Janeiro, São Paulo, Minas Gerais e Espírito Santo. A escolha da região justifica-se pela sua importância na composição financeira do Brasil (Fagundes *et al*., 2021). A coleta de dados foi realizada nos portais de transparência dos estados citados, podendo ser encontrado nos *sites* elencados no quadro abaixo:

Quadro 1. *Sites* do portal de transparência dos estados da região Sudeste.

Estado	*Site*
Rio de Janeiro	http://www.fazenda.rj.gov.br/contabilidade/faces/oracle/webcenter/portalapp/pages/navigation-renderer.jspx;jsessionid=KrcEotf7698_HQvMa6wVsw6WjLCR5euxkP8tqoGQxguiaB7vA6l_!-1613783419?datasource=UCMServer%23dDocName%3A1170046&_adf.ctrl-state=eueqauzvx_1&_afrLoop=83349299776113524&_afrWindowMode=0&_afrWindowId=6w4twmbbj
São Paulo	https://portal.fazenda.sp.gov.br/acessoinformacao/Paginas/Demonstra%c3%a7%c3%b5es-Cont%c3%a1beis.aspx
Minas Gerais	http://www.fazenda.mg.gov.br/governo/contadoria_geral/relatorio_contabil/
Espírito Santo	https://sefaz.es.gov.br/prestacao-de-contas-do-governador

Fonte: Elaborado pelos autores (2025).

As pesquisas aos portais foram realizadas no mês de maio de 2022.Os períodos analisados correspondem aos últimos exercícios em um horizonte de tempo de cinco anos, sendo equivalente aos anos de 2017 a 2021. A lei 4.320 de 1964 prevê em seu art. 101 que "os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais" (Brasil, 1964). No tocante ao presente estudo, os dados relevantes para atendimento aos objetivos da pesquisa serão encontrados no Balanço Patrimonial (BP), na Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) e nas Notas Explicativas dos estados selecionados. As informações referentes ao valor residual e vida útil dos itens do imobilizado serão identificadas em relatórios administrativos dos estados, correspondendo as portarias da Controladoria Geral do Estado (CGE) de São Paulo e Rio de Janeiro e as portarias da SEFAZ/SECONT/SEGER do Espírito Santo. Os elementos patrimoniais analisados serão os itens do ativo imobilizado e a depreciação. Salienta-se que os prazos estabelecidos em consonância com o PIPCP (Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais) para a classe de ativo imobilizado abrangendo os bens móveis e imóveis e suas devidas depreciações seguem o quadro a seguir.

Quadro 02. Prazos estabelecidos para o PIPCP do ativo imobilizado e depreciação.

PRAZOS PARA O PIPCP	Ente da Federação	Obrigatoriedade dos registros (a partir de)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis e imóveis e suas respectivas depreciações	DF e Estados	**01/01/2019**
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens de infraestrutura e suas respectivas depreciações	DF e Estados	**01/01/2022**
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens do patrimônio cultural e suas respectivas depreciações	DF e Estados	**01/01/2022**

Fonte: Elaborado pelos autores (2025) – Embasado no Anexo da Portaria 548 de 24 de setembro de 2015.

Os dados serão coletados, categorizados e, posteriormente, as informações encontradas serão tratadas através da análise de conteúdo (Bardin, 2015) que conforme define Marconi e Lakatos (2021) tem como objetivo manipular as mensagens de modo a revelar indicadores que levam a outra realidade. Para a realização da presente pesquisa foi necessário um computador com acesso à *internet* e pacote *office*.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Os dados coletados e analisados foram segmentados em três quadros. Em relação ao imobilizado, os itens foram divididos em bens móveis e bens imóveis constantes nos quadros 03 e 04, respectivamente, utilizando como parâmetro a NBC TSP 07 e a parte II do MCASP que trata dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP). A depreciação está presente no quadro 05 e os itens foram definidos com base nos critérios definidos pelo MCASP.

O quadro a seguir apresenta a evolução dos itens dos bens móveis de cada estado da região Sudeste. Os campos preenchidos indicam que o item foi evidenciado nas demonstrações contábeis do ente público.

Quadro 03. Evolução do registro e evidenciação dos bens móveis nos estados da região Sudeste.

IMOBILIZADO	**RIO DE JANEIRO**					**SÃO PAULO**					**MINAS GERAIS**					**ESPÍRITO SANTO**				
BENS MÓVEIS	2017	2018	2019	2020	2021	2017	2018	2019	2020	2021	2017	2018	2019	2020	2021	2017	2018	2019	2020	2021
Percentual	25%	29%	29%	29%	29%	39%	39%	54%	54%	54%	11%	11%	11%	11%	11%	54%	50%	50%	50%	50%
Média	**28%**					**48%**					**11%**					**51%**				

Fonte: Elaborado pelos autores (2025).

Durante o período analisado, correspondente a 2017 a 2021, o estado de Espírito Santo apresentou a maior média percentual de evolução da evidenciação dos itens móveis do imobilizado, configurando uma média de 51%. Apesar da pequena redução, o estado se mantém em patamar elevado, demonstrando que apresenta políticas consolidadas de gestão patrimonial, tais como inventário físico permanente, uso de sistemas de controle e integração com a contabilidade.

O estado de São Paulo possui a segunda melhor média de evidenciação, apresentando 48% dos itens móveis e com percentual de crescimento de 15%, ao comparar o primeiro e último ano de análise, devido a apresentação, a partir de 2019, dos bens adjudicados e aqueles em poder de terceiros ou de outra unidade (apêndice A). Na sequência, Rio de Janeiro demonstra um percentual de 28% dos móveis evidenciados, tendo um percentual de evolução de 4% entre o primeiro e último ano, porém apresenta uma média constante entre 2018 e 2021. O estado de Minas Gerais configura-se como o pior no *disclosure* contábil, apresentando apenas contas de bens móveis transitórias – bens móveis a incorporar e bens móveis a transferir (apêndice A) – em todos os anos, tendo em média 11% de itens evidenciados.

Em relação aos bens imóveis, o quadro a seguir demonstra a evolução do registro e evidenciação de cada item nos estados da região Sudeste. Os campos preenchidos indicam que o item foi evidenciado nas demonstrações contábeis do ente público.

Quadro 04. Evolução do registro e evidenciação dos bens imóveis nos estados da região Sudeste.

IMOBILIZADO	RIO DE JANEIRO					SÃO PAULO					MINAS GERAIS					ESPÍRITO SANTO				
BENS IMÓVEIS	2017	2018	2019	2020	2021	2017	2018	2019	2020	2021	2017	2018	2019	2020	2021	2017	2018	2019	2020	2021
Percentual	35%	37%	37%	37%	37%	37%	39%	39%	39%	39%	7%	9%	9%	9%	9%	30%	33%	33%	39%	43%
Média	**37%**					**39%**					**8%**					**36%**				

Fonte: Elaborado pelos autores (2025).

No que diz respeito aos bens imóveis, ao analisar o período de 2017 a 2021, São Paulo apresenta a maior média percentual dos itens evidenciados com 39%, seguido do Rio de Janeiro e Espírito Santo com 37% e 36%, respectivamente. O estado de Minas Gerais permanece em último lugar no nível de evidenciação dos itens com 8%. Ressalta-se que o Espírito Santo possui a maior média do último exercício, com percentual de 43%, sendo o único estado que tem média crescente no decorrer dos anos, chegando a atingir variação positiva de 13% em relação ao primeiro ano de análise.

Salienta-se que a portaria nº 548 de setembro de 2015 fixa os prazos para a adoção de procedimentos contábeis, entre eles a obrigatoriedade do reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens de infra-estrutura com limite para 01 de janeiro de 2022 para os estados. Percebe-se que Espírito Santo e São Paulo são os únicos estados que apresentam, em algum nível, a evidenciação de ativos de infraestrutura. Espírito Santo reconheceu, a partir de 2018, o item pontes e no último ano passou a evidenciar estradas e rodovias. São Paulo evidenciou estradas de 2017 até 2021. Destaca-se, portanto, que apesar de não haver, ainda, a obrigatoriedade de implantação dos procedimentos patrimoniais relativos aos bens de infraestrutura, ambos os estados já realizam parcialmente a sua evidenciação.

O Quadro 5 apresenta os itens relativos à depreciação os campos preenchidos indicam que o item foi evidenciado nas demonstrações contábeis do ente público. Conforme definido pelo PCP do MCASP, as demonstrações contábeis devem divulgar para a classe de ativo imobilizado, entre outros, (a) os métodos de depreciação utilizados; (b) as vidas úteis ou as taxas de depreciação utilizadas e (c) o valor contábil bruto e a depreciação acumulada (MCASP, 2019).

Quadro 05: Evolução do registro e evidenciação dos itens da depreciação nos estados da região Sudeste.

DEPRECIAÇÃO	RIO DE JANEIRO					SÃO PAULO					MINAS GERAIS					ESPÍRITO SANTO				
	2017	2018	2019	2020	2021	2017	2018	2019	2020	2021	2017	2018	2019	2020	2021	2017	2018	2019	2020	2021
Percentual	100%	100%	100%	100%	100%	67%	67%	67%	67%	67%	67%	67%	67%	67%	67%	67%	67%	67%	100%	100%
Média	**100%**					**67%**					**67%**					**80%**				

Fonte: Elaborado pelos autores (2025).

No período analisado, o estado de Rio de Janeiro configura-se como o melhor em relação aos itens da depreciação, apresentando uma resposta de 100% em todos os anos. Vale ressaltar que o método utilizado e a depreciação acumulada encontram-se dispostas nas notas explicativas das demonstrações contábeis do estado, enquanto as informações relativas à vida útil e valor residual encontram-se definidas na Portaria 179 de março de 2014 da CGE do Rio de Janeiro (apêndice C).

Em seguida, o Espírito Santo é o segundo estado com o maior percentual de respostas aos itens, apresentando uma média de 80%, percebe-se que em 2017 e 2018 o estado não evidenciava a vida útil e o valor residual dos bens do ativo imobilizado, a Portaria SEFAZ/SECONT/SEGER nº 001 de 26 de setembro de 2013 apresentava apenas disposições e procedimentos gerais quanto a avaliação, reavaliação, valor recuperável, depreciação, amortização e exaustão, porém a partir de 2020 com a publicação da Portaria SEFAZ/SECONT/SEGER nº 24, de 09 de setembro de 2019, o estado passou a publicar as taxas de depreciação e o valor residual dos bens móveis e imóveis do imobilizado, resultando em um aumento de 33% ao comparar o último e o primeiro ano do período analisado (apêndice C).

Os estados que apresentam o menor *disclosure* contábil em relação a depreciação são Minas Gerais e São Paulo, configurando-se com média constante de 67% em todos os anos analisados. Ambos estados não evidenciaram a vida útil e o valor residual dos bens do imobilizado (apêndice C), ressalta-se, porém, que São Paulo através de um relatório emitido pela CGE do estado estabelece procedimentos gerais quanto as políticas de mensuração dos bens móveis do estado.

Em pesquisa realizada por Silva et al. (2017) constatou-se que menos de 50% das unidades gestoras do estado Amazonas evidenciaram os valores relativos à depreciação no período de 2012 a 2014, sendo que uma das possíveis causas apontadas pelos autores se concentra na presença de imobilizados adquiridos antes de 2010 quando inexistia normas, procedimentos e orientações contábeis relativos à depreciação no setor público. Observa-se que todos os estados da região analisada no presente trabalho apresentam um nível de registro e evidenciação acima de 50%. Esse fato pode ser justificado pela publicação de normas e procedimentos com adoção de tratamento contábil para imobilizado e depreciação como, por exemplo, a NBC TSP 07 publicada no final de 2017. Destaca-se, entretanto, que apesar do lapso temporal presente na comparação entre os períodos analisados pelas pesquisas, ambas são posteriores a lei 4.320 de 1964 que já mencionava as previsões de apurações líquidas de depreciação (Brasil, 1964). Apesar disso, a ausência de legislação específica e coercitiva, bem como de normas voltados para a implementação de procedimentos contábeis para a depreciação ratificam as causas levantadas pelos autores.

Outro estudo (Delamora *et al*., 2020) buscou identificar o nível de *disclosure* contábil dos elementos patrimoniais do setor público nos estados da região Sudeste durante o período 2014 a 2016. Constatou-se que durante o período de transição da conversão das normas aos padrões internacionais, os estados evoluíram no nível de evidenciação. Os resultados encontrados pelos autores coincidem com os achados no presente trabalho, uma vez que se verifica um aumento no percentual de evidenciação dos itens ao comparar o primeiro e o último ano de análise. Assim, os dados encontrados permitem afirmar a tendência de melhoria na evidenciação dos elementos patrimoniais do setor público após a publicação de normas com orientações quanto ao tratamento contábil dos itens patrimoniais e portarias fixando os prazos para sua aplicação.

No que concerne a transparência pública e *accountability*, os estados, em geral, disponibilizam, através de *sites*, os relatórios contábeis e as notas explicativas das unidades gestoras. Destaca-se, entretanto, que ainda a falta de padronização das informações disponibilizadas entre os estados e, ainda, a complexidade de encontrar as informações alguns

sites de estados. A disponibilização dos dados deve ser acessível e organizada de maneira clara, para que facilite o trabalho da população em acessá-la e exercer seus direitos como cidadão (Guerra; Carvalho, 2019).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo analisar a evolução do registro e evidenciação do imobilizado e da depreciação nos estados da região Sudeste, bem como a observação dos estados em relação ao *disclosure* contábil e *accountability*, tendo como base a NBC TSP 07 e parte II dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).

Os principais resultados apresentados demonstram que os estados, em geral, possuem tendência crescente no nível de evidenciação, ou seja, ao comparar o primeiro e o último ano de análise, percebe-se que há aumento do percentual de registro de itens do imobilizado e da depreciação. No tocante aos bens móveis, Espírito Santo apresentou o maior nível de *disclosure* contábil, evidenciando 51% dos itens, seguido por São Paulo com 48%, Rio de Janeiro com 28% e Minas Gerais com 11%. Nos bens imóveis, São Paulo se destaca com 39%, seguido por Rio de Janeiro com 37%, Espírito Santo com 36% e Minas Gerais com 8%. Ressalta-se, entretanto, que no último ano de análise, Espírito Santo possui o maior percentual, registrando 43% dos itens imóveis. Na depreciação, Rio de Janeiro apresenta todos os itens, ficando com média percentual de 100%, seguido por Espírito Santo com 80%, São Paulo e Minas Gerais que demonstram, ambos, 67% dos itens evidenciados. Destaca-se que Rio de Janeiro foi o único estado que atingiu a média de 100% em algum dos itens analisados, evidenciando todas as informações referentes a depreciação dos bens móveis e imóveis

Os estados de Espírito Santo e São Paulo foram os únicos que apresentaram os ativos de infraestrutura indo de acordo com o estabelecido na Portaria 548 de 24 de setembro de 2015 na qual estabelece prazos para o PIPCP, definindo o prazo de até 01 de janeiro de 2022 para o reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos de infraestrutura. Constata-se que todos os estados estão de acordo com a transparência pública, disponibilizando relatórios contábeis e notas explicativas dos seus órgãos, entretanto, não há padronização da disponibilização dessas informações.

Uma limitação deste estudo foi a dificuldade em localizar os dados nos *sites* dos estados, devido à ausência de padronização nos relatórios disponibilizados entre os estados, uma vez que cada um adota uma maneira diferente de evidenciar seus dados.

Sugere-se que estudos com outras abordagens possam enriquecer as discussões aqui presentes, de modo que para além de realizar o levantamento do registro e evidenciação dos dados, possam identificar quais as dificuldades que os órgãos públicos possuem para evidenciar esses itens e adotar os procedimentos legais.

REFERÊNCIAS

ABREU, A. D. S. TRAUTIMANN, F. C. MICHELON, P.S**.** Desfazimento de bens e inventário anual: um estudo no Instituto Federal de Santa Catarina. Revista Gestão Pública – Práticas e Desafios, v. 13 n. 1, 2021.

AFFONSO, L. M. F; GONÇALVES, G; TEIXEIRA, V. R. **Gestão social.** Porto Alegre: SAGAH, 2018.

ALMEIDA, J. E. F. **Fundamentos de contabilidade para negócios: introdução à contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2014.

ALMEIDA, M. C. **Contabilidade introdutória em IFRS e CPC**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

ALVES, Elizeu Barroso. **Accountability e transparência pública: uma proposta para a gestão pública de excelência**. 1. ed. [S.l.]: Intersaberes, 2021.

ARAÚJO, I; ARRUDA, D. **Contabilidade pública**: da teoria à prática. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

ARAÚJO, X. M. B; CARVALHO, J. R. M; KRONBAUER, C. A; CIRNE, G. M. P. Quem está ficando para trás? uma análise da transparência dos portais eletrônicos de municípios tocantinenses. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 17, n. 44, p. 123-141, 2020.

ARAÚJO, M. V. CARVALHO, K. M. SILVA, R. S. Complicating and facilitating factors for revaluation of movable assets in public administration. **Research, Society and Development**, *[S. l.]*, v. 11, n. 3, p. e32911326690, 2022. DOI: 10.33448/rsd-v11i3.26690. Disponível em: https://rsdjournal.org/rsd/article/view/26690. Acesso em: 29 nov. 2025.

AUGUSTINHO, S.M; LIMA, I. A. A nova contabilidade pública brasileira como instrumento de transparência sobre contas públicas. **Revista Brasileira de Planejamento e Desenvolvimento**, Curitiba, v. 1, n. 1, p. 76-88, 2012.

AUGUSTINHO, S. M; OLIVEIRA, A. G; GUIMARÃES, I. A. *Disclosure* e *accountability* nas demonstrações contábeis públicas como instrumentos de controle social. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 9, n. 2, p. 182-199, 2015.

BAIRRAL, M. A. C; FERREIRA, M. C; BAIRRAL, L. F. A assimetria informacional e os pareceres prévios de auditoria dos tribunais de contas estaduais: uma abordagem reflexiva. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 14, n. 55, p, 14-23, 2012.

BARCELLOS, B.M; SANTOS, E. J; GIACOMELLI, G. BUENO, R. NETO, P. **Gestão patrimonial e logística no setor público**. Porto Alegre: SAGAH, 2017.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2015.

BEHR, A; BARBOSA, D. D. **Contabilidade aplicada ao setor público**: estudos e práticas. São Paulo: Atlas, 2016.

BEZERRA FILHO, J. E. **Contabilidade aplicada ao setor público**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2021]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 5 dez. 2021.

BRASIL**. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e contrôle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF: Presidência da República, [2021]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 5 dez. 2021.

BRASIL. **Tesouro Nacional. Manual de contabilidade aplicada ao setor público (MCASP).** Brasília, 2019. Disponível em: https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2019/26. Acesso em: 5 dez. 2021.

CASTRO, D. P. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento técnico contábil CPC 27 – ativo imobilizado**. Brasília, 2009. Disponível em: http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=58. Acesso em: 15 fev. 2022.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma brasileira de contabilidade – NBC TSP 28**. Brasília, 2020. Disponível em: https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP28.pdf. Acesso em: 5 dez. 2021.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma brasileira de contabilidade – NBC TSP 07**. Brasília, 2017. Disponível em: https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP07.pdf. Acesso em: 5 dez. 2021.

CONTADORIA-GERAL DO ESTADO. **Política de bens móveis.** São Paulo, SP: Contadoria Geral [2022]. Disponível em: https://portal.fazenda.sp.gov.br/servicos/normas-contabilidade/Downloads/Pol%C3%ADtica%20Bens%20M%C3%B3veis%20-%20Final.pdf. Acesso em: 4 de mai. 2022.

CONTADORIA-GERAL DO ESTADO. **Portaria CGE nº 179 de 27 de março de 2014**. Orienta a operacionalização dos procedimentos previstos no decreto nº 44.489, de 25 de novembro de 2013 no que tange ao ajuste inicial e a depreciação dos bens móveis do estado. Rio de Janeiro, RJ: Contadoria Geral [2022]. Disponível em: http://www.ioerj.com.br/portal/modules/conteudoonline/mostra_edicao.php?session=VGxWV1JsSlZSVFJOYWtWMFVUQlZORkZUTURCU2EwNUZURlJuTUUxRVJYUlJWRUpHVWxSYVJGRlVTWGxPUlZaQ1RWUlpNVTVFVFROTlZGRTBUbWM5UFE9PQ==. Acesso em: 4 de mai. 2022.

CORDEIRO, C. M. R. Evidenciação (disclosure) nas demonstrações financeiras: uma abordagem internacional. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná**, Curitiba, v. 27, n. 134, p. 37-41, 2002.

DANTAS, C. B; ARRUDA, M. P; PAIVA, A. C. N; PAULO, E. Depreciação no serviço público: reconhecimento e evidenciação nas demonstrações contábeis dos estados e municípios brasileiros. **Revista de Contabilidade da UFBA**, Salvador, v. 6, n. 2, p. 56-65, 2012.

DANTAS, J.A; ZENDERSKY, H.C; SANTOS, S.C; NIYAMA, J. K. A dualidade entre os benefícios do disclosure e a relutância das organizações em aumentar o grau deevidenciação. **RevistaE&G Economia e Gestão**, Belo Horizonte, v. 5, n. 11, p. 56-76, 2005.

DELAMORA, A; GONÇALVES, M; GAMA, J. R; CALIMAN, D. R. *Disclosure* dos elementos patrimoniais do setor público na região Sudeste. **Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão (SCG)**, Rio de Janeiro, v. 15, n. 3, p. 1-19, 2020.

FAGUNDES, F. N; MEGIATO, E. I; TROMBETA, L. R; SILVEROL, A. C. **Geografia do Brasil.** Porto Alegre: SAGAH, 2021.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GONÇALVES, E. C; BAPTISTA, A. E. **Contabilidade geral**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

GRECO, A; ARENDA, L. **Contabilidade:** teoria e prática básicas. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

GUERRA, M. G. G. V; CARVALHO, K. A. G. Transparência pública e acesso à informação: a utopia virando realidade na UEPB. **Comunicação & Informação**, v. 22, n. 2 p. 1-19, 2019.

HENDRIKSEN, E. S; VAN BREDA, M. F. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

HOOD, Christopher. **The Blame Game: Spin, Bureaucracy, and Self-Preservation in Government**. Princeton, NJ: Princeton University Press, 2011.

IUDÍCIBUS, S. **Teoria da contabilidade.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

IUDÍCIBUS, S; MARION, J. C. **Contabilidade comercial**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

IUDÍCIBUS, S; MARTINS, E; KANITZ, S. C; RAMOS, A. T; CASTILHO, E; BENATTI, L; FILHO, E. W; JÚNIOR, R. D. **Contabilidade introdutória.** 12. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

JUNIOR, V. H. K. Gestão de riscos no setor público brasileiro: uma nova lógica de accountability?**Revista de Contabilidade e Organizações**, São Paulo, v. 14, n. 14, p. 1-12, 2020.

LAPSLEY, L. B. I. "Accounting, transparency and governance: the heritage assets problem", **Qualitative Research in Accounting & Management**, Vol. 11 Iss 2 pp. 146 - 164 , 2014. Permanent link to this document: http://dx.doi.org/10.1108/QRAM-04-2014-0035

LIMA, S. C; DINIZ, J. A. **Contabilidade pública: análise financeira governamental**. São Paulo: Atlas, 2016.

LIMA; I. G; NASCIMENTO, J. O; DIAS, H. L. **Mensuração e evidenciação dos bens de infraestrutura.** In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17., 2010, Belo Horizonte. **Anais** [...]. Belo Horizonte: ABC, 2010.

MARCONI, M. A; LAKATOS, E. M. **Metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MARCONI, M. A; LAKATOS, E. M. **Metodologia do trabalho científico**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

MARION, J. C. **Contabilidade básica**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARQUES, A. N. S; SANTOS, J. S; CALADO, J. E. S; GOMES, J. R. A nova contabilidade aplicada ao setor público: um estudo sobre o reconhecimento da despesa com depreciação em uma autarquia municipal **Revista de Contabilidade da UFBA**, Salvador, v. 12, n. 3, p. 246-258, 2018.

MATIAS-PEREIRA, J. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. São Paulo: Atlas, 2016.

MORENO, G. C. L.; MIRANDA, L. C.; SILVA NETO, J. M.. Depreciação no setor público: o déficit da produção científica. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, Nova Mutum, v. 6, n. 12, p. 1-17, 2017.

NASCIMENTO, R. S; ALMEIDA, F. S; VIOTTO, R. Avaliação do nível de aderência da NBC TSP 03 (provisões, ativos e passivos contingentes) em face da convergência internacional da contabilidade pública brasileira. **Revista Controle**, Fortaleza, v. 18, n. 2, p. 148-176, 2019.

NASCIMENTO, S. G. O. A. S; LOPES, J. E. G; COLAUTO, R. D; PEDERNEIRAS; M. M. M. Colonização da contabilidade: um estudo sobre o processo de convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais. **Revista Ambiental Contábil** - UFRN, Natal, v. 6, n. 2, p. 134-151, 2014.

NIYAMA, J. K; GOMES, A. L. O. Contribuição ao aperfeiçoamento dos procedimentos de evidenciação contábil aplicáveis às demonstrações financeiras de bancos e instituições assemelhadas. *In*: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 15., 1996, Brasília. **Anais** [...]. Brasília: CFC, 1996.

OLSEN, W. **Coleta de dados:** debates e métodos fundamentais em pesquisa social. Porto Alegre: Penso, 2015.

PACHECO, R. C. S. DO R., BOENTE, D. R., & BEZERRA, F. A. (2025). Depreciação e manutenção de equipamentos de alta complexidade e o impacto na eficiência dos hospitais universitários federais. (2025). **Administração Pública e Gestão Social**, *17*(1). https://doi.org/10.21118/apgs.v17i1.18138

PINHO, J. A. G. **Estado, sociedade e interações digitais: expectativas democráticas**. Salvador: EDUFBA, 2012.

PINTO, M. N; VASQUEZ, S. C. **Contabilidade geral**: fundamentos e práticas. São Paulo: Saraiva, 2019.

PLATT NETO, A. O; CRUZ, F; ENSSLIN, S. R; ENSSLIN, L. Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. **Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 19, n. 18, p. 75-94, 2007.

RAUSCH, R. B; SOARES, M. Controle social na administração pública: a importância da transparência das contas públicas para inibir a corrupção. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 4, n. 3, p. 23-43, 2010.

RIBEIRO, O. M. **Contabilidade básica**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

RODRIGUES JUNIOR, Manuel Salgueiro (org.). *Accountability, transparência e controle social.* Fortaleza: Editora da UECE, 2024.

SANDE, S. **Contabilidade avançada e geral**. São Paulo: Método, 2020.

SANTOS, A. S; MUNHÃO, E. E; TORRES, A. L. Patrimônio público, gestão e controle com o advento da LRF: gestão de materiais imobilizados no estado de Mato Grosso. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, Nova Mutum, v. 2, n. 4, p. 113-121, 2013.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA. **Portaria SEFAZ/SECONT/SEGER nº 001 de 26 de setembro de 2013**. Institui os procedimentos de avaliação, reavaliação, redução ao valor recuperável, depreciação, amortização e exaustão dos bens do ativo imobilizado e intangível do Estado nos casos que especifica. Vitória, ES [2022]. Disponível em: https://seger.es.gov.br/Media/seger/Avalia%C3%A7%C3%A3o%20de%20Bens-%20Fins%20Cont%C3%A1beis/PORTARIA%20SEFAZ%20SECONT%20SEGER%20N001-%20REGISTRO%20CONT%C3%81BIL%20PATRIMONIAL.pdf. Acesso em: 4 de mai. 2022.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA. **Portaria SEFAZ/SECONT/SEGER nº 24, de 09 de setembro de 2019**. Convalida os procedimentos a serem adotados para cálculo dos encargos de depreciação pelo método das quotas constantes, bem como os critérios de vida útil, taxas de depreciação mensal e taxas de valor residual dos bens móveis e imóveis do Estado do Espírito Santo. Vitória, ES [2022]. Disponível em: https://portaldepatrimonio.es.gov.br/Media/PortalPatrimonio/Documentos/SUPAI/LEGISLA%C3%87%C3%83O/Portaria%2024%20de%2009%2009%202019%20-%20convalida%20proced.%20p%20calculo%20de%20deprecia%C3%A7ao%20de%20bens%20m%C3%B3veis%20e%20imoveis.pdf. Acesso em: 4 de mai. 2022.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Portaria nº 548 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. Brasília, DF: Secretário do Tesouro Nacional [2022]. Disponível em: https://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?data=29/09/2015&jornal=1&pagina=24&totalArquivos=120. Acesso em: 4 mai. 2022.

SILVA, L. L; ELEUTÉRIO, R. A. S; VIANA, C. C; LIMA, M. S. 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**, Salvador, v. 11, n. 2, p. 03-23, 2017.

SILVA, S. M. B. Evidenciação contábil de instituições bancárias no Brasil. **Revista de Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 1, n. 2, p. 62-85, 1998.

SLOMSKI, V. **Manual de contabilidade pública**: de acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicadas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

SONCIN, M. S. N; HORTA, R. A. M; ALVES, F. J. S. Os impactos no ativo imobilizado da Universidade Federal de Juiz de Fora (UFJF) e suas decorrências para o controle gerencial institucional a partir da Implantação da portaria conjunta SPU-STN N. 703/2014. **Revista FOCO**, Guarulhos, v. 10, n. 1, p. 157-177, 2017.

SORDI, J. O. **Desenvolvimento de projeto de pesquisa**. São Paulo: Saraiva, 2017.

SZUSTER, N; CARDOSO, R. L; SZUSTER, F. R; SZUSTER, F. R; SZUSTER, F; R. **Contabilidade geral**: introdução à contabilidade societária. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

TABORDA, M. G. O princípio da transparência e o aprofundamento dos caracteres fundamentais do direito administrativo. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 230, n. 230, p. 251-279, 2002.

WALLIMAN, N. **Métodos de pesquisa**. São Paulo: Saraiva, 2014.