

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS**

JOÃO DIOGO FARIAS SALAZAR

**A APLICAÇÃO DOS CRITÉRIOS E PROCEDIMENTOS DE INCLUSÃO DO ATIVO
IMOBILIZADO AO PATRIMÔNIO DE UMA ORGANIZAÇÃO MILITAR DO
EXÉRCITO**

Trabalho de Conclusão apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS.

Orientador: Prof. Ceno Odilo Kops

Porto Alegre

2013

RESUMO

O objetivo deste trabalho é demonstrar a aplicação de critérios e procedimentos para inclusão do ativo imobilizado no patrimônio de uma Organização Militar (OM) do Exército, tomando-se como base a NBC T 16.10 (2008) e demais legislações e normas específicas que seguem o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade. Trata-se de um estudo descritivo, de natureza qualitativa e quantitativa, exemplificado pelo estudo de caso. Diante disso, foram abordados conceitos sobre contabilidade aplicada ao setor público, patrimônio público, demonstrações contábeis do setor público, ativo imobilizado e critérios para sua inclusão ao patrimônio. Todos esses conceitos relacionados às normas vigentes. Foram realizadas verificações em sistemas e documentos do 3º Regimento de Cavalaria de Guarda, OM do Exército, por amostragem, para exemplificar situações de contabilização de inclusão ao patrimônio de alguns ativos. Com base nos resultados apurados, percebeu-se a contabilização equivocada de alguns bens, que, aliada à grande participação do imobilizado no patrimônio da entidade, pode apresentar, em balanço patrimonial, informações altamente distorcidas. Tal erro demonstra a necessidade de uma maior difusão das novas práticas de contabilidade aplicada ao setor público.

Palavras-chave: Ativo Imobilizado. Inclusão. Patrimônio. Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

ABSTRACT

The objective of this work is to demonstrate the application of criteria and procedures for inclusion of Property, Plant & Equipment (PPE) in the patrimony of a Military Organization (MO) of the Army, taking as a basis the NBC T 16.10 (2008) and other laws and specific rules that follow process of convergence with international accounting standards. This is a descriptive study, qualitative and quantitative, exemplified by the case study. Thus, were approached about accounting concepts applied to the public sector, public assets, public sector financial statements, fixed assets and criteria for inclusion to shareholders. All these concepts related to current standards. Checks were carried out on systems and documents of the 3rd Regiment of Mounted Guard, Army OM, by sampling, to exemplify situations accounting for inclusion into the equity of some assets. Based on the results obtained, it was realized the wrong accounting of some goods, which, coupled with the large share of assets in the equity of the entity may submit, balance sheet, highly distorted information. This error demonstrates the need for a wider diffusion of new accounting practices applied to the public sector.

Keyword: Property, Plant & Equipment. Inclusion. Patrimony. Accounting Applied to the public sector.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CASP – Contabilidade Aplicada ao Setor Público

FIPE – Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas

HMA – Hospital Militar de Alegrete

MCASP – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

NBC T – Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica

NBCASP – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público

OM – Organização Militar

RAE – Regulamento de Administração do Exército

SIAFI – Sistema de Administração Financeira

SISCOFIS – Sistema de Controle Físico

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

3º RCG – 3º Regimento de Cavalaria de Guarda

1 INTRODUÇÃO

Originalmente, o Estado tem a responsabilidade de oferecer à população bens e serviços que atendam os interesses da coletividade. Em troca, esses benefícios são em sua maioria financiados pela arrecadação de tributos. A alta carga tributária cobrada pelo fisco e a compreensão dos cidadãos sobre a responsabilidade do Governo aumentam a necessidade de gerar e publicar informações sobre a maneira como esses recursos estão sendo aplicados.

Para satisfazer a necessidade de uma evidenciação que reflita a realidade do Patrimônio Público e suas alterações, a Contabilidade aplicada ao Setor Público encontra-se em processo de convergência aos padrões internacionais. Tal convergência está ocorrendo, principalmente, com a implantação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Essas normas têm como principais objetivos adequar a contabilidade do setor público aos padrões internacionais e proporcionar maior transparência às contas públicas. Além disso, elas reduzem as diferenças que existem entre a contabilidade pública e a contabilidade privada, no tocante a aspectos patrimoniais.

Castro (2011, p. 113) reforça: “é uma mudança que está em curso e visa aproximar a Contabilidade Aplicada ao Setor Público das mesmas regras da Contabilidade aplicada ao setor privado, ambas tendo como foco o Patrimônio [...]”. Uma das consequências dessa mudança está nos critérios e procedimentos para a formação do patrimônio público. A NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público – prevê, por exemplo, a inclusão dos bens de uso comum ao Ativo Não Circulante e também a Reavaliação ao Valor Recuperável.

Esse trabalho busca evidenciar a aplicação dos critérios de inclusão de ativos do subgrupo Imobilizado ao patrimônio de uma Organização Militar (OM) do Exército Brasileiro, conforme a observância dos Princípios Contábeis e a Legislação aplicável ao Setor Público. Busca-se, portanto, apresentar os critérios e procedimentos aceitos de forma que atribua valor econômico ao ativo e gere informações confiáveis aos diversos usuários das Demonstrações Contábeis.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

Diante da necessidade de gerar informações que contribuam para a adequada tomada de decisão dos gestores e favoreçam o controle social, de que maneira se deve aplicar adequadamente os critérios e procedimentos de avaliação e mensuração para inclusão do ativo Imobilizado no patrimônio para sua evidenciação no Balanço Patrimonial do Setor Público?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo deste trabalho é analisar a aplicação de critérios e procedimentos para inclusão do ativo imobilizado no patrimônio de uma Organização Militar do Exército. Tomando-se como base legislação aplicável e normas específicas que acompanham o processo de convergência às normas internacionais.

1.2.2 Objetivos Específicos

1. Apresentar a Legislação e as Normas que tratam de avaliação e mensuração do ativo imobilizado.
2. Ressaltar a participação do Subgrupo Imobilizado na apresentação das Demonstrações Contábeis.
3. Demonstrar situações de aplicação de critérios e procedimentos de inclusão ao patrimônio público no âmbito de uma Organização Militar do Exército.

1.3 JUSTIFICATIVA

A relevância deste trabalho se justifica na recente mudança da Contabilidade Aplicada ao Setor Público a qual resgata o enfoque ao Patrimônio Público. Essa transformação visa à convergência de tal contabilidade aos padrões internacionais. A pesquisa será embasada pela Lei nº 4.320/1964, pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP), pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e por demais legislações aplicáveis.

Dessa maneira, ganha vulto a necessidade da difusão dessas novas práticas contábeis e sua aplicabilidade aos contadores e aos usuários da informação contábil para que eles possam gerá-la ou utilizá-la da melhor forma. Contribui-se, previamente, aos profissionais da contabilidade, uma vez que, segundo o cronograma da Secretaria do Tesouro Nacional, a implantação das inovações deva ocorrer integralmente até o ano de 2014.

As presentes e futuras exigências legais e normativas na Contabilidade do Setor Público, principalmente por força da Lei Complementar nº 101/00, as NBCASP editadas pelo CFC e os MCASP publicados pela STN, reforçam a tendência de que os gestores precisam constantemente aumentar a eficiência, eficácia e efetividade durante a execução de suas atividades no setor público. Dessa forma, é fundamental a atuação de profissionais contábeis que cumpram essas exigências de modo forneça informações úteis para a tomada de decisão dos gestores e favoreçam o controle social da população.

Nesse cenário, justifica-se também o estudo da NBC T 16.10 que trata de critérios e procedimentos de avaliação e mensuração de ativos e passivos do patrimônio público visto que a mesma traz preceitos e costumes do setor privado ao setor público. Apesar dessa norma, atualmente, encontrar-se em estágio inicial e parcialmente aplicada pelos entes públicos, ela estrutura regras voltadas para correta evidenciação da realidade patrimonial da entidade.

Ressaltam-se, em especial, os critérios iniciais para a inclusão do ativo imobilizado ao patrimônio. Atividades cotidianas como a aquisição de um ar-condicionado, o recebimento de um veículo por doação ou a transferência de um computador à outra entidade necessitam ser analisadas caso a caso para aplicar a esses ativos, técnicas adequadas de avaliação e mensuração. A pesquisa aborda técnicas que possam ser aplicadas no ativo imobilizado de uma Organização Militar do Exército.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção apresenta a revisão bibliográfica que fundamenta conceitos de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Patrimônio Público, Demonstrações Contábeis a serem geradas pelo Setor Público e Avaliação e Mensuração de ativos do Patrimônio Público.

2.1 CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO

Ao longo de sua existência, a Contabilidade Pública passou por grandes mudanças. Uma delas foi a implantação da lei nº 4.320/64, de 17 de março de 1964. Segundo Castro (2011, p. 131): "Esta lei acabou destacando a Contabilidade Pública como um ramo específico da Contabilidade geral, com foco orçamentário e financeiro e preservação do patrimônio como causa e efeito do orçamento".

Arruda e Araújo (2009, p. 18) conceituam:

A contabilidade pública é o ramo da Ciência Contábil voltado para o registro, o controle e a demonstração dos fatos mensuráveis em moeda que afetam o patrimônio da União, dos Estados e dos Municípios e suas respectivas autarquias e fundações, ou seja, as entidade de direito público interno.

Pode-se afirmar que, conforme os conceitos acima, a contabilidade pública tem como principal alvo o controle e a demonstração das contas públicas e as sua modificações. Segundo Castro e Garcia (2008, p. 19):

O objetivo da Contabilidade Pública, desde o seu nascedouro, foi o de fornecer informações a seus usuários por meio da identificação, da mensuração e da explicação do orçamento e dos eventos econômicos, consubstanciados nos relatórios e nas análises desenvolvidos pelos contadores.

Atualmente, com o processo de convergência da ciência contábil brasileira, a Contabilidade Pública está sendo inserida num ambiente mais voltado para o Patrimônio, apesar de, ainda assim, manter seu foco orçamentário pela Lei nº 4.320/64 e foco financeiro pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Nesse cenário, torna-se mais adequada denominação Contabilidade Aplicada ao Setor Público, ao invés de Contabilidade Pública. Visto que diferentemente dessa, aquela destaca o aspecto patrimonial em sua essência. A NBC T 16.1 (CFC, 2008, p. 3) reforça: "O objeto da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o patrimônio público."

O MPCASP - Parte V (2012, p. 5), conceitua a Contabilidade Aplicada ao Setor Público como: "o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os

princípios de contabilidade e as normas contábeis direcionadas ao controle patrimonial das entidades do setor público."

Quanto à entidade do setor público, a NBC T 16.1 (CFC, 2008, p. 2) define:

Entidade do Setor Público: órgãos, fundos e pessoas jurídicas de direito público ou que, possuindo personalidade jurídica de direito privado, recebam, guardem, movimentem, gerenciem ou apliquem dinheiros, bens e valores públicos, na execução de suas atividades. Equiparam-se, para efeito contábil, as pessoas físicas que recebam subvenção, benefício, ou incentivo, fiscal ou creditício, de órgão público.

No tocante a campo de aplicação desse ramo, a NBC T 16.1 (CFC, 2008) determina que abrangência seja em todas as entidades do setor público e observando-se o seguinte escopo: "(a) integralmente, as entidades governamentais, os serviços sociais e os conselhos profissionais; (b) parcialmente, as demais entidades do setor público, para garantir procedimentos suficientes de prestação de contas e instrumentalização do controle social."

Castro (2011, p. 137) simplifica a definição desse campo de aplicação: "Quem recebe recursos por ter feito algo equipara-se a empresa e quem recebe para fazer equipara-se a público e deve prestar contas do que fez." Essa prestação de contas cria a obrigação à entidade de buscar a transparência em suas demonstrações contábeis que permita a compreensão de suas ações.

No que se refere ao objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, segundo a NBC T 16.1 (CFC, 2008, p. 3):

[...] É fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.

A NBC T 16.1 define, também, o objeto de estudo do referido ramo da contabilidade como sendo o Patrimônio Público.

2.2 PATRIMÔNIO PÚBLICO

Segundo SILVA (2011), para ser para se constituir um patrimônio, além de formar um conjunto de bens, direitos e obrigações, devem ser atendidos alguns requisitos. São eles: compor um conjunto que passa exprimir um conteúdo econômico avaliável em moeda, existência de interdependência dos elementos componentes do patrimônio e vinculação do conjunto a uma entidade que tenha em vista o alcance de determinados fins.

A NBC T 16.2 (CFC, 2008, p. 2) apresenta um conceito relativo ao patrimônio público:

Patrimônio Público é o conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações

Cabe ressaltar que a definição acima traz novo conceito à administração pública como ativos intangíveis que até então eram particularidades do setor privado.

A NBC T 16.2 (CFC, 2008, p. 3) estrutura o Patrimônio Público em três grupos:

- (a) Ativo - 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;
- (b) Passivo - são obrigações presentes da entidade, derivadas de eventos passados, cujos pagamentos se esperam que resultem para a entidade saídas de recursos capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços;
- (c) Patrimônio Líquido - é o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos seus passivos.

Do conceito inicial de Patrimônio, pode-se inferir que o Ativo corresponde aos bens e direitos enquanto que o passivo está relacionado às obrigações.

2.3 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DAS ENTIDADES DO SETOR PÚBLICO

Acompanhando as mudanças geradas pelo processo de convergência às normas internacionais, as Demonstrações Contábeis de entidades do setor público tiveram de ser modificadas para atender o enfoque patrimonial. Essa normatização das demonstrações é apresentada pela NBC T 16.6 (CFC, 2008), a qual relaciona as seguintes: Balanço Patrimonial, Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Demonstração das Variações Patrimoniais, Demonstração dos Fluxos de Caixa, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e Notas Explicativas.

Essas demonstrações apresentam informações da entidade pública sob três eixos: patrimonial, financeiro e orçamentário. Recentemente, preocupando-se também com a máxima transparência das informações, o CFC, por meio da Resolução nº 1.437, de 2 de abril de 2013, incluiu as Notas Explicativas no rol das demonstrações.

Observa-se, portanto, o artigo 101 da Lei nº 4.320/64: “Os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, além de outros quadros demonstrativos”.

Na NBC T 16.6 (CFC, 2008) existem alguns cuidados a serem tomados na elaboração das demonstrações, como por exemplo: a identificação da entidade, da autoridade responsável e do contabilista; apresentação das demonstrações com os valores correspondentes do

exercício anterior; e, as contas semelhantes podem ser agrupadas desde que indicada sua natureza e no limite de 10% do valor do respectivo grupo de contas.

Cabe ressaltar, que a elaboração e publicação desses demonstrativos não devem representar tão somente o cumprimento da obrigatoriedade de prestação de contas do Poder Executivo ao Poder Legislativo. Mas sim, criar a possibilidade do controle e participação popular através dos resultados gerados pela gestão pública. Segundo o MPCASP - Parte V (2012, p. 5):

As demonstrações contábeis assumem papel fundamental, por representarem importantes saídas de informações geradas pela Contabilidade Aplicada ao Setor Público, promovendo transparência dos resultados orçamentário, financeiro, econômico e patrimonial do setor público.

No tocante ao Balanço Patrimonial, Piscitelli e Timbó (2010, p. 399) define: "O Balanço Patrimonial é o demonstrativo que evidencia a posição das contas que constituem o Ativo e o Passivo". Atualmente existem duas formas de apresentação: a do Direito Financeiro apoiado na Lei nº 4.320/1964 e do MCASP desenvolvidas pelo STN. A segunda forma vem a complementar a primeira em lacunas existentes na geração de informações patrimoniais.

Com maior grau de atenção ao Patrimônio Público e complementando a estrutura definida pelo Direito Financeiro, o Balanço Patrimonial pelo MCASP tornou-se semelhante à forma apresentada pelo setor privado. Os elementos patrimoniais estão segregados em Circulante e Não Circulante, considerando os aspectos de conversibilidade e exigibilidade. Sendo as contas que em até dozes meses após o término do exercício puderem ser convertidas em moeda ou exigidas irão compor o Circulante, as demais contas o Não Circulante.

Conforme o MCASP - Parte V (2012b, p. 29), "o Balanço Patrimonial é a demonstração contábil que evidencia, qualitativa e quantitativamente, a situação patrimonial da entidade pública, por meio de contas representativas do patrimônio público, além das contas de compensação [...]".

Uma das peculiaridades dessa demonstração em relação à contabilidade societária é a evidenciação do Ativo e Passivo Financeiro, Saldo Patrimonial e Contas de Compensação. Conforme o que estabelece o artigo 105 da Lei nº 4.320/64:

“O Balanço Patrimonial demonstrará:
I – O Ativo Financeiro;
II – O Ativo Permanente;
III – Passivo Financeiro;
IV – Passivo Permanente;
V – Saldo Patrimonial;
VI – As Contas de Compensação.”

A classificação de Financeiro e Permanente para Ativo e Passivo levam em conta a autorização orçamentária de sua realização. Os créditos e valores realizáveis (Ativo) ou as

dívidas e compromissos exigíveis (Passivo) que independam de execução orçamentária serão classificados no Financeiro. As demais contas de Ativo e Passivo que dependam de autorização legislativa configurarão no Permanente. Compensações são contas de atos que possam vir a afetar o patrimônio sendo demonstrados seus valores.

Tendo em vista a harmonização dos conceitos legais da Lei nº 4.320/64 e do MPCASP, diversos setores como STN, Tribunais de Contas, representantes do meio acadêmico e CFC chegaram a um consenso: o Balanço Patrimonial deve ser estruturado de acordo com a ciência contábil, mas adicionado de demonstrativos e anexos que observassem a legislação vigente.

Dessa forma, a Portaria STN nº 749/09, de 16 de dezembro de 2009, alterou o anexo 14 da Lei nº 4.320/64 com o objetivo de contemplar as definições do CFC, conforme Tabela 1:

Tabela 1 – Estrutura do Balanço Patrimonial da Contabilidade Aplicada ao Setor Público

<Ente da Federação>					
BALANÇO PATRIMONIAL					
Exercício:		Período (mês):		Data Emissão:	
Página:					
ATIVO			PASSIVO		
Especificação	Exercício Atual	Exercício Anterior	Especificação	Exercício Atual	Exercício Anterior
CIRCULANTE			CIRCULANTE		
NÃO CIRCULANTE			NÃO CIRCULANTE		
Ativo Realizável a Longo Prazo					
Investimento			PATRIMÔNIO LÍQUIDO		
Imobilizado					
Intagível					
TOTAL			TOTAL		
ATIVO FINANCEIRO			PASSIVO FINANCEIRO		
ATIVO PERMANENTE			PASSIVO PERMANENTE		
SALDO PATRIMONIAL					
Compensações					
Saldo dos Atos Potenciais Ativos			Saldo dos Atos Potenciais Passivos		
TOTAL			TOTAL		

Fonte: Elaborado pelo autor a partir do MCASP – Parte V (Adaptado)

2.4 ATIVO IMOBILIZADO

O MCASP – Parte II (2012a, p. 34) define:

“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”.

O ativo imobilizado sob a perspectiva do MCASP é dividido em Bens Móveis e Bens Imóveis. Os bens móveis são bens corpóreos que possam ser transportados ou removidos sem alteração de sua capacidade de produção de bens e/ou serviços e são exemplificados por máquinas, ferramentas, utensílios entre outros.

Os Bens Imóveis, como o próprio nome sugere, são definidos pela MCASP – Parte II (2012a, p. 58) como “[...] bens vinculados ao terreno que não podem ser retirados sem destruição ou dano.” São exemplos desses ativos: pontes, hospitais, avenidas, aeroportos etc. Os bens imóveis são classificados em: bens de uso especial, bens dominicais, bens de uso comum do povo, bens imóveis em andamento e demais bens imóveis.

Para fins de execução de sua atividade, o setor público faz uso dos bens de uso especial e de uso comum do povo. Os bens de uso especial são os destinados a serviço de uma finalidade pública. Os bens de uso comum são os de domínio público que podem ou não ser construídos pelo Estado. Por fim, bens dominicais, por sua vez, compreendem bens de pessoa jurídica de direito público na qualidade de apenas proprietário.

O MCASP – Parte II (2012a) qualifica como ativo imobilizado: partes sobressalentes principais e equipamentos em espera os quais se espera usar por mais de um período; e, peças sobressalentes e equipamentos para manutenção empregados com outro imobilizado.

2.5 AVALIAÇÃO E MENSURAÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO

Inicialmente, conforme NBC T 16.10 (CFC, 2008, p. 2) consideram-se os seguintes conceitos:

Avaliação patrimonial: a atribuição de valor monetário a itens do ativo e do passivo decorrentes de julgamento fundamentado em consenso entre as partes e que traduza, com razoabilidade, a evidenciação dos atos e dos fatos administrativos.

Mensuração: a constatação de valor monetário para itens do ativo e do passivo decorrente da aplicação de procedimentos técnicos suportados em análises qualitativas e quantitativas.

Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração.

Cabe destacar o art. 106 da Lei nº 4.320/64, pois estabelece que os componentes patrimoniais das entidades públicas devam ser avaliados pelo valor de custo ou pelo custo de produção ou construção.

Segundo a NBC T 16.10 (CFC, 2008, p. 7), “a entidade que adotar as normas aplicadas ao setor público deve reconhecer inicialmente os estoques, imobilizados e intangíveis pelo custo ou valor justo.” Para esse reconhecimento, o ativo deve possuir provável capacidade de gerar benefícios futuros ou potenciais de serviços à entidade e que ele possa ser mensurado com segurança.

A NBC T 16.10 (CFC, 2008) estabelece ainda que, qualquer gasto após a aquisição ou o registro do ativo imobilizado, deve ser incorporado ao valor desse ativo desde que tenha possibilidade de gerar benefícios futuros ou potenciais de serviços. Caso não tenha essa possibilidade, o gasto deverá ser contabilizado como despesa no exercício de sua ocorrência.

Esses critérios iniciais evidenciam um novo entendimento das diretrizes contábeis e leva em consideração a possibilidade de um determinado ativo ser reconhecido pela sua capacidade de gerar resultados nos próximos exercícios.

2.5.1 Compra e Produção ou Construção de Bens

Pode-se considerar o reconhecimento sob dois aspectos: compra e produção ou construção. Na compra, o ativo integrará o patrimônio com base no custo de aquisição e os gastos adicionais ou complementares, como fretes, seguros, custo de instalação, entre outros. Enquanto que o reconhecimento do ativo após sua produção ou construção será considerado todos os custos envolvidos no processo.

2.5.2 Recebimento de Doação

De acordo com os princípios e as normas contábeis vigentes, os bens recebidos em doação devem ser registrados com base no valor justo na data de sua aquisição. O valor justo será baseado no valor resultante da avaliação por procedimento técnico ou o valor patrimonial estabelecido nos termos de doação. Conforme NBC T 16.10 (CFC, 2008, p. 5):

26. Quando se tratar de ativos do imobilizado obtidos a título gratuito, deve ser considerado o valor resultante da avaliação obtida com base em procedimento técnico ou valor patrimonial definido nos termos da doação.

27. O critério de avaliação dos ativos do imobilizado obtidos a título gratuito e a eventual impossibilidade de sua mensuração devem ser evidenciados em notas explicativas.

2.4.4 Recebimento de bem por transferência

A NBC T 16.10 (CFC, 2008) estabelece que os bens recebidos por meio de transferência devem ser reconhecidos pelo valor líquido registrado na entidade de origem. Caso o referido critério esteja em desacordo com o definido no instrumento de autorização da transferência, ele deve ser demonstrado em notas explicativas.

2.4.5 Bens de Uso Comum do Povo

Segundo o MCASP – Parte II (STN, 2012a), os bens de uso comum do povo são divididos em duas classes: ativos de infraestrutura e bens do patrimônio cultural. A diferença entre ambos é que os ativos de infraestrutura são aqueles que possuem conservação maior em relação à maioria dos bens de capital e de natureza especializada; já os bens do patrimônio cultural são assim denominados devido sua importância cultural e histórica na sociedade.

A NBC T 16.10 (CFC, 2008, p. 5), quanto à mensuração desses ativos, define:

30. Os bens de uso comum que absorveram ou absorvem recursos públicos, ou aqueles eventualmente recebidos em doação, devem ser incluídos no ativo não circulante da entidade responsável pela sua administração ou controle, estejam ou não afetos a sua atividade operacional.

31. A mensuração dos bens de uso comum será efetuada, sempre que possível, ao valor de aquisição ou ao valor de produção e construção.

Vale ressaltar que o MCASP – Parte II (STN, 2012a) define facultativo o reconhecimento e a mensuração dos bens do patrimônio cultural. Tal particularidade, deve-se a algumas características específicas desse ativo, como por exemplo, dificuldade de estimar sua vida útil, normalmente são insubstituíveis e possibilidade de aumentar de valor com o tempo.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

No trabalho será utilizado o método Dedutivo visto que será considerada a legislação pertinente ao assunto para, posteriormente, considerar especificamente os critérios com relação ao ativo imobilizado em uma Organização Militar do Exército.

Quanto à abordagem, essa pesquisa possuirá características qualitativas e quantitativas, pois será explorado a natureza do ativo imobilizado da Administração Pública e seus impactos monetários nas Demonstrações Financeiras. De acordo com Flick (2009, p. 23) pesquisa qualitativa é definida:

Pesquisa qualitativa consiste na escolha adequada de métodos e teorias convenientes; no reconhecimento e na análise de diferentes perspectivas; nas reflexões dos pesquisadores a respeito de suas pesquisas como parte do processo de produção do conhecimento; e na variedade de abordagens e métodos.

A abordagem quantitativa é mencionada por Oliveira (2000, p. 115) como:

Quantitativo, conforme o próprio termo indica, significa quantificar opiniões, dados, nas formas de coleta de informações [...]. O Método quantitativo também é empregado no desenvolvimento das pesquisas de âmbito social, econômico, de comunicação, mercadológicas, de opinião, de administração, representando, em linhas gerais, uma forma de garantir a precisão dos resultados, e evitando com isso distorções de análise e interpretações.

O tipo de pesquisa será a Bibliográfica por conta da delimitação da pesquisa sobre a literatura encontrada em autores especialistas na área e através da consulta na legislação em vigor.

A pesquisa, com base nos objetivos, será descritiva, pois se buscará a solução do problema por meio de observação e análise. Conforme citado por Cervo e Bervian (2002, pág. 66) “a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los.”

Considerando a coleta de dados se empregarão as seguintes técnicas: observação não-participante, por não ocorrer interação do observador com o objeto de estudo; e, o estudo de caso. Para Marconi e Lakatos (2003, p. 195) a observação não-participante foi descrita como:

Observação não-participante, o pesquisador toma contato com a comunidade, grupo ou realidade estudada, mas sem integrar-se a ela: permanece de fora. [...] Presencia o fato, mas não participa dele; não se deixa envolver pelas situações; faz mais o papel de expectador. Isso, porém, não quer dizer que a observação não seja consciente, dirigida, ordenada para um fim determinado. O procedimento tem caráter sistemático.

O estudo de caso, segundo Yin (2001, p. 21) é:

O Estudo de caso contribui, de forma inigualável, para a compreensão que temos dos fenômenos individuais, organizacionais, sociais e políticos [...] o estudo de caso vem sendo uma estratégia comum de pesquisa na psicologia, na sociologia, na ciência política, na administração, no trabalho social e no planejamento.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

O presente estudo de caso foi realizado no 3º Regimento de Cavalaria de Guarda (3º RCG), também conhecido como Regimento Osorio, uma OM do Exército Brasileiro, com sede em Porto Alegre - RS. Nesta seção apresentam-se uma breve análise da participação do ativo imobilizado no Balanço Patrimonial e procedimentos e critérios adotados diante de situações de reconhecimento de ativo imobilizado relacionando se tais ações estão de acordo com Leis e Normas Contábeis aplicáveis. Antes disso, demonstra-se a composição do imobilizado desta Organização Militar.

4.1 COMPOSIÇÃO DO IMOBILIZADO

Os dados foram obtidos com o auxílio do Sistema de Controle de Físico (SISCOFIS) do Regimento Osorio. O SISCOFIS é o sistema de controle patrimonial de bens móveis (material de consumo ou permanente). Ele é utilizado por todas as Organizações Militares do Exército, como instrumento de controle interno, sendo interligado financeiramente com o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI).

No que tange ao Ativo Imobilizado - Bens Móveis, conforme consulta no SISCOFIS e SIAFI, referente ao mês de setembro de 2013, o 3º RCG possui 1.661 itens catalogados, classificados em 27 contas contábeis, totalizando um valor contábil bruto de R\$ 7.205.788,21.

A Tabela 2 evidencia as contas com maior volume financeiro, são elas: Veículos de Tração Mecânica (46,05%); Material de Uso Duradouro (11,7%); e, Semoventes e Equipamentos de Montarias (10,35%). Essas três contas possuem uma expressiva participação do Imobilizado somando quase 70% do seu total.

Tabela 1 – Composição do Ativo Imobilizado do 3º RCG

Conta	Saldo (R\$)	%
Veículos de Tração Mecânica	R\$ 3.318.155,20	46,05 %
Material de Uso Duradouro	R\$ 843.425,74	11,07 %
Semoventes e Equipamentos de Montarias	R\$ 745.661,74	10,35 %
Demais Contas	R\$ 2.298.545,53	31,90 %
Total	R\$ 7.205.788,21	100,00 %

Fonte: Elaborada pelo Autor a partir do SIAFI e do SISCOFIS.

A concentração dessas contas se justifica pelas missões do 3º RCG no campo do Exército Brasileiro, dentre as quais se destacam: cumprir missões de Guarda e Representação; estar em condições de atuar em Operações de Garantia da Lei e da Ordem; contribuir para o desenvolvimento do esporte hípico no âmbito regional, nacional e internacional, abrangendo os públicos militar e civil; e preservar as tradições da Arma de Cavalaria e do Exército.

Vale ressaltar que os bens imóveis, tais como terrenos e alojamentos, são contabilizados pela 3ª Região Militar, escalão superior da OM, sendo, portanto, avaliados e evidenciados por essa Região. Dessa forma, não será abordado aquele tipo de imobilizado neste estudo de caso.

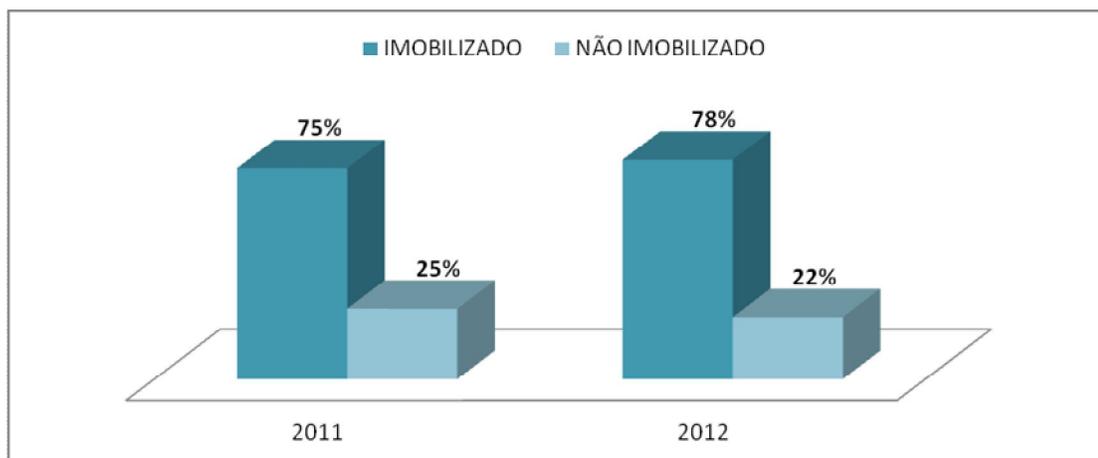
4.2 PARTICIPAÇÃO DO IMOBILIZADO NO BALANÇO PATRIMONIAL

Tornou-se notável ao longo do referencial teórico a importância do imobilizado, independente da área de atuação da entidade, no desenvolvimento de suas atividades. Para as Forças Armadas, o imobilizado é toda sua estrutura logística representada, por exemplo, em equipamentos de adestramento, viaturas e armamentos na área operacional, assim como computadores, móveis e utensílios no setor administrativo.

Com o objetivo de analisar o ativo imobilizado, foi tomado o Balanço Patrimonial com a estrutura definida na Lei nº 4.320/64. Muito embora fosse mais adequado utilizar a estrutura estabelecida pelo MCASP - Parte V (2012b), o Governo Federal, mais precisamente o Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI), ainda não adotou essa nova apresentação que segue as práticas de convergência aos padrões internacionais.

A Demonstração foi obtida pelo SIAFI e seu formato apresenta até o 3º nível dos elementos patrimoniais, ou seja, Classe, Grupo e Subgrupo. É possível, portanto, avaliar e analisar quantitativamente o subgrupo Imobilizado em relação aos demais elementos do Balanço Patrimonial.

O Balanço Patrimonial do exercício de 2011 e 2012 da Organização Militar em questão, conforme Anexo "A", apresenta uma participação de 75% e 78%, respectivamente, do subgrupo Imobilizado em relação ao Ativo Real. O Gráfico 1 demonstra, por meio de um histograma, os dois exercícios citados e denominou-se como Não Imobilizado os demais ativos que não se enquadram como imobilizado.

Gráfico 1 – Participação do Ativo Imobilizado no 3º RCG

Fonte: Elaborada pelo Autor a partir do SIAFI.

4.3 REGULAMENTO DE ADMINISTRAÇÃO DO EXÉRCITO E A INCLUSÃO NO PATRIMÔNIO

Além da legislação aplicável, as atividades administrativas do Exército são regidas pelo Decreto nº 98.820, de 12 de janeiro de 1990, ou Regulamento de Administração do Exército (RAE), o qual estabelece os preceitos gerais à Administração. Esse regulamento aborda assuntos desde as atribuições e responsabilidades dos agentes da administração até procedimentos administrativos atinentes aos bens patrimoniais.

Em seu Art 72 do Capítulo V - Da Inclusão no Patrimônio, o RAE apresenta de que forma emana a inclusão de um ativo:

- Art. 72. As inclusões no patrimônio de uma UA decorrem de:
- 1) aquisições diretas de bens móveis e imóveis;
 - 2) recebimento de material fornecido pelos Órgãos Provedores;
 - 3) transferência de material de outra UA;
 - 4) doações, etc.

Segundo o RAE, o material deve ser incluído pelo preço unitário, expresso em moeda nacional, juntamente com mês e ano e todas suas especificações. O mesmo regulamento estabelece, também, que os materiais fabricados, recuperados ou encontrados em excesso nas conferências devem ser incluídos ao patrimônio, baseando-se no preço corrente no comércio. Caso não exista um mercado ativo para estimar o preço do ativo, o RAE define a nomeação de uma comissão de militares com esse objetivo.

Obedecida às condições de inclusão por parte das comissões, será dada a ordem de inserção em carga do material permanente pelo Agente Diretor ou Comandante da OM. Essa ordem é formalizada por Boletim Interno.

4.4 SITUAÇÕES DE INCLUSÃO DE IMOBILIZADO (EXEMPLOS PRÁTICOS)

Nesta seção serão observados alguns casos ocorridos na OM. Os valores monetários possuem fins exemplificativos, não necessariamente condizentes com a realidade.

4.4.1 Caso de aquisição e instalação de ar-condicionado

Devido a grande importância dos equipamentos de comunicação, como os de informática e telefonia, e a necessidade de manter esses materiais em temperatura adequada, tornou-se fundamental a aquisição de um aparelho de ar-condicionado para a Seção de Comunicações. A compra não bastava para colocá-lo em uso, era preciso quebrar parte da parede, instalar um suporte, adequar a instalação elétrica, contratar mão-de-obra especializada etc..

Em fevereiro de 2012, foi adquirido o aparelho e ocorrido esses gastos adicionais. Sendo, o valor de Nota Fiscal do ar-condicionado em R\$ 1.500,00 e as despesas com serviços para sua instalação em R\$ 700,00.

Ocorreu que, na contabilização dos fatos acima descritos, o valor do imobilizado foi reconhecido somente como o valor expresso na nota fiscal, ou seja, não foram incorporados os gastos para instalação do aparelho. Tal contabilização foi realizada em desacordo com o que determina a norma contábil, a qual estabelece que se devam incluir as despesas ao valor desse ativo quando houver probabilidade de gerar benefícios futuros com essas despesas.

Portanto, o bem deveria ser incorporado ao imobilizado no valor bruto de R\$ 2.200,00, tendo em vista registrar, além do ar-condicionado, todos os gastos necessários para permitir que o início da utilização desse bem.

4.4.2 Caso de recebimento de veículo por transferência

O Hospital Militar de Alegrete (HMA) possuía uma viatura Toyota Ambulância 4X4 no valor de R\$ 60.000,00 e depreciação de R\$ 1.750,00. O Hospital constatou pouca utilidade desse tipo veículo para suas atividades finalísticas, pois não atuava em exercícios operacionais

e optava por empregar viaturas mais adequadas para circular em área urbana. O HMA solicitou e recebeu autorização do escalão superior para a transferência da viatura ao 3º RCG, onde seria mais útil.

Obtida a autorização, em novembro de 2011, foram realizados os procedimentos administrativos para a transferência do ativo. Dentre os quais, está a inclusão no patrimônio do 3º RCG valor deduzido da depreciação, isto é, o valor líquido correspondente a R\$ 58.250,00. Portanto, foi observado o que prevê a NBCT 16.10: "No caso de transferências de ativos, o valor a atribuir deve ser o valor contábil líquido constante nos registros da entidade de origem."

4.4.3 Caso de recebimento de veículo por doação

Em março de 2012, foi recebido por meio de Termo de Doação do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, um veículo Santana 2.0, ano 2003, o qual não gerava interesse para desenvolvimento das atividades daquele tribunal. O recebimento do veículo implicou, inicialmente, na nomeação de uma comissão que tinha o objetivo de avaliar e opinar sobre suas condições de uso e, também, definir um valor ao bem. Cabe destacar que o veículo se trata de um material fora de linha de montagem.

Dessa forma, coube à comissão composta por três militares, com qualificação e competência, para realizarem tal procedimento técnico, identificar o funcionamento e o valor justo daquele ativo. Por se tratar de um veículo com um mercado atuante, foi verificada a tabela FIPE com as suas especificações similares para então apresentar seu valor a ser contabilizado, R\$ 16.763,00.

Esse valor, portanto, foi incluído na conta Veículos de Tração Mecânica. Considerando a norma contábil, o procedimento descrito foi adequado.

4.4.4 Caso de construção de estátua

Conforme apresentado anteriormente, o Regimento tem como missão preservar as tradições da arma da Cavalaria e do Exército. Nesse sentido, vale ressaltar um importante personagem da história do Exército e da Cavalaria, Marechal Osorio, Patrono da Arma da Cavalaria.

Em agosto de 2012, foi construída uma estátua do Marechal Osorio na entrada do quartel, podendo ser caracterizado como bem móvel devido à possibilidade de movimentá-lo se necessário. Para isso, foi contratado um escultor e adquirido o material.

O desembolso da OM totalizou R\$ 9.350,00, correspondente a R\$ 6.000,00 de gastos com o artista e a R\$ 3.350,00 com materiais para confecção da obra. Apesar das características da estátua, o seu custo total foi contabilizado equivocadamente como um serviço manutenção das instalações (despesa corrente), ou seja, não estará formando a criação de um novo ativo.

Nota-se a não observância às normas apresentadas, pois não foi incorporado integralmente ao imobilizado todos os gastos incorridos. Tanto a mão de obra especializada quanto os custos de materiais deveriam ser contabilizados para compor o ativo imobilizado do Regimento.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No presente trabalho tratou-se da aplicação de critérios e procedimentos para inclusão do ativo imobilizado ao patrimônio em uma Organização Militar do Exército, na qual foi avaliada a sua adequação à legislação aplicável e às normas específicas. Foram analisadas essas práticas contábeis segundo a nova e atual configuração da contabilidade aplicada ao setor público que segue o processo de convergência às normas internacionais. Com isso, foram coletados casos ocorridos em uma OM de modo que permitisse sua comparabilidade com a legislação vigente.

Observou-se, neste estudo, que os procedimentos exigidos pelas normas contábeis não são integralmente obedecidos. Dentro dos quatro casos apresentados, somente dois atenderam aos procedimentos estabelecidos pela NBC T 16.10. Nota-se que a construção de estátua e a aquisição e instalação de ar-condicionado, situações que desviam da norma, apresentam semelhança na forma errônea como foram contabilizadas, pois elas derivam da interpretação equivocada de como os bens públicos devem ser registrados.

Contudo, alinhado ao que prevê critérios e procedimentos de inclusão ao patrimônio já apresentados, o recebimento de veículos, seja por doação seja por transferência de outra OM, realizado pelo 3º RCG, traduziu a correta inclusão e, portanto, evidencição desses ativos. A forma apropriada como foi executada a contabilização pode ser justificada pela simplicidade

de mensurar o fato, já que na primeira situação bastava identificar o valor líquido do bem e na segunda apresentar, por meio de uma comissão nomeada e da tabela FIPE, o valor justo do ativo.

A grande participação do imobilizado em relação ao ativo total (78% em 2012) evidenciada no Balanço Patrimonial da OM sinaliza a necessidade de adoção de critérios consistentes e embasados nos princípios e nas normas da ciência contábil de modo que seja apresentada informações fidedignas e relevantes.

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP), portanto, baseia-se nos critérios, métodos e técnicas das Ciências Contábeis tendo em vista a avaliação, mensuração e registro das variações ocorridas no Patrimônio Público. Logo, a CASP possui o objetivo de fornecer informações sobre o patrimônio para subsidiar o processo de tomada de decisão. Para se atingir esse objetivo é fundamental que não ocorram erros ou equívocos nos registros contábeis.

Para próximas pesquisas, podem-se abordar procedimentos de reavaliação, redução ao valor recuperável e reconhecimento da depreciação de ativos que possam servir para a instrumentalização e operacionalização de critérios para convergência às normas internacionais.

REFERÊNCIAS

ARRUDA, Daniel; ARAÚJO, Inaldo. **Contabilidade Pública - da Teoria à Prática**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

BRASIL, Decreto nº 98.820, de 12 de janeiro de 1990. **Aprova o Regulamento de Administração do Exército (RAE)-(R-3)**. Brasília, DF.

_____. Lei nº 4320, de 17 de março de 1964. **Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle de balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm> Acesso em 31 de março de 2013.

_____. Lei Complementar Nº 101 de 04 e maio de 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 31 de março de 2013.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CASTRO, Domingos Poubel de; GARCIA, Leice Maria. **Contabilidade Pública no Governo Federal**. Guia para Reformulação do Ensino e Implantação da Lógica do SIAFI nos Governos Municipais e Estaduais com utilização do Excel. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CERVO, Amado Luiz. BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica**. 5ª Ed. São Paulo: Pearson Education, 2002.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Aprova a NBC T SP 16.01 – **Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação**. Resolução CFC nº 1.128, de 21 de novembro de 2008.

_____. Aprova a NBC T SP 16.02 – **Patrimônio e Sistemas Contábeis**. Resolução CFC nº 1.129, de 21 de novembro de 2008.

_____. Aprova a NBC T SP 16.06 – **Demonstrações Contábeis**. Resolução CFC nº 1.133, de 21 de novembro de 2008.

_____. Aprova a NBC T SP 16.10 – **Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público**. Resolução CFC nº 1.137, de 21 de novembro de 2008.

FLICK, Uwe. **Introdução a Pesquisa Qualitativa**. 3ª Ed. São Paulo: Artmed / Bookman, 2009.

MARCONI, Marina de Andrade. LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 6ª Ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Silvio Luiz. **Tratado de Metodologia Científica**. 2. ed. São Paulo: Pioneira, 2000.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Z. F. **Contabilidade Pública. Uma abordagem da Administração Financeira Pública.** 11. ed. São Paulo, 2010.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Parte II - Procedimentos Contábeis Patrimoniais.** 5. ed. Brasília, 2012a.

_____. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Parte V - Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público.** 5. ed. Brasília, 2012b.

SILVA, Lino Martins. **Contabilidade Governamental.** Um Enfoque Administrativo da nova Contabilidade Pública. 9ª Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

YIN, Robert K. **Estudo de Caso: Planejamento e métodos.** 3. Ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

ANEXO A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL

TITULO	BALANCO PATRIMONIAL - TODOS OS ORCAMENTOS
SUBTITULO	160388/00001 - 3 REGIMENTO DE CAVALARIA DE GUARDA
ORGAO SUPERIOR	52000 - MINISTERIO DA DEFESA

EXERCICIO 2012	MES DEZ(FECHADO)
EMISSAO 19/06/2013	PAGINA 1

ATIVO			PASSIVO		
TITULOS	2012	2011	TITULOS	2012	2011
ATIVO FINANCEIRO	629.756,64	1.544.266,14	PASSIVO FINANCEIRO	629.756,64	1.544.266,14
DISPONIVEL	1.995,00	1.995,00	DEPOSITOS	3.315,82	10.451,22
DISPONIVEL EM MOEDA NACIONAL	1.995,00	1.995,00	RECURSOS DO TESOURO NACIONAL	1.320,82	31,27
CREDITOS EM CIRCULACAO	627.761,64	1.542.271,14	DEPOSITOS DE DIVERSAS ORIGENS	1.995,00	10.419,95
LIMITE DE SAQUE C/VINC.DE PAGAMENTO	53.285,15	8.437,12	OBRIGACOES EM CIRCULACAO	626.440,82	1.533.814,92
RECURSOS A RECEBER PARA PAGAMENTO DE RP	574.476,49	1.533.834,02	RESTOS A PAGAR PROCESSADOS	57.116,51	300,26
ATIVO NAO FINANCEIRO	5.525.659,11	3.336.308,92	FORNECEDORES - DO EXERCICIO	57.116,51	300,26
REALIZAVEL A CURTO PRAZO	730.049,90	-305.769,11	ENCARGOS SOCIAIS A RECOLHER	0,00	0,00
CREDITOS EM CIRCULACAO	-574.476,49	-1.533.834,02	RESTOS A PAGAR NAO PROCESSADOS	569.324,31	1.533.514,66
RECURSOS A RECEBER P/PAGTO DE RP-RETIFIC	-574.476,49	-1.533.834,02	A LIQUIDAR	569.324,31	1.533.514,66
BENS E VALORES EM CIRCULACAO	1.304.526,39	1.228.064,91	PASSIVO NAO FINANCEIRO	-569.324,31	-1.533.514,66
ESTOQUES	1.304.526,39	1.228.064,91	OBRIGACOES EM CIRCULACAO	-569.324,31	-1.533.514,66
PERMANENTE	4.795.609,21	3.642.078,03	ENCARGOS SOCIAIS A RECOLHER	0,00	0,00
IMOBILIZADO	4.795.609,21	3.642.078,03	RETIFICACAO DE RP NAO PROCESSADOS A LIQUID	-569.324,31	-1.533.514,66
BENS MOVEIS E IMOVEIS	4.978.366,37	3.690.549,89	PASSIVO REAL	60.432,33	10.751,48
DEPRECIACOES, AMORTIZACOES E EXAUSTOES	-182.757,16	-48.471,86	PATRIMONIO LIQUIDO	6.094.983,42	4.869.823,58
ATIVO REAL	6.155.415,75	4.880.575,06	PATRIMONIO/CAPITAL	0,00	3.343.129,18
			PATRIMONIO	0,00	3.343.129,18
			RESULTADOS ACUMULADOS	4.869.823,58	0,00
			RESULTADOS DE EXERCICIOS ANTERIORES	4.869.823,58	0,00
			AJUSTES DO PATRIMONIO/CAPITAL	0,00	0,00
			RESULTADO DO PERIODO	1.225.159,84	1.526.694,40
			SITUACAO PATRIMONIAL ATIVA	6.155.415,75	4.880.575,06
			SITUACAO PATRIMONIAL PASSIVA	-4.930.255,91	-3.353.880,66
ATIVO COMPENSADO	9.408,20	8.388,19	PASSIVO COMPENSADO	9.408,20	8.388,19
COMPENSACOES ATIVAS DIVERSAS	9.408,20	8.388,19	COMPENSACOES PASSIVAS DIVERSAS	9.408,20	8.388,19
DIREITOS E OBRIGACOES CONTRATUAIS	9.408,20	8.388,19	DIREITOS E OBRIGACOES CONTRATADAS	9.408,20	8.388,19
ATIVO	6.164.823,95	4.888.963,25	PASSIVO	6.164.823,95	4.888.963,25

