

**FUNDAÇÃO INSTITUTO CAPIXABA DE PESQUISAS EM
CONTABILIDADE, ECONOMIA E FINANÇAS – FUCAPE**

JUNIOR DOUGLAS FLORINTINO

**O CONTROLE PATRIMONIAL DOS BENS MÓVEIS E O
DESENVOLVIMENTO SOCIOECONÔMICO DOS MUNICÍPIOS DE
RONDÔNIA**

VITÓRIA

2017

JUNIOR DOUGLAS FLORINTINO

**O CONTROLE PATRIMONIAL DOS BENS MÓVEIS E O
DESENVOLVIMENTO SOCIOECONÔMICO DOS MUNICÍPIOS DE
RONDÔNIA**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, da Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof.^a Dr.^a Arilda Magna Campagnaro
Teixeira

VITÓRIA

2017

JUNIOR DOUGLAS FLORINTINO

**O CONTROLE PATRIMONIAL DOS BENS MÓVEIS E O
DESENVOLVIMENTO SOCIOECONÔMICO DOS MUNICÍPIOS DE
RONDÔNIA**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis – Nível Profissionalizante, na área de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Aprovada em 13 de dezembro de 2017.

COMISSÃO EXAMINADORA

Prof. Dr. ARILDA MAGNA CAMPAGNARO TEIXEIRA
Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e
Finanças – FUCAPE

Prof. Dr. AZIZ XAVIER BEIRUTH
Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e
Finanças – FUCAPE

Prof. Dr. NEWTON PAULO BUENO
Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e
Finanças – FUCAPE

RESUMO

O objetivo desta pesquisa foi identificar se a qualidade do controle das prefeituras de seus bens móveis, por meio do inventário, contribui para o desenvolvimento socioeconômico dos municípios do estado de Rondônia. O controle, em sentido amplo, visa diminuir os conflitos de agência presentes na administração do patrimônio público, e o inventário patrimonial é um instrumento importante nesse processo, pois contém o rol de bens sob a responsabilidade dos agentes públicos. Foi mensurada a qualidade dos inventários que compuseram as Prestações de Contas das prefeituras nos exercícios de 2009 a 2013 e os resultados revelaram que os diferentes níveis de controle dessas prefeituras não influenciaram nos respectivos Índices Firjan de Desenvolvimento Municipal. Constatou-se, no entanto, forte influência nesse índice pelos indicadores de população, aprovação de contas e PIB *per capita*.

Palavras chave: Gestão Pública. Inventário. Desenvolvimento Socioeconômico de Municípios. Rondônia-RO.

ABSTRACT

The objective of this research was to identify if the quality of the control of municipalities of their movable property, through the inventory, contributes to the socioeconomic development of the municipalities in the state of Rondônia. The control, in a broad sense, aims to decrease the agency conflicts present in the administration of public patrimony, and the patrimonial inventory is an important instrument in this process, as it contains the list of assets under the responsibility of public agents. The quality of the inventories that made up the Municipal Accounts Payments for the years 2009 to 2013 was measured and the results revealed that the different levels of control of these municipalities did not influence the Firjan Municipal Development Indexes. However, there was a strong influence in this index on the indicators of population, approval of accounts and GDP per capita.

Key words: Public Management. Inventory. Socio-economic Development of Municipalities. Rondônia-RO.

SUMÁRIO

| | |
|----------------------------|----|
| 1 INTRODUÇÃO..... | 6 |
| 2 REFERENCIAL TEÓRICO..... | 12 |
| 3 METODOLOGIA..... | 19 |
| 4 RESULTADOS..... | 23 |
| 5 CONCLUSÃO..... | 29 |
| REFERÊNCIAS..... | 32 |

Capítulo 1

1 INTRODUÇÃO

O adequado tratamento contábil ao patrimônio público, de acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público adotadas pelo Brasil, requer que tais bens sejam fielmente representados nas demonstrações contábeis (SZÜSTER, 2015; TORRES JUNIOR e SILVA, 2010). A auditoria das demonstrações financeiras é o meio para assegurar a qualidade das informações aos seus usuários (GRIGORE, 2015).

Os resultados da gestão pública, e portanto, o desenvolvimento do município, dependem, também, da eficiente administração do patrimônio, que é refletida na quantidade e qualidade de todos os serviços e produtos produzidos pela administração pública (COSTA *et al*, 2015). Por este motivo as Secretarias de Administração e órgãos equivalentes devem admitir a gestão patrimonial como meio de apoio ao desenvolvimento e atendimento às políticas públicas com o ótimo aproveitamento produtivo dos bens, ultrapassando o também importante controle de identificação, movimentação, ingresso e baixa dos bens (COSTA *et al*, 2015).

A gestão patrimonial, dada sua relevância, mereceu destaque na Lei de Responsabilidade Fiscal (Capítulo VIII), que dispôs as condições para a utilização de disponibilidades de caixa, e a aquisição, conservação e alienação do patrimônio público (BRASIL, 2000). Quanto ao controle de almoxarifado, especificamente, Tatsch (2005) demonstra a importância da existência de procedimentos formais, tais como registros de entradas e saídas, controle individualizado de materiais, relatórios de movimentação e outros. No entanto, os inventários muitas vezes são incompletos, evidenciando apenas as quantidades de bens, resultando em registros inservíveis

para a tomada de decisão (MAVRODIN, 2014).

A administração do patrimônio é tarefa complexa, em que a diversidade de bens públicos demandam ora atenção à relação custo-benefício, como no caso de recursos naturais, terras e minerais não utilizados, plataforma continental e outros, ora o uso de técnicas como o agrupamento de bens correlatos, que facilitam a depreciação e evidenciação nas demonstrações financeiras (PATTON e BEAN, 2001). Carvalho, Costa e Oliveira (2010) também registram que no setor público a mensuração é dificultosa, havendo omissões de ativos em demonstrações, bem como ausência de contabilização da depreciação. Outro limitador indicado por eles é o subjetivismo do julgamento profissional, consequência da adoção pelas normas internacionais de contabilidade da orientação por princípios em substituição ao rigor normativo.

Sabe-se também que a Administração Pública deve cumprimento ao princípio da publicidade, segundo o *caput* do artigo 37 da Constituição Federal, o que requer uma gestão transparente, democrática, e que também deve atender ao princípio da eficiência, segundo o qual a administração deve buscar o melhor proveito possível para os recursos que extrai da sociedade (BRASIL, 1988). Mais especificamente, a Lei Federal nº 4.320/64 estabelece que o inventário analítico será a base para o levantamento dos bens móveis e imóveis e que a situação dos responsáveis pela administração e guarda dos bens será evidenciada pela contabilidade (BRASIL, 1964).

A aquisição de bens móveis permanentes representam expressiva despesa anual dos órgãos governamentais, sendo que somente no ano de 2016 foram gastos R\$ 11,3 bilhões de reais, sendo R\$ 4,2 bilhões pela União, R\$ 3,2 bilhões pelos Estados e R\$ 3,9 bilhões pelos Municípios (BRASIL, 2017).

Costa *et al* (2015) demonstra que o patrimônio público deve ser gerido com o foco estratégico de desenvolver o Estado, vez que os bens públicos são meio para a realização das ações governamentais, que refletem a qualidade dos serviços públicos. Deste modo, o desenvolvimento socioeconômico dos municípios, que tem por base os níveis de emprego e renda, educação e saúde (FIRJAN, 2015), pode ser indicador também da eficiência da gestão patrimonial dos municípios (COSTA *et al*, 2015).

As pesquisas envolvendo o controle patrimonial por parte dos órgãos públicos revelam que o valor dos bens evidenciados em balanço, no município de Cacoal/RO, estavam inflados em 39%, por ainda não terem sido reduzidos ao valor recuperável (CAMPOS, 2016). Aquino (2016) também pesquisou em Rondônia, e identificou que as prefeituras do sul do estado já estão evidenciando a depreciação de seus bens, faltando, no entanto, divulgarem o método de cálculo, a taxa de depreciação, a vida útil e as mudanças de estimativas para os valores residuais. Estes municípios se encontram desconformes também quanto aos procedimentos de reavaliação (AQUINO, 2015). Ainda sobre a qualidade da evidenciação, Menezes (2011) identificou que a união e os estados ainda não evidenciam adequadamente a receita orçamentária segregada em “previsão inicial” e “previsão atualizada”, como também para as despesas orçamentárias não se distingue, na maioria das demonstrações, as dotações iniciais e despesas empenhadas. Também a adoção das notas explicativas é baixa, em que apenas 60% destes Entes da Federação as divulgam, em parte, por falta de compromisso (MENEZES, 2011).

Na administração do estado de Pernambuco o controle patrimonial dos bens móveis foi aperfeiçoado por meio da automação do inventário patrimonial, levantamento que incluiu a identificação, avaliação e responsabilização dos bens

(LEÃO e SOUZA, 2014). Mesmo ainda não concluído, o projeto já obteve resultados, como a higienização da base de dados, a atualização do valor do patrimônio e a uniformização da descrição dos bens (LEÃO e SOUZA, 2014).

A valorização do patrimônio público, portanto, passa pela tomada de decisões acertadas baseadas em informações de qualidade fornecidas pela contabilidade a partir dos controles patrimoniais adequados (COSTA *et al*, 2015).

A necessidade de o setor público ser transparente e eficiente suscita o seguinte questionamento: a qualidade do controle das prefeituras de seus bens móveis, por meio do inventário, contribui para o desenvolvimento socioeconômico dos municípios do estado de Rondônia?

Para responder a este questionamento, esta pesquisa teve por objetivo identificar se a qualidade do controle das prefeituras de seus bens móveis, por meio do inventário, contribui para o desenvolvimento socioeconômico dos municípios do estado de Rondônia.

Para cumprir o referido objetivo foram examinadas as informações patrimoniais constantes nas prestações de contas das prefeituras do estado de Rondônia, tais como os inventários patrimoniais, os relatórios de controle interno e as demonstrações contábeis, para o período de 2009 a 2013. Foi dada ênfase ao exame da suficiência dos inventários patrimoniais para representar o rol de bens existentes e da participação da fiscalização exercida pelo Controle Interno na qualidade deste controle.

As prefeituras do estado de Rondônia se apresentam como um campo oportuno para a pesquisa pelo fato de que, em matéria de transparência pública, objeto do presente estudo, tanto os municípios quanto o estado de Rondônia tiveram

ótima avaliação no Ranking Nacional de Transparência, realizado em 2016 pelo Ministério Público Federal, ficando o estado em 3º lugar e os municípios em 4º, posições que indicam que as administrações públicas em Rondônia estão alinhadas aos requisitos democráticos de controle.

A principal motivação desse estudo foi conhecer a realidade do controle patrimonial destes órgãos públicos e o grau de contribuição do controle patrimonial para o desenvolvimento municipal. Foi identificado o nível de preparo para o atendimento às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, no que se refere ao controle patrimonial, considerando que o inventário atualizado dos bens é requisito para a depreciação, reavaliação e teste de *impairment*, procedimentos estes necessários para a adequada mensuração e evidenciação do patrimônio.

Os resultados revelaram que o desenvolvimento socioeconômico municipal não é influenciado pela qualidade dos inventários de bens móveis. A explicação para esses resultados, que pode ser objeto de outras pesquisas, pode ser (i) a existência de outros controles nas prefeituras, de modo que os bens móveis não sejam objeto de desvios ou mau uso; ou (ii) que há perdas de bens em níveis aproximados entre os municípios, que não estão sendo refletidas nos índices de desenvolvimento. No entanto, aprovação de contas, população e PIB *per capita* indicaram forte influência sobre o Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal.

Os resultados desta pesquisa trazem contribuições práticas e acadêmicas. Do ponto de vista prático, os resultados da pesquisa poderão atrair a atenção da fiscalização dos órgãos de controle internos e externos, que os permitirá aprimorar o controle patrimonial e com isso trazer ganhos para a sociedade. A contribuição à academia consistiu no apontamento de resultados que despertem novas linhas de

pesquisa sobre controle patrimonial, melhorando critérios para a tomada de decisões.

Este trabalho está assim estruturado: além desta introdução, no segundo capítulo terá o referencial teórico; no terceiro capítulo, a metodologia de pesquisa; no quarto capítulo, a análise dos resultados; e no quinto capítulo, a conclusão.

Capítulo 2

2 REFERENCIAL TEÓRICO

As empresas, dado a complexidade e a dinâmica de suas atividades, precisam diminuir os conflitos de agência para preservar os interesses dos acionistas. Neste intuito, reduzir a assimetria de informação se revela o caminho necessário para aperfeiçoar os controles dos objetivos (LOPES e MARTINS, 2014). O conflito de agência na firma, explica Blumen (2015), iniciou com a segregação entre propriedade e administração, quando então se distinguiram os interesses dos administradores e proprietários, fazendo-se necessário diminuir a assimetria de informação entre eles.

Na administração pública, da mesma forma, os atores do conflito são a sociedade e os gestores públicos, e a contabilidade é peça fundamental na quebra desta assimetria (LOPES; MARTINS, 2014). A fraude está presente tanto em organizações privadas, quanto públicas, e suas consequências podem ser das mais nocivas, como desvios de bens, ineficiência, fechamento da entidade e outros (BLUMEN, 2015).

Para que os processos, operações e atividades se alinhem ao propósito da organização, Blumen (2015) indica a amenização dos conflitos de agência por meio do aperfeiçoamento dos controles que, dentre outras atividades, inclui auditoria no patrimônio, envolvendo o almoxarifado, os bens móveis e frota, observando-se o encaminhamento que a entidade dá para distorções de objetivos, e também para as Normas de Auditoria Governamental (NAGs) (IRB, 2011), a auditoria de regularidade deve examinar os controles patrimoniais para assegurar a consistência da

informação contábil.

Portanto, a contabilidade deve evidenciar os benefícios que os ativos proporcionarão, como consequência das atividades realizadas e do controle que a entidade possui sobre seus ativos (LOPES e MARTINS, 2014). A informação contábil terá proveito quando revelar com fidedignidade a composição e as variações do patrimônio, devendo ser íntegra, correta e isenta, retratando a essência do fenômeno (BRASIL, 2016).

No setor privado a gestão de materiais é tão importante para uma empresa quanto as aplicações financeiras, pois uma administração ineficiente de materiais pode resultar numa utilização indevida de recursos financeiros (FRANCISCHINI e GURGEL, 2004).

O controle do patrimônio público, que visa assegurar o atendimento ao interesse público, valendo-se de técnicas como o cadastramento, emplacamento, termos de responsabilidade, normas de movimentação e inventário é parte importante do processo de evidenciação (VIECELLI, 2014; TORRES JUNIOR e SILVA, 2010). O inventário, realizado ao menos uma vez por ano, e por comissão de servidores efetivos, é o instrumento para se manter atualizados os registros quanto às condições e responsabilidade pelo uso (VIECELLI, 2014; TORRES JUNIOR e SILVA, 2010).

Bezerra Filho (2015) afirma que os demonstrativos contábeis são importantes ferramentas para a gestão no setor público, além de serem também meios para o exercício do controle social, tendo o Balanço Patrimonial a relevante função de evidenciar a situação do ativo, passivo e patrimônio líquido da entidade.

O controle do patrimônio, além de uma exigência da Lei 4.320/64, é de vital

importância para a gestão municipal e para a evidenciação das Demonstrações Contábeis, sendo uma área relevante do sistema de controle interno, cuja fiscalização visa assegurar a legitimidade dos atos administrativos e a eficiência da gestão. (FLORES, 2007). Portanto, ao setor de patrimônio é atribuída a especial função de controlar as movimentações, alterações e responsabilidades pelo uso e guarda do patrimônio, fornecendo à contabilidade elementos suficientes para a elaboração das demonstrações contábeis (FLORES, 2007), sendo fundamental contar com um sistema informatizado para assegurar a eficácia do controle (BARBOSA, 2008).

Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2016) afirmam que o controle é transparência, zelo e segurança para a sociedade ante a administração, e que é inerente à administração pública. Seu regular funcionamento requer independência; acesso a percentual do orçamento livre de contingenciamentos; dentre outras garantias.

A Lei nº 4.320/64 estabeleceu que a contabilidade mantivesse os registros sintéticos dos bens móveis e imóveis, bem como que evidenciasse a situação de todos os responsáveis pela administração e guarda dos bens públicos (BARBOSA, 2008; BRASIL, 1964). Assim, o controle patrimonial se apresenta como uma fração da estrutura contábil, devendo haver comunicação direta desta com o setor de patrimônio (BARBOSA, 2008).

A administração pública é regida pelo princípio da legalidade, devendo, portanto, seus atos serem pautados pelo cumprimento da lei (BARBOSA, 2008). A escolha de um sistema informatizado, por exemplo, deve-se orientar pela legalidade, de modo que o sistema deverá atender aos requisitos da legislação vigente (BARBOSA, 2008). É desejável deste sistema, por exemplo, a integração com a contabilidade, permitindo que a movimentação realizada no setor de patrimônio seja

registrada simultaneamente na contabilidade, bem como possuir outras funcionalidades que racionalizem o trabalho, como a emissão de termos de responsabilidade, para que o usuário final firme sua responsabilidade pelo uso e guarda (BARBOSA, 2008).

O inventário é uma técnica tão antiga como a própria contabilidade, quando ainda de forma rudimentar os bens eram contados e classificados, e continua hoje um importante instrumento de controle do patrimônio, pois evidencia os bens detalhadamente, qualitativa e quantitativamente (TORRES JUNIOR e SILVA, 2010). Este instrumento também permite, na administração pública, a proteção dos bens através da identificação dos usuários, a aplicação de sanções a agentes responsáveis, a contabilização dos ajustes necessários à evidenciação do patrimônio, a mensuração de desempenho do responsável pelo almoxarifado, o conhecimento da situação dos estoques e das medidas saneadoras necessárias e o conhecimento do estado dos equipamentos e outros materiais permanentes quanto à necessidade de manutenção e distribuição ótima entre as unidades (TORRES JUNIOR e SILVA, 2010).

A realização de inventários deve ser normatizada, dispondo sobre os procedimentos para os casos de bens não localizados, previsão quanto aos diferentes tipos de inventários (inicial, de passagem de responsabilidade, anual, de encerramento, eventual e em decorrência de sinistros), definindo as atribuições da comissão inventariante e dos gestores, tombamento e registro patrimonial (BARBOSA, 2008; BRASIL, 2009; RONDÔNIA, 2010).

Assim, o inventário dos bens móveis é um instrumento importante para a gestão patrimonial, seja no setor privado ou público, sendo o meio de controlar parte relevante dos investimentos (ALMEIDA, 1996); identificar a existência e localização

dos bens, contendo elementos como dimensões, cor, material de fabricação, modelo, ano de fabricação, valor e condições de uso (ALMEIDA, 1996; BARBOSA 2008; BRASIL, 2009; RONDÔNIA, 2010); apurar as responsabilidades pelo uso e guarda dos bens (ALMEIDA, 1996; BARBOSA 2008); identificar a necessidade de reparos ou reposições (BRASIL, 2009; RONDÔNIA, 2010); subsidiar a elaboração fidedigna das demonstrações contábeis (MOTA, 2009); e funciona também como instrumento jurídico de proteção do patrimônio cultural, assim estabelecido pela própria Constituição Federal de 1988, no § 1º do art. 216. (VIEIRA, 2013).

E se o inventário é importante para a gestão do patrimônio, esta, para Costa *et al* (2015) é importante até mesmo para o desenvolvimento do estado, pois a administração pública deve gerir o patrimônio como meio estratégico de impulsionar o desenvolvimento por meio do aproveitamento ótimo dos bens, prestando os melhores serviços à sociedade. O patrimônio público media a realização das ações e projetos governamentais, e contribui para a qualidade e quantidade dos serviços públicos, razão pela qual, além ser controlado, deve estar alinhado às políticas públicas, estimulando o desenvolvimento por meio de sua aplicação produtiva, por uma administração desfragmentada, integrada (COSTA *et al*, 2015). Até mesmo em sua destinação final, alternativamente ao leilão, muitas vezes inviável financeiramente, há a oportunidade de doá-los a entidades de reciclagem, a detentos, a comunidades de vulnerabilidade social (como no caso de computadores, atraentes a menores de idade), promovendo assim a inclusão social, ressocialização e oportunidades de emprego e renda (COSTA *et al*, 2015).

O patrimônio não deve, portanto, ser gerido de forma fragmentada, pois, assim como os problemas sociais são complexos, ao exigirem a atuação integrada de diferentes órgãos, como, por exemplo, para identificar e combater as causas da

violência, que não podem ser resolvidas apenas pela polícia, a administração pública, de forma articulada, deve se valer do patrimônio público, para empregá-lo eficientemente e fomentar o desenvolvimento (COSTA *et al*, 2015).

Este trabalho utilizará como indicador de desenvolvimento socioeconômico dos municípios, o Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM), que é construído a partir dos indicadores de emprego, renda, saúde e educação (FIRJAN, 2015).

Em recente trabalho, Campos (2016) pesquisou os procedimentos de depreciação no setor público do município de Cacoal/RO e constatou que, após os testes de *impairment*, que os bens selecionados para a pesquisa estavam superavaliados em 39%, lamentando, o pesquisador, a insuficiência de informações no portal da transparência e a falta de normatização local de procedimentos que proporcionassem parâmetros comparativos. Mas o autor destacou o inventário como o ponto inicial do controle patrimonial, sendo base consistente para os procedimentos de reconhecimento, mensuração, reavaliação e redução ao valor recuperável, pois confirma a existência e condição dos bens (CAMPOS, 2016).

Também Aquino (2015) identificou que o controle patrimonial nas prefeituras da região sul do estado de Rondônia ainda está em fase de implantação, mas a autora também notou que as primeiras medidas foram a constituição de comissões inventariantes para realizarem os levantamentos prévios, e que é comum a movimentação de bens sem comunicação com o setor de patrimônio, prejudicando o controle. Embora as prefeituras pesquisadas estejam evidenciando a depreciação, omitem, ainda, informações como o método, a taxa de depreciação, vida útil e mudanças de estimativas dos valores residuais (AQUINO, 2015).

A evidenciação das informações contábeis pelos estados da federação

também se revelou deficitária, quanto às notas explicativas, despesas orçamentárias e outras informações, mesmo que algumas delas já eram exigidas pela Lei nº 4.320/64, reclamando maior atenção por parte dos gestores (MENESES, 2012).

Leão e Souza (2014) destacam o significativo avanço de qualidade que o controle patrimonial no estado de Pernambuco alcançou com o emprego da tecnologia da informação, em que etiquetas inteligentes e um registro adequado tornaram o controle transparente e eficiente para a localização dos bens e realização de inventários, mostrando que esta ferramenta também é medida de eficiência do controle patrimonial.

Portanto, considerando a relevante contribuição do inventário para o controle patrimonial e para a gestão pública, conforme os estudos já realizados, este trabalho testou a seguinte hipótese:

H₁: o controle dos bens móveis realizado pelas prefeituras do estado de Rondônia por meio do inventário contribui para o desenvolvimento municipal.

Capítulo 3

3 METODOLOGIA

O problema desta pesquisa, de tipo quantitativa, descritiva, longitudinal, foi respondido com o tratamento estatístico das informações orçamentárias e patrimoniais da população, que são as prefeituras dos 52 municípios de Rondônia.

As fontes dos dados foram os inventários de bens móveis apresentados pelas prefeituras de Rondônia em sua Prestação de Contas Anual ao Tribunal de Contas do Estado de Rondônia (TCE/RO); o Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM), publicado anualmente pela Federação das Indústrias do estado do Rio de Janeiro (FIRJAN); a população e o PIB *per capita* dos municípios de Rondônia, publicados pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE); o montante da despesa com Investimentos, disponível no Sistema Integrado de Gestão e Auditoria Pública (SIGAP) do TCE/RO; e o tipo de Parecer Prévio emitido pelo TCE/RO para as Prestações de Contas dos prefeitos, consultados no sistema Processo de Contas Eletrônico (PCe) do TCE/RO.

A qualidade dos inventários patrimoniais foi medida pelas características observáveis nos inventários das Prestações de Contas apresentadas pelas prefeituras ao Tribunal de Contas do Estado de Rondônia nos exercícios de 2009 a 2013, em que para cada uma das 08 características de qualidade se atribuiu valor 1 quando presente e 0 quando ausente, sendo a qualidade do inventário a soma destes valores. As características observadas foram as constantes do Quadro 1:

A variável Qualidade do Inventário foi mensurada a partir da pontuação atribuída a cada uma das características abaixo (1 quando presente e 0 quando ausente):

1. Consistência entre o valor do inventário de bens móveis e o valor da conta bens móveis do Balanço Patrimonial;
2. Inexistência no inventário de bens com valor zero, negativo ou sem valor;
3. Inexistência de bem não classificável como permanente, nos termos da Portaria nº 448/2002, da Secretaria do Tesouro Nacional (ex: mouse, teclado, aparelho telefônico, colchão);
4. Análise, no relatório anual do órgão de controle interno, do resultado dos trabalhos da comissão inventariante;
5. Indicação dos bens por unidades administrativas (ex: computador localizado na escola “x”);
6. Indicação do estado de conservação dos bens (ex: bom, regular, ótimo);
7. Inexistência de bens inservíveis ou em péssimo estado;
8. Existência de valores referentes a baixas patrimoniais do ano no balancete de dezembro.

Quadro 1 – Características da Qualidade do Inventário

Fonte: Almeida (1996), Barbosa (2008), Blumen (2015), Flores (2007), Mota (2009), Torres Junior e Silva (2010).

O modelo estatístico aplicado foi o seguinte:

$$IFDM_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{qualidade_inventário}_{i,t} + \sum_{n=2}^n \beta_n \text{controle}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

As variáveis consideradas foram o Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal (IFDM) (dependente), publicado pela Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (FIRJAN) e a qualidade dos inventários patrimoniais de bens móveis (independente e de interesse) apresentados nas prestações de contas anuais ao Tribunal de Contas do Estado de Rondônia.

As variáveis de controle foram (i) investimentos <lninvest>, que mede em logaritmos neperianos o total de investimentos em obras e aquisição de bens permanentes; (ii) aprovação de contas <ap_cont> é o parecer pela aprovação das contas do prefeito pelo Tribunal de Contas, sendo uma *dummy* em que 1 é parecer

favorável à aprovação (com ou sem ressalvas) e 0 é parecer desfavorável; e (iii) o Produto Interno Bruto (PIB) *per capita* <pib_perc>; e a população <lnpop>.

O Quadro 2 apresenta a descrição das variáveis:

| Variável | Descrição | Proxy | Fonte |
|---|---|--|--|
| IFDM (y) | Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM) | O índice mede o desenvolvimento com base nos indicadores de saúde, educação e emprego e renda, variando de 0 (mínimo) a 1 (máximo) | Sistema FIRJAN |
| Qualidade do Inventário (x) (interesse) | Variável de interesse que mede a qualidade do inventário atribuindo o valor 0 (ausente) ou 1 (presente) para as 08 características pesquisadas (Quadro 1) | Características dos inventários de bens móveis conforme Quadro 1. Inventários de bens móveis que compõem as prestações de contas das prefeituras | Inventários de bens móveis que compõem as prestações de contas das prefeituras |
| Investimentos (x) (controle) | Despesa realizada em cada exercício financeiro no grupo de natureza da despesa Investimentos (despesas com obras e aquisições de bens móveis e imóveis) | Contas contábeis representativas destas despesas | Sistema Integrado de Gestão e Auditoria Pública (SIGAP) do TCE/RO |
| Aprovação das Contas (x) (controle) | Parecer favorável (valor 1) ou desfavorável (valor 0) do TCE/RO à aprovação das contas pela câmara municipal | Pareceres Prévios do TCE/RO | Pareceres Prévios emitidos pelo TCE/RO nos processos de prestação de contas anuais das prefeituras |
| PIB <i>per capita</i> (x) (controle) | Produto Interno Bruto <i>per capita</i> municipal | PIB <i>per capita</i> dos municípios rondonienses | Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) |
| População (x) (controle) | População dos municípios de Rondônia | Número de habitantes de cada município | |

Quadro 2 – Descrição das variáveis

Fonte: elaborado pelo autor.

Quanto às dificuldades para a obtenção dos dados, cabe um registro: a coleta consistiu em pesquisas no sistema de Processo de Contas Eletrônico (PCe) do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia (TCE-RO), onde constatou-se a ausência de algumas informações, a exemplo dos inventários que, por se tratar de período em que os processos ainda eram físicos, muitos dos documentos da

prestação de contas das prefeituras não estavam disponibilizadas digitalmente.

Assim, foi necessário pesquisar em processos físicos, no setor de arquivo do TCE-RO, à procura dos inventários e de relatórios de controle interno. Novamente houve dificuldade em obter os dados, especialmente dos inventários, pois constatou-se que, após a emissão do Parecer Prévio com a proposta de julgamento das contas, os processos originais foram encaminhados para julgamento pelas respectivas câmaras municipais, fazendo-se cópia do processo, sem que, como se verificou na quase totalidade dos casos, fosse feita a cópia dos arquivos em CD contendo os inventários.

O acesso aos inventários somente foi possível com contato com os contadores e controladores internos das prefeituras, que, após reiteradas solicitações por e-mail, telefone e aplicativo de mensagens, os enviaram. No entanto, quase a metade dos inventários não foi fornecida.

Quanto ao período em que os processos passaram para o formato eletrônico (2014 em diante), os inventários foram facilmente acessados pelo sistema PCE, exceto quanto ao exercício de 2015, o último a ser pesquisado. Neste ano as prefeituras, seguindo orientação do próprio Tribunal de Contas, não fizeram constar em suas prestações de contas os respectivos inventários, perdendo-se, assim, estas observações.

Capítulo 4

4 RESULTADOS

Conforme evidenciado no Painel A da Tabela 1, o desenvolvimento médio dos municípios observados nos anos de 2009 a 2013, conforme o Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal foi de 0,58, que pela escala da FIRJAN pode ser considerado moderado (de 0,6 a 0,8), sendo que o menor desempenho registrado se classifica no grau regular (0,41), e que no conjunto dos municípios há baixa variação (0,07) nos índices de desenvolvimento de um para outro, o que evidencia um nível mediano de desenvolvimento dos municípios rondonienses.

A Tabela 1 apresenta a estatística descritiva das variáveis:

Tabela 1 – Estatística Descritiva

| Painel A: Estatística Descritiva das Variáveis | | | | | |
|--|-----------|---------------|----------|-----------|------------|
| Variáveis | Média | Desvio Padrão | Mínimo | Máximo | Nº de Obs. |
| ifdm | 0,58 | 0,07 | 0,41 | 0,76 | 154 |
| q_invent | 3,80 | 1,13 | 1 | 7 | 154 |
| Ininvest | 15,13 | 0,88 | 12,91 | 17,42 | 154 |
| Inpop | 9,57 | 0,93 | 7,73 | 11,76 | 154 |
| ap_cont | 0,71 | 0,45 | 0 | 1 | 154 |
| pib_perc | 13.542,44 | 4.299,85 | 7.873,85 | 35.380,95 | 154 |

Painel B: Matriz de Correlação

| | ifdm | q_invent | lninvest | lnpop | ap_cont | pib_perc |
|----------|------|----------|----------|-------|---------|----------|
| ifdm | 1,00 | | | | | |
| q_invent | 0,07 | 1,00 | | | | |
| lninvest | 0,34 | 0,02 | 1,00 | | | |
| lnpop | 0,38 | 0,05 | 0,65 | 1,00 | | |
| ap_cont | 0,05 | -0,05 | -0,02 | -0,07 | 1,00 | |
| pib_perc | 0,49 | 0,08 | 0,11 | 0,02 | -0,15 | 1,00 |

Fonte: elaborada pelo autor.

A qualidade dos inventários das prefeituras, segundo os critérios utilizados nesta pesquisa, em que o máximo é de 8, variaram de 1 a 7 pontos, sendo que a média registrada foi de 3,8, revelando que os inventários atendem, em média, apenas à metade dos critérios, havendo município com grau crítico de qualidade de inventário patrimonial de bens móveis (1). Nota-se ainda que nenhuma das observações registrou os 8 pontos máximos, e que a qualidade de todos os inventários observados está muito próxima (1,13).

Quanto à aprovação das contas anuais, constatou-se que em 71% dos casos observados o parecer prévio do Tribunal de Contas foi favorável. Porém esta variável não está correlacionada com nenhuma outra, excetuando-se uma fraca correlação negativa com o PIB *per capita* (-0,15), indicando que os critérios de apreciação das contas não incluem observar a qualidade do inventário (-0,05) ou o índice de investimentos (-0,02).

No Painel B, a matriz de correlação indica que as variáveis independentes investimentos <lninvest> (0,34), população <lnpop> (0,38) e Produto Interno Bruto (PIB) *per capita* <pib_perc> (0,49), tem correlação positiva com a variável dependente <ifdm>, do Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal, e por isso se apresentam como indicadores importantes do desenvolvimento municipal. Também

a variável investimentos <lninvest> revelou guardar correlação positiva importante com a população <lnpop> (0,65), mostrando certa regularidade entre os níveis de investimento dos municípios.

A variável de interesse <q_invent> de qualidade do inventário, no entanto, registrou baixíssima correlação com aprovação das contas <ap_cont> (-0,05) e PIB *per capita* (0,08), bem como total independência com investimentos <lninvest> (0,02), o que indica que os efeitos da qualidade dos inventários não tem provocado desperdícios ou economia significativa nos gastos com investimentos, possivelmente porque, embora os inventários se apresentem, em sua maioria, de baixa qualidade, as prefeituras possuem outros meios de controlar o uso e a guarda de seus bens móveis. Outra explicação possível, e que pode ser objeto de outros estudos, é que a má qualidade dos inventários tem provocado perdas por desvios ou mau uso em todos os municípios em níveis muito próximos.

Os resultados da regressão dos dados não confirmaram a hipótese da pesquisa, de que a qualidade do inventário <q_invent> influencia o Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal <ifdm>, conforme o Pvalor de 0,90, bem como revelou que a variável de controle de investimentos <lninvest> também não tem relação (0,90). Portanto, as variações da qualidade do inventário e dos investimentos não estão relacionados às variações do desenvolvimento municipal medido pelo IFDM.

Tabela 2 – Regressão Linear

| ifdm | Coefficient e | Desvio Padrão | t | P> t | Intervalo de Confiança de 95% | |
|----------------|---------------|---------------|------|------|-------------------------------|------|
| q_invent | 0,00 | 0,00 | 0,12 | 0,90 | -0,01 | 0,01 |
| lninvest | 0,00 | 0,01 | 0,12 | 0,90 | 0,01 | 0,02 |
| lnpop | 0,03 | 0,01 | 4,24 | 0,00 | 0,02 | 0,04 |
| ap_cont | 0,03 | 0,01 | 2,60 | 0,01 | 0,01 | 0,05 |
| pib_perc | 8,02e-06 | 1,14e-06 | 7,03 | 0,00 | 5,76e-06 | 0,00 |
| ano | | | | | | |
| 2010 | 0,02 | 0,02 | 0,99 | 0,33 | -0,02 | 0,05 |
| 2011 | 0,02 | 0,02 | 1,28 | 0,20 | -0,01 | 0,06 |
| 2012 | 0,03 | 0,02 | 1,63 | 0,11 | -0,01 | 0,07 |
| 2013 | 0,03 | 0,02 | 1,50 | 0,14 | -0,01 | 0,06 |
| Constante | 0,14 | 0,08 | 1,70 | 0,09 | -0,02 | 0,30 |
| Nº obs. | 154 | | | | | |
| R ² | 0,4115 | | | | | |

Fonte: elaborada pelo autor.

No entanto, os resultados confirmaram que as variáveis de controle população <lnpop> (0,00), aprovação de contas pelo Tribunal de Contas <ap_cont> (0,01) e o PIB *per capita* <pib_perc> (0,00) são estatisticamente significativas para explicar as variações no IFDM a 95% de confiança, permitindo-se concluir que variações na população, aprovação de contas e PIB tem efeito sobre o IFDM.

Pelo fato da hipótese da pesquisa não se ter confirmado, como demonstrado, testou-se inverter a posição da variável de interesse <q_invent> de qualidade do inventário, para variável dependente, e o como variáveis independentes utilizou-se os 05 indicadores que compõem o Índice Firjan de Gestão Fiscal (IFGF): Receita Própria, Gastos com Pessoal, Investimentos, Liquidez e Custo da Dívida. Os resultados, da mesma forma que os do IFDM, revelaram que a qualidade do inventário não é influenciada pelo resultado fiscal.

Para o resultado da pesquisa, no entanto, foi mantida a estimativa anterior, que testou o IFDM como variável dependente.

Apesar de não ter sido encontrada relação estatística entre qualidade do inventário e desenvolvimento socioeconômico, a pesquisa forneceu um importante diagnóstico da qualidade dos inventários de bens móveis das prefeituras rondonienses, que demonstra não apenas a fragilidade dos controles patrimoniais, como também dos controles internos como um todo, conforme os números da Tabela 3.

Tabela 3 – Incidência das características de qualidade do inventário

| Características de qualidade do inventário | Observações positivas dentre as 154 coletadas | |
|---|---|-----|
| | | |
| 1. Consistência entre o valor do inventário de bens móveis e o valor da conta bens móveis do Balanço Patrimonial | 125 | 81% |
| 2. Inexistência no inventário de bens com valor zero, negativo ou sem valor | 76 | 49% |
| 3. Inexistência de bem não classificável como permanente | 17 | 11% |
| 4. Análise, no relatório anual do órgão de controle interno, do resultado dos trabalhos da comissão inventariante | 50 | 32% |
| 5. Indicação dos bens por unidades administrativas | 86 | 56% |
| 6. Indicação do estado de conservação dos bens | 34 | 22% |
| 7. Inexistência de bens inservíveis ou em péssimo estado | 89 | 58% |
| 8. Existência de baixas patrimoniais no ano | 109 | 71% |

Fonte: dados das observações coletadas

Os inventários patrimoniais dos bens móveis são, em geral, de baixa qualidade. Somente um terço deles recebeu alguma consideração no relatório anual do controle interno, fato este que ajuda a entender porque quase não há inventários limpos dos bens não permanentes (11%), e que a metade deles possuem bens com valor zero ou sem valor.

Como se percebe, as prefeituras rondonienses, em sua maioria, não têm feito

levantamentos anuais de seus bens, por meio de comissões inventariantes que de fato façam as conferências físicas dos bens (emitindo relatório com um resumo dos trabalhos, contendo os bens não localizados, bens não emplacados, bens obsoletos e bens não localizados), pois, do contrário, não permaneceriam no rol grande quantidade de bens inservíveis, ausentes apenas em 58% das observações, bem como a indicação do estado de conservação não constaria em apenas 22% delas.

A quantidade de inventários por nível de qualidade ficou assim distribuída:

Tabela 4 – Número de inventários por nível de qualidade

| Pontos de qualidade | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | Total |
|---------------------|---|---|----|----|----|---|---|---|-------|
| Nº de inventários | 4 | 9 | 50 | 53 | 28 | 8 | 2 | 0 | 154 |
| % | 3 | 6 | 33 | 34 | 18 | 5 | 1 | 0 | 100 |

Fonte: dados das observações coletadas

Conforme a Tabela 4, a maioria dos inventários possui de 3 a 4 pontos de qualidade, apenas, dos 8 possíveis nesta pesquisa. Os números permitem concluir que o inventário não tem sido instrumento de gestão, pois não oferece, na grande maioria das prefeituras, consistência e confiabilidade para a tomada de decisões, controle e aplicação eficiente do patrimônio público, sendo apenas listas desatualizadas de bens emitidas para o falso cumprimento de uma formalidade na prestação de contas.

Capítulo 5

5 CONCLUSÃO

O inventário é um importante instrumento de controle, que possibilita à contabilidade evidenciar com fidedignidade a representação econômica dos bens móveis, sejam eles de uma entidade privada ou pública. Ele é relevante também para amenizar o conflito de agência, em que os gestores, enquanto detentores privilegiados de informações, se posicionam com vantagem em relação aos proprietários, sejam os sócios, nas empresas, ou os contribuintes, na Administração Pública.

Este trabalho teve por objetivo identificar se a qualidade do controle das prefeituras de seus bens móveis, por meio do inventário, contribui para o desenvolvimento socioeconômico dos municípios do estado de Rondônia, visto que das prefeituras que apresentam os melhores inventários são esperados resultados melhores de desenvolvimento, considerando que a condição de bem controlar o patrimônio resulta em aumento da eficiência, economia de recursos, e sinaliza que os controles de outras áreas, como a orçamentária e gestão fiscal, também deve estar bom.

A pesquisa revelou que os inventários apresentados pelas prefeituras rondonienses em suas prestações de contas são, em sua grande maioria, de baixa qualidade. A não indicação do estado de conservação dos bens é uma das falhas mais comuns, juntamente com a permanência no rol de bens não classificáveis como permanentes e bens com valores negativos, sem valor ou zerados.

No entanto, a baixa qualidade dos inventários não se mostrou

estatisticamente significativa para afetar o Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM). Ao contrário, mostraram-se influentes para explicar o IFDM a população <lnpop>, a aprovação das contas <ap_cont> e o PIB *per capita* <pib_perc>.

Uma possível causa para a ausência de relação entre qualidade de inventário e desenvolvimento municipal pode ser a eventual existência de outros meios de controle dos bens, impedindo níveis significantes de desvios e mau uso. No entanto, tal constatação fica como proposta para futuras pesquisas.

Outra possibilidade é a de que o inventário é tratado de forma semelhante pelas prefeituras apenas como uma burocracia inconveniente, necessária somente para constar na prestação de contas, sem que seja, de fato, feita a verificação anual da existência e das condições dos bens, razão pela qual não importaria o nível de desenvolvimento socioeconômico ou de gestão fiscal das prefeituras. Também o Tribunal de Contas do Estado de Rondônia, na maioria das análises, não dispensa a necessária atenção a este controle, se limitando a eventualmente acusar o não envio do documento, mas sem fazer críticas à sua consistência. Vale destacar ainda que nas prestações de contas de 2015 e 2016 sequer foi requerido o envio do inventário pelo tribunal.

A condição encontrada da maioria dos inventários não permite às prefeituras gerirem adequadamente seu patrimônio, pois nem ao menos é possível conhecer a disponibilidade de bens em condições de uso, prejudicando assim a quantificação da necessidade de reposição ou de ampliação da estrutura, levando à aquisições super ou subestimadas que comprometerão ora a eficiência da gestão, pela aquisição excessiva de bens que onerarão demasiadamente o orçamento, ora pela ineficiência dos programas governamentais, pela insuficiência de equipamentos e outros bens

móveis. Outro prejuízo para os cofres públicos está no descontrole das responsabilidades pelo uso e guarda dos bens, que pela péssima descrição que apresentam, muitos sequer são identificáveis, levando às prefeituras a suportarem o custo de bens destinados ao interesse de particulares.

Sendo o inventário a base para o controle patrimonial, que requer, a partir das Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público a realização de depreciação, reavaliação e testes de *impairment*, necessário destacar o relevante papel dos órgãos de Controle Interno e Externo neste processo, atuando por meio de auditorias e da própria prestação de contas no sentido de exigir que seja dado ao inventário patrimonial o espaço que lhe cabe numa gestão pública eficiente.

Um exame que se mostra interessante para pesquisa é o de verificar nas prefeituras o funcionamento da unidade responsável pelo controle dos bens móveis, identificando assim como é feito o controle de uso e guarda dos bens, a periodicidade de realização dos inventários, o volume de bens não localizados por ano e de bens ressarcidos pelos agentes usuários, como também o montante de bens cujos responsáveis não foram identificados, levando o ente público a suportar indevidamente a perda patrimonial decorrente do desvio ou mau uso. Tal resultado representará uma medida mais precisa da qualidade do controle patrimonial, e seus efeitos poderão estar mais fortemente representados nos índices de desenvolvimento dos municípios.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. Atlas, 1996.

AQUINO, Andressa Genaro de. **A depreciação no setor público: um estudo nas prefeituras dos municípios da região sul do Estado de Rondônia**. 2015.

BARBOSA, Diogo Duarte. **Controle patrimonial nos municípios: leis, rotinas e sistema informatizado**. Interesse público, v. 10, n. 49, 2008.

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Contabilidade aplicada ao setor público: abordagem simples e objetiva**. 2ª ed. Editora Atlas, 2015.

BLIACHERIENE, Ana Carla; BRAGA, Marcus Vinicius de Azevedo; RIBEIRO, Renato Jorge Brown. **Controladoria no Setor Público**. Editora Fórum, 2016.

BLUMEN, Abrão. **Controle interno como suporte estratégico de governança no setor público**. Editora Fórum, 2015.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 03 fev. 2017.

_____. Presidência da República. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 24 nov. 2015.

_____. Presidência da República. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 12 fev. 2017.

_____. Tribunal de Contas da União. Portaria-TCU nº 358/2009 **Altera o Manual de Patrimônio do Tribunal de Contas da União**. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/PORTN/20110614/PRT2011-006.doc>>. Acesso em: 30 jul. 2017.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**, 7ª ed. 2016.

_____. Ministério da Transparência. Controladoria Geral da União. Portal da Transparência. **Gastos da União com aquisições de bens permanentes**. Disponível em: <<http://www.portaltransparencia.gov.br/PortalComprasDiretasEDDespesas.asp?Ano=2016&Valor=165460514042688&Pagina=2>>. Acesso em: 12 ago. 2017.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Gastos dos Estados e Municípios com aquisições de bens permanentes**. Disponível em: <<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf;jsessionid=>

MNDA1amznc4plkfPfaljd2Bz.node1>. Acesso em: 04 set. 2017.

CAMPOS, Karen. **Procedimentos de depreciação no setor público: um estudo no município de Cacoal-RO**. 2016.

CARVALHO, Luiz Nelson Guedes de; DE SOUZA COSTA, Patrícia; DE OLIVEIRA, Alan Teixeira. Impairment no setor público: particularidades das normas nacionais e internacionais. **Revista de Administração Pública**, v. 44, n. 4, p. 839-876, 2010.

COSTA, Sandro Pandolpho da; FERNANDES, Sheila Christina Ribeiro; TERRÃO, Leandro Azevedo; LYRIO, Alessandra Baptista. Gestão patrimonial como suporte ao desenvolvimento do estado. In: VIII Congresso CONSAD de Gestão Pública. Brasília. **Anais...** Brasília, DF. Consad, 2015.

FIRJAN – Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro. **Nota Metodológica do Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal (IFDM) 2015**.

Disponível em:

<<http://www.firjan.com.br/data/files/B7/43/4A/72/CE2615101BF66415F8A809C2/Anexo%20MetodoI%C3%B3gico%20IFDM.pdf>>. Acesso em: 15 nov. 2017.

FLORES, Paulo César. **Controles internos dos bens patrimoniais nos municípios**. Editora Alcance, 2007.

FRANCISCHINI, Paulino G.; GURGEL, Floriano do Amaral. **Administração de materiais e do patrimônio**. Pioneira Thomson Learning, 2004.

GRIGORE, Marian. Financial audit and benchmarking in the construction industry – a setp towards performance. **The annals os the University of Oradea**, p. 1003, 2015.

IRB, Instituto Rui Barbosa. **Normas de Auditoria Governamental (NAGs)**. Tocantins: IRB, 2011.

LEÃO, Fabiana Ramalho Carneiro; SOUZA, Gisele Gomes de. A automação do inventário patrimonial: a experiência de Pernambuco no controle e localização dos bens móveis. In: VII Congresso CONSAD de Gestão Pública, Brasília. **Anais...** Brasília, DF. Consad, 2014.

LOPES, Alexsandro Broedel; MARTINS, Eliseu. **Teoria da contabilidade: uma nova abordagem**. Atlas, 2014.

MAVRODIN, Valentin; ILIE, Vasile. Opinions on the government assets evaluation. **Theoretical and Applied Economics**, v. 18, n. 6, p. 111-120, 2014.

MENESES, Anelise Florencio de. Evidenciação das demonstrações contábeis: estudo sob a óptica do processo de convergência das normas de contabilidade aplicadas ao setor público. **Revista Gestão Pública: Práticas e Desafios**, v. 3, n. 5, 2012.

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade aplicada ao setor público**. Cidade Gráfica e Editora Ltda, 2009.

PATTON, Terry K.; BEAN, David R. The why and how of the new capital asset reporting requirements. **Public Budgeting & Finance**, v. 21, n. 3, p. 31-46, 2001.

RONDÔNIA. Tribunal de Contas do Estado. Resolução nº 71/TCE-RO-2010 **Aprova o Manual de Administração de Almoxarifado e Patrimônio**. Disponível em: <<http://www.tce.ro.gov.br/tribunal/legislacao/arquivos/Res-71-2010.pdf>>. Acesso em: 30 jul. 2017.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e Governança na Gestão Pública**. Atlas, 2016.

SZÜSTER, Natan. Temos do que nos orgulhar na Contabilidade brasileira. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 26, n. 68, p. 121-125, 2015.

TATSCH, Célio. O controle interno nas pequenas e médias prefeituras em municípios da região central do Rio Grande do Sul. **Revista Eletrônica de Contabilidade** (Descontinuada), v. 2, n. 1, p. 141, 2005.

TORRES JUNIOR, Fabiano; SILVA, Lino Martins da. A importância do controle contábil e extracontábil dos bens permanentes adquiridos pela administração pública federal. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 8, n. 2, 2010.

VIECELLI, Mateus Eduardo. A importância do controle patrimonial para as entidades públicas: um estudo de caso no Centro de Educação Superior do Norte do Rio Grande do Sul (CESNORS). **Revista de Administração**, v. 11, n. 20, p. 9-28, 2014.

VIEIRA, Gléna Salgado. IPAC – Inventário de Proteção do Acervo Cultural: os modelos da Bahia e Pernambuco nas décadas de 1970 e 1980. **Revista Tempo Histórico**, v. 4, n. 1, 2013.