

## A DEPRECIAÇÃO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Heraldo da Costa Reis  
Prof. FACC/UFRJ – ENSUR/IBAM  
[hcreis@terra.com.br](mailto:hcreis@terra.com.br) – [heraldo@ibam.org.br](mailto:heraldo@ibam.org.br)

A Lei nº 4320, de 17 de março de 1964, que estatui as normas gerais de direito financeiro, de aplicação nacional, nas quais se inserem os procedimentos de contabilidade, ver Título IX – Da Contabilidade, dispõe no seu art. 85 que os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitir o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Dentre os objetivos para os quais se organiza os serviços de contabilidade, destaca-se o que se relaciona a apuração dos custos dos serviços industriais. Fica claro, entretanto, pela linguagem do legislador da época em que a Lei foi elaborada, que a expressão *custos industriais* se restringia às atividades de transformação de matéria prima e outros meios empregados para concluir algum produto e, lógico, no qual também se incluí a utilização de equipamentos que se representa pela expressão *depreciação*. Esta situação se reforça pelo entendimento do disposto no art. 108, § 2º, daquela Lei, que especifica que as previsões para depreciação serão computadas para efeito de apuração do saldo líquido das mencionadas entidades, no caso, as autarquias e outras entidades executoras de atividades industriais.

Assim, por muito tempo se pensou que a entidade governamental não tinha a necessidade de calcular as depreciações dos bens tangíveis empregados nas atividades da organização.

Entretanto, de uns tempos para cá esse pensamento vem sofrendo mudanças, principalmente após a vigência da Lei Complementar nº 101/2000, que no seu art. 4º, I, letra e, especifica que a Lei de Diretrizes Orçamentárias disporá sobre normas relativas ao controle de custo e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos do orçamento.

Acresce o fato que a própria LC 101/2000, pelo seu artigo 50, § 3º, determina que a Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. É evidente que isto só pode ocorrer após o conhecimento da entidade e das suas atividades.<sup>1</sup>

Na administração pública, todas as atividades meio e fim utilizam bens materiais, tais como equipamentos, máquinas, edifícios, móveis, veículos, que, embora contribuam para a geração de benefícios em favor da própria Administração e, conseqüentemente, da sociedade, acabam por sofrer um desgaste, que termina em necessidade de reposição, o que leva a questões de custo, das quais se destaca o referente àquele desgaste e que a Contabilidade reflete nos seus registros para fins de apuração de resultados sob a denominação de Depreciação.

Os critérios e procedimentos específicos da contabilidade para o reconhecimento da depreciação, da amortização e da exaustão em bens integrantes do Patrimônio das entidades governamentais estão estabelecidos pela Norma Brasileira de Contabilidade aplicada ao setor público, a NBC T 16.9, aprovada pela Resolução nº 1136/08, de 21 de 3 novembro de 2008, do Conselho Federal de Contabilidade...

---

<sup>1</sup> Para melhor entendimento do tema ler o artigo “Custos e controle gerencial na Administração Municipal” na *Revista de Administração Municipal – Municípios* nº 275.

A Depreciação, como um dos componentes do custo, nos permite conhecer e estabelecer situações com as quais a entidade vive no seu dia a dia, conforme se exemplifica a seguir:

- Qual o custo de manutenção e funcionamento das atividades de ensino?
- Qual o custo de manutenção e funcionamento das atividades de tratamento médico?
- Qual o custo de manutenção e funcionamento das atividades de coleta de lixo urbano?
- Qual o custo de manutenção e funcionamento das atividades do Legislativo?
- Qual o preço do serviço de coleta de lixo domiciliar?

O conhecimento do custo, com a inclusão da depreciação, permitiria apresentar soluções às questões relacionadas à provisão dos recursos necessários à manutenção e ao funcionamento de todas as atividades da entidade governamental.

O cálculo da depreciação dependerá, exclusivamente, do tipo de atividade para a qual o bem fora alocado. Assim, em função da natureza da atividade, a metodologia poderá ser a da linha reta, a dos dígitos crescentes e/ou decrescentes, com ou sem valor residual, exponencial e outros que o leitor poderá verificar consultando os compêndios especializados em contabilidade existentes no mercado.

Questão relevante, que merece a atenção do gestor público, está relacionada com a reposição do bem, após o término da sua vida útil. Nas empresas, geralmente esses bens são repostos com recursos oriundos do chamado *fundo de reposição*, cujo capital é formado pela recuperação do custo da depreciação que integra o preço de cada unidade vendida. Na Administração Pública esse fundo seria facilmente constituído com os recursos financeiros das atividades remuneradas. Entretanto, com referência às atividades que geram apenas despesas, provavelmente os recursos financeiros para a constituição do fundo viriam de alguma forma das transferências constitucionais.

Outra questão, é quanto ao registro da Depreciação, que, no meu entendimento, pode ser: a) *direto* na conta do bem, cujo saldo se refletirá no balanço patrimonial com o valor da depreciação já deduzido, e b) *indireto*, com a utilização da conta **depreciação acumulada** que se refletirá no balanço patrimonial deduzido do valor do bem depreciável.

A amortização, mencionada na NBCT, é empregada para certas despesas que a própria entidade realiza, por exemplo, com a organização de uma Secretaria ou de uma autarquia ou mesmo de um empresa, de cujo capital a entidade possa fazer parte.

A exaustão, é outra forma de se calcular um custo de contribuição para a execução de alguma atividade voltada à exploração de minas, jazidas de minérios, florestas e outros. Pode-se, também, calcular a exaustão por utilização dos logradouros públicos, tais como ruas, pontes, viadutos, túneis, na qual se empregará uma metodologia adequada à situação, desde que, evidentemente, o bem passasse a integrar o patrimônio administrativo como unidade geradora de caixa ou de receitas, como, por exemplo, nos casos de concessões.

Como se trata de procedimentos específicos de contabilidade de gestão dos meios necessários à manutenção e ao funcionamento das atividades da organização governamental, os quais também envolvem procedimentos de controle, é interessante que as metodologias e os procedimentos sejam parte de normas gerais de controle interno, as quais devem ser baixadas por lei local, que deverá cometer aos respectivos Poderes da esfera governamental a necessária e respectiva competência para a determinação de normas específicas que prevalecerão no âmbito de cada Poder, em obediência ao que dispõe o art. 74 da Constituição da República.