

Destinação de Bens Públicos: o Dilema do Desfazimento dos Bens da Extinta Rede Ferroviária Federal S.A.

Leal Guimarães, Duanne Emanuel; da Silva de Oliveira, Raimunda Macilena; Ferreira Dias, Gessé; Sausen Soares, Cristiano

Destinação de Bens Públicos: o Dilema do Desfazimento dos Bens da Extinta Rede Ferroviária Federal S.A.

Administração Pública e Gestão Social, vol. 14, núm. 4, 2022

Universidade Federal de Viçosa, Brasil

Disponível em: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=351572930003>



Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Atribución-NoComercial-SinDerivar 4.0 Internacional.

Destinação de Bens Públicos: o Dilema do Desfazimento dos Bens da Extinta Rede Ferroviária Federal S.A.

El destino de los Bienes Públicos: El Dilema de Deshacerse de los Bienes de la Extinta Rede Ferroviária Federal S.A.

Disposal of Public Goods: The Dilemma of Undoing the Goods of the Extinct Rede Ferroviária Federal S.A.

Duane Emanuel Leal Guimarães
Universidade Federal de Santa Maria (UFSM), Brasil
emanuelduanneguimaraes@gmail.com

Redalyc: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=351572930003>

Raimunda Macilena da Silva de Oliveira
Universidade Federal de Santa Maria (UFSM), Brasil
maci.cont@gmail.com

Gessé Ferreira Dias
Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes (DNIT), Brasil
gessedyas@gmail.com

Cristiano Sausen Soares
Universidade Federal de Santa Maria (UFSM), Brasil
cristianocontador@hotmail.com

Recepción: 09 Octubre 2021
Aprobación: 02 Junio 2022
Publicación: 17 Noviembre 2022

RESUMO:

Contexto do caso: Este caso de ensino apresenta uma situação vivenciada no setor público, apontando a complexidade de se resolver questões referentes à gestão dos bens públicos, especialmente quanto ao seu desfazimento.

Dilema do caso: No caso particular, os bens móveis não operacionais da extinta Rede Ferroviária Federal S.A. (RFFSA) foram destinados ao Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes (DNIT), contudo, a autarquia tem a intenção de realizar o desfazimento desses bens, haja vista serem inservíveis para o desempenho de suas atividades. O discente foi convidado a ocupar a posição da comissão de desfazimento, bem como dos gestores, indicando as possíveis ações para o reconhecimento, mensuração, evidenciação e destinação dos bens provenientes da RFFSA.

Fechamento do caso: No desfecho do caso, recomenda-se que o docente expositor comente, em linhas gerais, sobre como o DNIT vem procedendo em relação ao dilema, abordando tanto as questões contábeis quanto as de escolha da modalidade de desfazimento de bens.

PALAVRAS-CHAVE: Reconhecimento, Mensuração, Evidenciação, Desfazimento, Bens Públicos.

ABSTRACT:

Context of the case: This teaching case presents a situation experienced in the public sector, pointing out the complexity of solving issues related to the management of public goods, especially regarding their undoing.

Dilemma of the case: In the particular case, the non-operational movable assets of the extinct Rede Ferroviária Federal SA (RFFSA) were destined to the National Department of Transport Infrastructure (DNIT), however, the autarchy intends to carry out the undoing of these assets, since they are useless for the performance of their activities. The student was invited to occupy the position of the undoing committee, as well as the managers, indicating the possible actions for the recognition, measurement, disclosure and destination of assets from RFFSA.

Case closure: At the end of the case, it is recommended that the lecturer commenting in general terms on how DNIT has been proceeding in relation to the dilemma, addressing both accounting issues and the choice of the modality of undoing assets.

KEYWORDS: Recognition, Measurement, Disclosure, Undoing, Public Goods.

RESUMEN:

Contexto del caso: Este caso docente presenta una situación vivida en el sector público, señalando la complejidad de resolver problemas relacionados con la gestión de los bienes públicos, especialmente en lo que respecta a su ruina.

Dilema del caso: En el caso particular, los bienes muebles no operacionales de la extinta Rede Ferroviária Federal SA (RFFSA) fueron destinados al Departamento Nacional de Infraestructura de Transporte (DNIT), sin embargo, la autarquía pretende llevar a cabo el desmantelamiento de estos activos, ya que son inútiles para el desempeño de sus actividades. El estudiante fue invitado a ocupar el puesto del comité de desmantelamiento, así como a los gerentes, indicando las posibles acciones para el reconocimiento, medición, divulgación y destino de los activos de la RFFSA.

Cierre del caso: Al final del caso, se recomienda que el disertante comente en términos generales cómo ha estado procediendo el DNIT en relación al dilema, abordando tanto los aspectos contables como la elección de la modalidad de desmantelamiento de bienes.

PALABRAS CLAVE: Reconocimiento, Medición, Divulgación, Deshacer, Bienes Públicos.

1 INTRODUÇÃO

João Francisco é servidor do Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes (DNIT), autarquia federal criada pela Lei nº 10.233/2001, vinculada ao atual Ministério da Infraestrutura (MINFRA), composta pela sua sede em Brasília-DF, além de 26 unidades administrativas nos estados, denominadas de Superintendências Regionais (SRs). No ano de 2020, João Francisco foi nomeado para atuar no processo de desfazimento de bens da extinta Rede Ferroviária Federal S.A (RFFSA), visto que o DNIT havia recebido os bens por ocasião do encerramento das atividades daquela empresa. Trata-se de um processo complexo que se refletia diretamente nas esferas patrimonial, financeira e ambiental da autarquia.

Nessa nomeação, João Francisco recebeu um documento oficial solicitando o início do processo de desfazimento dos bens móveis não operacionais, considerados inservíveis, existentes na sua Superintendência e provenientes do processo de transferência da extinta RFFSA. A empresa era uma sociedade de economia mista pertencente à administração indireta do Governo Federal, vinculada ao então Ministério dos Transportes, criada pela Lei nº 3.115, de 16 de março de 1957. Ao longo dos seus 40 anos de funcionamento, a empresa teve como principal objetivo promover e gerir os interesses da União no âmbito ferroviário, cuja malha ferroviária se estendia por 19 estados da Federação, com aproximadamente 22 mil quilômetros de linhas.

No documento encaminhado ao seu setor, João Francisco foi indicado para presidente da comissão responsável pelo desfazimento dos bens da RFFSA. Passou então a se debruçar sobre o processo de desfazimento de bens que se encontrava em sua unidade. A leitura do material contido no processo, indicava o quão complexo seria a sua tarefa frente à presidência da comissão de desfazimento de bens, especialmente porque os bens originários da RFFSA não estavam incorporados ao patrimônio do DNIT.

Assim, João Francisco passou a analisar de que forma iria proceder em todas as etapas que envolvem a gestão dos bens móveis não operacionais, intensificando suas pesquisas com base na Teoria dos Bens Públicos e na abordagem teórica da Governança Pública e *Accountability*, de modo a otimizar o processo de desfazimento, atender aos aspectos teórico-práticos e orientações técnicas, bem como às normas vigentes pertinentes ao setor público, em especial, quanto à avaliação dos bens provenientes daquela extinta sociedade de economia mista e, finalmente, a indicação de uma forma de desfazimento.

2 ANTECEDENTES E CONTEXTO

2.1 A Inventariança da Extinta RFFSA

Em 1992, a RFFSA foi incluída no Programa Nacional de Desestatização. Estudos realizados pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) sugeriram a transferência dos serviços de transporte ferroviário para o setor privado. Assim, entre 1996 e 1998, sua malha ferroviária passou por um processo de concessão de ativos operacionais (infraestrutura, locomotivas, vagões e outros bens vinculados à operação ferroviária), arrendados para concessionárias operadoras de ferrovias no país, mediante licitação, pelo prazo de 30 anos. Em 1999, a empresa foi dissolvida de acordo com o Decreto nº 3.277/1999 e alterações, sendo liquidada por deliberação da Assembleia Geral dos Acionistas, que deu início ao seu processo de extinção. Tal processo foi encerrado, no ano de 2007, com a edição da Medida Provisória nº 353, convertida na Lei nº 11.483/2007 derivada do Plano de Aceleração do Crescimento (PAC), o que implicou na realização dos seus ativos não operacionais e o pagamento de passivos.

Foram vários os órgãos sucessores da inventariança da extinta RFFSA, seja em bens, direitos ou obrigações, tais como: Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT); DNIT; VALEC Engenharia, Construções e Ferrovias S/A; Secretaria do Tesouro Nacional (STN); Secretaria do Patrimônio da União (SPU); Departamento de Órgãos Extintos (DEPEX); Secretaria de Inspeção do Trabalho (SIT); Instituto do Patrimônio Histórico e Artístico Nacional (IPHAN); Arquivo Nacional; Advocacia-Geral da União (AGU); Secretaria de Estado da Fazenda do Governo do Estado de São Paulo (SEFAZ-SP); Arquivo Público do Governo do Estado de São Paulo; Secretaria do Tesouro Nacional do Estado do Rio Grande do Sul; e Instituto de Previdência do Estado do Rio Grande do Sul (IPERGS). A quantidade de entes públicos sucessores da inventariança revela o quão trabalhoso e custoso é esse processo.

No tocante aos bens patrimoniais, a maior parte dos imóveis não operacionais ficaram sob a gestão da SPU. Na época, esse patrimônio público foi incluído no Programa de Destinação do Patrimônio da Extinta RFFSA para Apoio ao Desenvolvimento Local, com objetivo de assegurar o cumprimento da função socioambiental, com o total de 52.736 mil unidades cadastradas, entre terrenos e edificações, distribuídos em 19 estados e em mais de 1.000 municípios em todo país. Nesse processo, o IPHAN foi o responsável por recepcionar a maioria dos bens de valor artístico, histórico e cultural. Foram transferidos à ANTT os contratos de arrendamento. Por sua vez, o DNIT recebeu parte do patrimônio da RFFSA, sendo transferido à autarquia, segundo a Lei nº 11.483/2007, art. 8º.

O patrimônio catalogado, atualmente sob a gestão do DNIT, consiste em aproximadamente 170 mil bens móveis (locomotivas, vagões, veículos e equipamentos) e 5 mil bens imóveis (terrenos, edificações, pátios e oficinas), dentre operacionais (inventariados pela RFFSA, que ficaram vinculados aos contratos de concessões e foram avaliados pelo DNIT em aproximadamente 48 bilhões de reais) e não operacionais. De fato, a RFFSA tinha uma grande estrutura e possuía patrimônio em várias Unidades da Federação, conforme demonstrado na Figura 1.



Figura 1: Dimensões da malha viária da extinta RFFSA

Fonte: Inventariança extinta RFFSA (2012).

Como pode ser observado na Figura 1, a malha ferroviária da RFFSA se estendia por estados das regiões nordeste, centro-oeste, sudeste e sul do Brasil.

2.2 Os termos de transferência para o DNIT

Após o processo de inventariança da extinta RFFSA, sob coordenação e supervisão do então Ministério dos Transportes, a Sede do DNIT passou a receber ofícios com termos de transferência contemplando um rol de bens, dentre os quais estavam os móveis não operacionais. Esses termos de transferência eram compostos por um relatório de inventário, no qual constava a relação dos responsáveis pelo processo de inventariança, além dos bens transferidos. No corpo do relatório, afirmava-se que nem todos os bens transferidos estavam registrados no patrimônio da RFFSA, no entanto, foram incluídos nos termos de transferência ao DNIT, com valores unitários de R\$ 0,01 (um centavo), como instruído em ofício proveniente da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que regulamentou o processo de transferência desses bens à Autarquia Federal.

Assim, foram encaminhados os termos de transferência dos bens às SRs de destino para vistoria e recebimento. Anexo ao documento encaminhado à SR de João Francisco, encontrava-se presente um quadro-resumo dos bens, como demonstrado na Tabela 1, evidenciando a descrição dos bens, a quantidade, a unidade, o valor avaliado e o estado de conservação.

Tabela 1: Relação de Bens da extinta RFFSA transferidos à Superintendência Regional

Termo de Transferência	Descrição do Bem	Quantidade	Unidade	Valor Total (R\$)	Estado de Conservação
01/20xx	Trilho TR 32	1.440	Metros	14,40	Péssimo
02/20xx	Auto de Linha ALS 5356	1	Unidade	0,01	Ruim
03/20xx	Vagões tanque	28	Unidade	680.600	Péssimo
		14	Unidade	340.300	Regular
04/20xx	Vagões de passageiros	5	Unidade	94.723,35	Péssimo

Fonte: Adaptado DNIT (2020).

A SR de João Francisco recebeu os bens descritos na Tabela 1 em exercícios financeiros anteriores, porém, não foi identificado o registro desses ativos no patrimônio da sua unidade ou qualquer outra unidade gestora do DNIT. A partir dessa verificação, foi constituída uma comissão para iniciar os trabalhos com vistas ao desfazimento dos bens.

2.3 Iniciando os trabalhos de avaliação dos bens no DNIT

De posse do processo de desfazimento dos bens, conforme orientação da Sede do DNIT, o gestor da unidade providenciou uma portaria indicando mais cinco servidores para auxiliar João nos trabalhos. Foram designados os servidores: Silva, lotado na Coordenação de Engenharia Terrestre (CET); e os demais, Ana, Eva, Pietra e Afonso, lotados na Coordenação de Administração e Finanças (CAF).

A comissão especial de desfazimento deveria executar as atividades de levantamento dos bens, com o respectivo relatório fotográfico, efetuar o laudo de avaliação financeira, bem como a classificação dos bens de acordo com a legislação, sugerindo, ao final do processo, a forma de desfazimento que melhor atendesse ao interesse público. Nesse ínterim, a primeira decisão do presidente da comissão foi convocar uma reunião com os seus membros para elaborar o planejamento do processo de desfazimento e seu plano de ação.

Na reunião da comissão, o presidente apontou como principal item da pauta o relatório de avaliação de bens. No intuito de elaborar tal documento, foi planejada uma visita *in loco* às Unidades Locais (ULs) em que estavam armazenados os bens. O laudo de avaliação dos bens móveis, conforme a Instrução de Serviço do DNIT nº. 16, de 02 de dezembro de 2013, deveria conter no mínimo as seguintes informações: documentação com a descrição de cada bem avaliado; identificação contábil do bem; critérios utilizados para avaliação e sua respectiva fundamentação; vida útil remanescente do bem; e data de avaliação.

Assim, a comissão realizou o registro fotográfico para elaboração do relatório no intuito de demonstrar a situação física dos bens de posse da SR, conforme apresentado na Figura 2.



Figura 2: Relatório fotográfico da comissão de inventariança da RFFSA

Fonte: Inventariança extinta RFFSA (2012).

A comissão observou que os bens estavam em local sem proteção para conservação, suscitando o seguinte diálogo: Silva comentou: “Os trilhos estão muito enferrujados e o custo para recuperação seria muito elevado, talvez por isso não aproveitaram esse material nas concessões ferroviárias.. Ana respondeu: “Os trilhos possuem um certo valor de mercado, lembrando que constam com valores no Termo de Inventariança da RFFSA por R\$0,01 centavos.. Pietra chamou a atenção de Silva para o estado de conservação dos vagões de passageiros e tanque:

Esses bens constam na inventariança da RFFSA e foram transferidos com valores diferentes de R\$ 0,01 centavos. Acredito que mesmo representando a realidade econômica na época do recebimento, já perderam algum valor por conta da exposição às intempéries da natureza, por não estarem em local protegido. (Pietra).

Nesse sentido, Eva explicou que o auto de linha também teria sido repassado à SR ao valor unitário de R\$ 0,01 centavos.

Após averiguação do estado de conservação dos bens, a comissão identificou que o processo de inventariança da RFFSA possivelmente não expressava a realidade econômica dos itens transferidos. Dessa forma, o próximo passo seria realizar a sua avaliação financeira. Com base no relatório fotográfico, a comissão avançou para classificação dos bens, conforme Decreto nº 9.373/2018 e alterações, como: ociosos; recuperáveis; antieconômicos; ou, irrecuperáveis. Tal classificação é importante para apoiar a escolha da metodologia de avaliação dos bens. Ainda, o fato da definição prévia pelo DNIT em relação à promoção do desfazimento desses bens, seria levado em conta na escolha da base de mensuração do patrimônio.

3 VAMOS PENSAR NAS FORMAS DE DESFAZIMENTO?

Após a elaboração do relatório de avaliação dos bens da extinta RFFSA, a comissão passou a discutir qual modalidade de desfazimento seria adotada, tendo em vista o interesse do DNIT em regularizar a situação desses bens. Nos seus estudos, João Francisco se deparou com as formas de desfazimento: alienação; cessão; transferência interna ou externa; declaração de abandono ou inutilização (Decreto nº 9.373, 2018; Instrução Normativa MP nº 11, 2018). As análises do presidente da comissão, com base nos conceitos teóricos, nas

legislações e no estado de conservação dos bens, assim como a sua destinação social, permitem identificar os bens móveis como inservíveis, congruente com as classificações dispostas nas normas. Tais aspectos subsidiam a escolha de uma modalidade de desfazimento de bens em detrimento de outras.

Ao realizar uma série de pesquisas, João Francisco percebeu que a utilização do Reuse.Gov, ferramenta informatizada de disponibilização de bens móveis inservíveis para fins de alienação, de cessão e transferência no âmbito da Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional, poderia ser uma alternativa ao desfazimento dos bens. Esse sistema de gestão dos bens é empregado, especialmente para aqueles classificados como ociosos (em bom estado de conservação) e recuperáveis, contudo, tal ferramenta não contempla bens classificados como antieconômicos e irrecuperáveis, portanto, devem observar estritamente os ditames gerais do Decreto nº 9.373/2018 e da Lei nº 8.666/1993 e alterações. A utilização do Reuse.Gov estaria vinculada, dentre outros aspectos, à classificação dos bens a ser realizada pela comissão de desfazimento do DNIT.

Dado o contexto em que se encontra a comissão nomeada para instrução do processo existente na Superintendência, a equipe tinha como dilema: Quais possíveis ações o gestor da SR/DNIT e membros da comissão podem adotar em relação ao processo de desfazimento dos bens da extinta RFFSA e seus reflexos nos demonstrativos contábeis da autarquia? Para solução do dilema, os atores do caso (representados em sala de aula pelos discentes) deverão estudar os normativos e referencial teórico acerca do tema, visando a melhor compreensão das opções disponíveis para tomada de decisão na resolução das questões em discussão.

4 NOTAS DE ENSINO

4.1 Objetivos didáticos, habilidades e resultados esperados dos discentes

Durante a discussão do caso, o aluno entenderá o ambiente profissional do setor público e seus desafios. Assim, o discente é convidado a desenvolver habilidades para resolução de problemas e tomada de decisão, contribuindo à formação de competências profissionais. Nesse sentido, a Figura 3 apresenta os objetivos didáticos, as habilidades e as competências profissionais, assim como os resultados esperados em relação a cada questão a ser debatida no caso.

Figura 3: Objetivos didáticos, habilidades e resultados esperados dos discentes.

Questão	Objetivos didáticos	Habilidades e competências	Resultados esperados
01	Identificar os procedimentos para reconhecimento de bens públicos.	Realizar o reconhecimento de ativos de infraestrutura pública de forma tempestiva e integral, com base na legislação, assim como em fundamentos acadêmicos e teóricos.	Deve haver o reconhecimento dos ativos recebidos da extinta RFFSA.
02	Compreender o processo de classificação de bens públicos inservíveis.	Realizar a classificação de bens públicos inservíveis com base no contexto do caso, utilizando da governança pública como pano de fundo para sua definição.	Utilizando do relatório fotográfico e da contextualização do caso, o discente classificará os bens conforme o Decreto nº 9.373/2018.
03	Compreender o processo de mensuração dos bens públicos.	Proceder com a escolha da base adequada de mensuração de bens públicos, etapa que envolve uma certa discricionariedade, suscitando o fomento à habilidades de decisão.	Os estudantes podem mesclar bases de mensuração diferentes. Por exemplo, utilizar o valor de mercado descontado do estado de conservação do bem.
04	Examinar os aspectos relativos ao processo de evidenciação dos bens públicos.	Trabalhar aspectos voltados à classificação das contas contábeis, com suporte no MPCASP e PCASP.	Os bens do caso devem ser classificados, no momento do reconhecimento, na classe de ativo, no grupo não circulante e na conta contábil Bens Móveis.
05	Refletir acerca das possibilidades de desfazimento de bens inservíveis no setor público.	Desenvolver habilidades envolvidas ao processo de decisão no processo de desfazimento de bens, por meio do alinhamento entre a discricionariedade legal e a boa governança pública.	Os bens classificados como ociosos, em bom estado de conservação, e aqueles recuperáveis podem ser movimentados por transferência. Enquanto isso, os bens classificados como antieconômicos e irre recuperáveis, podem ser leiloados ou passar pelo processo de doação.

Em resumo, o presente caso de ensino visa estimular a discussão acerca do processo de reconhecimento, mensuração e evidenciação de bens públicos, assim como proporcionar aos estudantes vivenciar situações práticas quanto aos procedimentos que envolvem o desfazimento de bens móveis inservíveis, com base na abordagem teórica da Governança Pública e *Accountability*.

4.2 Questões para discussão

O caso relata uma situação em que o DNIT recebe bens da extinta RFFSA e há a necessidade de nomeação de uma comissão para desfazimento desses bens. Nesse contexto, apresenta-se as seguintes questões:

1. Em relação aos bens recebidos nos termos de transferência pela Superintendência do DNIT, discuta o processo de reconhecimento de elementos patrimoniais e comente se os bens do caso em questão devem ser reconhecidos no patrimônio daquela autarquia federal.

2. A primeira etapa do processo de desfazimento dos bens consiste na sua avaliação. No processo de avaliação, como a comissão poderia classificar os bens recebidos da RFFSA para justificar o fato de eles serem inservíveis ao DNIT e seguir com o processo de desfazimento?

3. Independente do processo de desfazimento, após o reconhecimento inicial os bens deveriam adotar procedimentos de mensuração que refletissem sua realidade econômica? Ante à necessidade de avaliação dos bens pela comissão, discuta as bases de mensuração para ativos.

4. Considerando que os bens foram reconhecidos no ativo do DNIT, como deveriam ser evidenciados esses bens nos Relatórios Contábeis de Propósitos Gerais (RCPGs), haja vista o iminente processo de desfazimento?

5. Ao final do processo de avaliação dos bens a comissão deveria definir a forma de desfazimento de bens. Quais alternativas de desfazimento de bens a comissão teria disponível segundo os normativos vigentes na esfera federal?

4.3 Fonte de dados

As informações utilizadas na construção do caso foram obtidas por meio de acesso público ao Sistema Eletrônico de Informações (SEI), aos portais das entidades públicas em destaque no presente caso e das entrevistas informais (pessoalmente com os servidores no local de trabalho). Foram analisados processos administrativos, especificamente os de inventariança da RFFSA e desfazimento de bens do DNIT, bem como legislações e normativas que tratam do procedimento de desfazimento de bens no âmbito do Governo Federal. Além disso, as entrevistas contemplaram dois servidores do órgão, um membro da comissão de recebimento dos bens da RFFSA e outro participante da comissão de desfazimento desses bens, realizadas nos dias 17 e 18 de março de 2021. Todas as informações coletadas, em conjunto com a experiência profissional dos autores, proporcionaram a caracterização do ambiente da narrativa.

Na análise do caso, buscou-se de forma integrada o apoio da bibliografia acadêmica com as questões normativas contábeis e de desfazimento de bens, ancorada na abordagem teórica da Governança Pública e *Accountability*, cujos pilares conceituais mencionam a transparência, a prestação de contas e a responsabilização (Peixe, Rosa, & Passos, 2018). Salienta-se que, apesar de se tratar de um caso real, algumas situações foram adaptadas de modo a permitir um melhor aproveitamento das informações para o entendimento do discente, assim como promover e fomentar as discussões propostas. Dessa forma, os nomes do protagonista do caso e dos membros da comissão de desfazimento de bens são fictícios.

4.4 Recomendações para aplicação do caso

No que diz respeito à aplicação do caso, é recomendado para estudantes de Graduação e Pós-graduação – *lato sensu* e *stricto sensu*, nos cursos de Contabilidade e Administração Pública, bem como outros cursos que abordam disciplinas que envolvam o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de ativos no setor público, além do processo de desfazimento desses bens. No entanto, faz-se necessário para sua aplicação que o professor tenha abordado os conceitos de elementos patrimoniais e os processos de reconhecimento, mensuração e divulgação, assim como a legislação federal pertinente ao desfazimento de bens na administração pública.

Para tal, o docente pode abordar blocos temáticos em separado ou em conjunto, o que poderá alterar o tempo de aplicação sugerido. Ademais, para ampliar o cenário de debate, sugere-se ao professor que solicite aos estudantes a leitura prévia de matérias jornalísticas e documentos disponíveis no endereço eletrônico das entidades administrativas envolvidas no caso acerca do processo de desfazimento desses bens. Assim, o professor deve atuar como moderador e motivador para que todos participem de acordo com o planejado na Tabela 2.

Tabela 2: Plano de Trabalho

Etapa	Tempo/minutos
Leitura e análise individual prévia do caso (anterior a aula).	40
Introdução do caso, para que o docente direcione a temática a ser abordada (apresentação de conceitos), esclarecendo os objetivos da atividade proposta destacando alguns pontos importantes do dilema.	30
Divisão da turma em grupos de no máximo 4 alunos para análise e discussão do caso e das questões propostas. Sugere-se a participação do professor para dirimir possíveis dúvidas.	60
Debate dos grupos na forma de mesa-redonda com moderação do professor.	30
Fechamento do debate pelo docente, comentando as soluções apresentadas no debate.	20

Para avaliação, sugere-se que seja composta por: (a) entrega das respostas às questões do caso, desenvolvidas em grupo; (b) participação na discussão dos pequenos grupos; (c) participação no debate no formato mesa redonda. Dessa forma, espera-se que todos os alunos participem ativamente, cabendo ao professor estimular a participação daqueles mais tímidos, fazendo questionamentos sobre o posicionamento acerca de determinada questão. Destaca-se a necessidade de o professor deixar os alunos à vontade, no sentido de que a intenção não é julgar questões como certas ou erradas, mas sim, estimular a reflexão sobre a situação apresentada, demonstrando que no cotidiano da atividade de gestão pública serão encontradas situações complexas que podem ser solucionadas com auxílio da base teórica.

Considerando a representatividade em termos quantitativos e monetários dos bens inventariados pela RFFSA e a sua correta destinação, o caso se faz pertinente em termos de controle social. Destaca-se que as atividades relativas ao controle de bens dentro das unidades gestoras da Administração Pública, são relevantes para o uso eficiente de recursos e o efetivo desempenho organizacional na oferta de serviços públicos (Fernandes & Monteiro, 2019). Quanto aos quesitos educacionais, grande parte dos cursos de graduação e pós-graduação que envolvam os temas elencados, abordam o assunto de forma superficial. Nessa linha, o número de publicações de casos de ensino na área pública e contábil é ínfimo, apesar de sua relevância pedagógica (Lara, Silva, Costa, & Moraes, 2017). Assim, o caso visa a contribuir com a formação de estudantes e profissionais nas áreas da contabilidade e administração pública. Para mais, o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação contábil dos bens públicos, tal qual a compreensão do processo de desfazimento desses bens são questões essenciais as quais os profissionais da contabilidade pública e gestores se deparam correntemente, e uma parte dos técnicos responsáveis por esses procedimentos tem certa dificuldade em realizá-los.

5 ANÁLISE DO CASO

Nesta seção, apresentam-se às questões e discussões sugeridas com o objetivo de proporcionar suporte ao professor na condução do debate sobre o tema.

Questão 1 - Em relação aos bens recebidos nos termos de transferência pela Superintendência do DNIT, discuta o processo de reconhecimento de elementos patrimoniais e comente se os bens do caso em questão devem ser reconhecidos no patrimônio dessa autarquia federal.

O reconhecimento de ativos de infraestrutura é algo complexo na Administração Pública. Nesse ponto, os contadores públicos devem estar atentos às definições dos elementos contábeis (Ruz Farías, 2020). As Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica do Setor Público (NBC TSP) apresentam critérios para reconhecimento dos elementos das demonstrações contábeis (Lima, Santana, & Guedes, 2009), os quais, de

acordo com a NBC TSP Estrutura Conceitual (2016), são: ativo, passivo, receita, despesa, contribuições dos proprietários e distribuições aos proprietários.

Para Ruz Farías (2020) a definição de infraestrutura pública abordada no caso incorpora a definição de ativo. Este elemento corresponde a um recurso controlado pela entidade como resultado de evento passado. A compreensão de recurso para fins da definição de ativo perpassa por esse item ter o potencial de serviços, isto é, seu uso permitir a produção de bens e serviços; ou ser capaz de gerar benefícios econômicos futuros, ou por outra, fluxos de caixa futuros para entidade. O controle está relacionado ao acesso e capacidade da entidade em aproveitar os potenciais de serviços e econômicos provenientes desses ativos. O terceiro componente da definição de ativo se refere ao evento que deu origem a esse controle (Ruz Farías, 2020).

No presente caso, dentre as decisões gerenciais a serem tomadas pelo DNIT, cabe o julgamento quanto ao reconhecimento contábil dos bens como ativo, elemento que integra o patrimônio da entidade. Nessa seara, além das questões conceituais, o docente pode debater a Teoria da Governança Pública, com foco no controle contábil do patrimônio público, proveniente do reconhecimento desses ativos, ou seja, como o reconhecimento promove o direcionamento da entidade pública à tomada de decisões gerenciais (Peixe *et al.*, 2018).

Na esfera conceitual/normativa, segundo orientação do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP 9ª Edição, 2022) e alterações, deverá haver o reconhecimento dos ativos recebidos da extinta RFFSA. Inicialmente, aos bens recebidos em transferência deverá ser atribuído o valor contábil líquido dos registros da entidade de origem (STN, 2022). Portanto, no presente caso, os bens móveis deveriam ser reconhecidos inicialmente no DNIT pelos valores dos termos de transferência da extinta RFFSA. Ademais, o manual ainda afirma que, ocorrendo divergências entre esse critério de reconhecimento inicial, com aquele fixado no instrumento de autorização de transferência, deve-se evidenciar o fato em notas explicativas (STN, 2022). Frente à discussão acadêmica e legal proposta, o discente deve julgar necessário o reconhecimento dos bens móveis da extinta empresa (RFFSA) no ativo da autarquia recebedora (DNIT).

Entretanto, o docente pode fomentar debates sobre o custo-benefício desse reconhecimento, a julgar pelo iminente processo de desfazimento, contando com *insights* do atendimento ou não das características qualitativas da informação contábil. Sublinha-se que o reconhecimento é o processo de incorporar um item, expresso em valores monetários e que serão evidenciados e reconhecidos no corpo da demonstração contábil apropriada (Hendriksen & Breda, 1999), que satisfaça a definição de elemento e possa ser mensurado de maneira que observe as características qualitativas, levando em consideração as restrições sobre a informação incluída nos RCPGs das Entidades do Setor Público (NBC TSP Estrutura Conceitual, 2016; Ruz Farías, 2020). Assim, envolvem a observância das características qualitativas da informação contábil, que por sua vez estão associadas a restrições.

Quanto aos aspectos qualitativos da informação contábil, são atributos que dão suporte a sua utilidade pelo usuário. Dentre as qualidades que definem a informação contábil, incluídas nos RCPGs, estão: relevância, representação fidedigna, tempestividade, comparabilidade e verificabilidade (Nardi, Amadi, & Silva, 2019). A incorporação dessas características qualitativas à informação contábil está associada às restrições inerentes às próprias informações contidas nos RCPGs, a exemplo da materialidade, do custo-benefício e do alcance do equilíbrio ou compensação, entre tais características (Oliveira, Batista, Albuquerque, & Pereira, 2014; NBC TSP Estrutura Conceitual, 2016). Para Oliveira *et al.* (2014), a presença de todas essas características junto à informação pode não ser alcançada, necessitando de um equilíbrio ou compensação no processo de reconhecimento dos itens patrimoniais, que envolve também as restrições inerentes à informação, configurando um importante ponto de discussão da teoria contábil a ser abordado pelo docente.

Questão 2 - A primeira etapa do processo de desfazimento dos bens consiste na sua avaliação. No processo de avaliação, como a comissão poderia classificar os bens recebidos da RFFSA para justificar o fato de eles serem inservíveis ao DNIT e seguir com o processo de desfazimento?

A aquisição de bens públicos tem como condão possibilitar a prestação de serviços à sociedade, seja de forma direta ou indireta. Contudo, com o decurso do tempo os bens públicos podem deixar de ser úteis para a entidade administrativa mantenedora (Teixeira, Kessler, & Lorenzi, 2018), assim, considerados inservíveis (Moraes, 2021). Nessa seara, faz-se necessário um olhar atento à gestão patrimonial desses bens, como ferramenta para uma boa governança pública, a fim de evitar prejuízos para a Administração Pública (Moraes, 2021). A Teoria da Governança Pública está relacionada, dentre outros fatores, à tomada de decisão gerencial (Peixe *et al.*, 2018), que nessa questão trata da classificação dos bens inservíveis. Os discentes, representando a comissão de desfazimento de bens, deverão observar o contexto institucional ao qual a governança é aplicada, de forma a averiguar os elementos e práticas aplicadas àquele ambiente (Peixe *et al.*, 2018), portanto, aos instrumentos normativos da Administração Pública Federal e do DNIT, em específico.

Diferentemente do setor privado, a gestão patrimonial do setor público é fundamentada em preceitos legais. A classificação dos bens inservíveis deve se ater ao Decreto nº 9.373/2018 e suas atualizações (Lima & Borges, 2020). Costa, Caldas, Bezerra, Fonseca e Assunção (2019) identificam a classificação quanto à inservibilidade dos bens, contida no Decreto nº 9.373/2018 e alterações, como: ocioso (bem móvel que se encontra em perfeitas condições de uso, mas não é aproveitado); recuperável (bem móvel que não se encontra em condições de uso e cujo custo da recuperação seja de até cinquenta por cento do seu valor de mercado ou cuja análise de custo e benefício demonstre ser justificável a sua recuperação); antieconômico (bem móvel cuja manutenção seja onerosa ou cujo rendimento seja precário, em virtude de uso prolongado, desgaste prematuro ou obsolescência); ou irrecuperável (bem móvel que não pode ser utilizado para o fim a que se destina devido à perda de suas características ou em razão de ser o seu custo de recuperação mais de cinquenta por cento do seu valor de mercado ou de a análise do seu custo e benefício demonstrar ser injustificável a sua recuperação) (Costa *et al.*, 2019).

No intuito de responder à questão, a partir dos conceitos identificados na literatura e os normativos legais, bem como utilizando o relatório fotográfico presente na contextualização do caso, o docente poderá orientar os discentes quanto à elaboração da Tabela 3.

Tabela 3: Classificação dos bens como inservíveis

Termo de Transferência	Descrição do Bem	Quantidade	Unidade	Valor Total (R\$)	Estado de Conservação
01/20xx	Trilho TR 32	1.440	Metros	14,40	Péssimo
02/20xx	Auto de Linha ALS 5356	1	Unidade	0,01	Ruim
03/20xx	Vagões tanque	28	Unidade	680.600	Péssimo
		14	Unidade	340.300	Regular
04/20xx	Vagões de passageiros	5	Unidade	94.723,35	Péssimo

Na elaboração da tabela, seria ideal que o docente comentasse para os alunos sobre a parte prática do processo. Por exemplo, pode-se explicar que os bens provenientes da RFFSA deveriam ser analisados fisicamente, a fim de verificar seu estado de conservação e que o processo de avaliação (primeira etapa do desfazimento) seria necessário para refletir a real situação econômica dos bens. Portanto, seria analisado fisicamente cada item e verificada a acurácia do seu estado de conservação, de modo a definir sua classificação quanto à inservibilidade. Com relação ao disposto Tabela 3, vale ressaltar o porquê desses bens serem classificados daquela forma pela comissão. A literatura e o Decreto nº 9.373/2018 apontam que os definidos como irrecuperáveis, justificam-se por exigir alto custo de recuperação; o auto de linha como antieconômico, por seu obsolescência; e alguns vagões tanque como recuperáveis, visto que não se encontram em condições de uso, mas estima-se que seu custo de recuperação é benéfico e razoável para a Administração Pública (Costa *et*

al., 2019; Morais, 2021). Por outro lado, todos os bens poderiam ser vistos como ociosos (Costa *et al.*, 2019), posto que não seriam utilizados nas atividades do DNIT.

Questão 3 - Independente do processo de desfazimento, após o reconhecimento inicial, os bens deveriam adotar procedimentos de mensuração que refletissem sua realidade econômica? Ante a necessidade de avaliação dos bens pela comissão, discuta as bases de mensuração para ativos.

É importante entender o conceito de mensuração, conforme a Teoria da Contabilidade. A mensuração se refere ao valor monetário atribuído aos objetos ou eventos associados a uma entidade, pelos quais devem ser reconhecidos (Hendriksen & Breda, 1999). As bases de mensuração de ativos refletem um processo de avaliação e escolha de determinada base após o seu reconhecimento inicial, portanto, uma mensuração subsequente (El-Tawy, 2020). Assim, são critérios posteriores de avaliação, que tem como objetivo refletir da forma mais adequada a capacidade financeira, operacional e os custos dos serviços prestados à sociedade no âmbito da Administração Pública (NBC TSP Estrutura Conceitual, 2016).

A seleção da base de mensuração também está alinhada ao grau de observância das características qualitativas da informação e suas restrições, não sendo possível uma melhor base de mensuração que atenda de forma única a avaliação dos bens públicos (NBC TSP Estrutura Conceitual, 2016). Posto isto, a fim de evitar distorções, geralmente não se adota somente um único critério para mensuração dos elementos patrimoniais. Portanto, a possibilidade de escolha por modelos de mensuração visa a seleção daquele mais adequado, de forma a reduzir a probabilidade de erro na representação patrimonial da entidade (Carvalho, Costa, & Oliveira, 2010). A definição do modelo de mensuração tem por finalidade apurar um valor que represente os bens mais próximos da sua realidade econômica e, particularmente, social, no caso da Administração Pública. Segundo a Teoria da Governança Pública, a fidedignidade da representação do patrimônio público não se restringe somente a uma questão de legalidade ou de rígido valor, mas pela busca da essência econômico-social, legitimada mediante a interação entre esses dois contextos (Peixe *et al.*, 2018).

Para definição da base de mensuração a ser utilizada na avaliação dos bens, a comissão tinha uma série de possibilidades definidas em normativos contábeis e bibliografia acadêmica (El-Tawy, 2020; MCASP, 2022). De modo a refletir o valor real do patrimônio daquela entidade pública, os discentes poderiam elencar as bases de mensuração a serem avaliadas pela comissão, conforme o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 9ª Edição, 2022) e alterações, como apresentado na Tabela 4. Ademais, os alunos poderiam ser instigados a escolher uma base adequada para o processo de mensuração, segundo sua percepção e conhecimento previamente adquirido. Cabe ao docente deixar claro que não existe uma base previamente definida pela norma e literatura, inclusive, pode-se utilizar mais de uma base. Entretanto, essas bases não podem ser utilizadas de forma indiscriminada e devem manter uma consistência ao longo do tempo, exigindo no processo de eventuais mudanças sua inclusão em notas explicativas (El-Tawy, 2020).

Tabela 4: Bases de mensuração dos Ativos

Base de mensuração	Descrição	Entrada ou saída	Observável ou não, no mercado	Específica ou não à entidade
Custo histórico	Valor para se adquirir ou desenvolver um ativo, o qual corresponde ao caixa ou equivalentes de caixa ou o valor de outra importância fornecida à época de sua aquisição ou desenvolvimento.	Entrada	Geralmente observável	Específica à entidade
Valor de mercado (quando o mercado é aberto, ativo e organizado)	Montante pelo qual um ativo pode ser trocado entre partes cientes e dispostas, em transação sob condições normais de mercado	Entrada e saída	Observável	Não específica à entidade
Valor de mercado (em mercado inativo)		Saída	Depende da técnica de atribuição de valor	Depende da técnica de atribuição de valor
Custo de reposição ou substituição	Custo mais econômico exigido para a entidade substituir o potencial de serviços de ativo (inclusive o montante que a entidade recebe a partir de sua alienação ao final da sua vida útil) na data do relatório.	Entrada	Observável	Específica à entidade
Preço líquido de venda	Montante que pode obter com a venda do ativo após deduzir os gastos para a venda.	Saída	Observável	Específica à entidade
Valor em uso	Valor presente, para a entidade, do potencial de serviços ou da capacidade de gerar benefícios econômicos remanescentes do ativo, caso este continue a ser utilizado, e do valor líquido que a entidade receberá pela sua alienação ao final da sua vida útil.	Saída	Não observável	Específica à entidade

Fonte: MCASP 9ª Edição (2022).

Na posição da comissão de avaliação dos bens, os estudantes podem mesclar bases de mensuração diferentes. No caso do DNIT, a tendência é utilizar o valor de mercado descontado do estado de conservação do bem, com base na metodologia específica da autarquia, como forma de mensuração de saída (MCASP, 2022). El-Tawy (2020) afirma que a escolha das bases de mensuração envolve o intercâmbio entre seus atributos, em que um método aparentemente único pode fazer parte e ser utilizado em grupo. Esse foi o caso do DNIT quando define os atributos do valor de mercado, associado ao desconto do estado de conservação do bem.

No caso particular dos bens da extinta RFFSA, com concessões públicas, o DNIT utilizou o custo de reposição depreciado, base de mensuração utilizada naquela ocasião. Todavia, a tendência é utilizar o valor de mercado descontado para os bens móveis inservíveis. Em relação às metodologias, que não se confundem com base de mensuração, cabe esclarecer que elas visam a estabelecer critérios de valoração de acordo com o estado de conservação de cada item. Na Administração Pública é comum o uso variado desses métodos, pois não existe um padrão. Portanto, são utilizadas de acordo com cada caso particular.

Questão 4 - Considerando que os bens foram reconhecidos no ativo do DNIT, como deveriam ser evidenciados esses bens nos RCPGs, haja vista o iminente processo de desfazimento?

Para Lima *et al.* (2009), a evidenciação está relacionada a qualidade da informação contábil e não pode ser entendida como simples prestação de informações, pois devem ser úteis à tomada de decisões, proporcionando uma base de conhecimento adequada aos usuários. Sublinha-se, que está diretamente ligada ao processo de reconhecimento e mensuração (El-Tawy, 2020). A definição do elemento patrimonial

influencia a divulgação da informação contábil. Nesse sentido, a aplicação de critérios de reconhecimento afeta a localização da informação nos RCPGs (NBC TSP Estrutura Conceitual, 2016). No caso da adoção de critérios de mensuração adequados, contribuem para *disclosure* contábil da gestão pública.

A concatenação adequada desses conceitos implicando na evidenciação contábil, representa uma forma de suprir os cidadãos e demais usuários com informações adequadas que apresentem o patrimônio público mais próximo da realidade do Estado (Graciliano & Fialho, 2013). A evidenciação contábil, alinhada à abordagem teórica da *Accountability*, contribui para o relacionamento entre Estado e cidadão, que deve se pautar pela transparência, responsabilidade e prestação de contas, como fatores antecedentes na busca por resultados efetivos e uma melhor prestação dos serviços públicos (Peixe *et al.*, 2018).

No caso particular, para entender à classificação adequada dos bens transferidos da extinta RFFSA, os alunos devem recorrer ao MCASP 9ª Edição (2022) e alterações. A análise do manual permite verificar que os bens do caso serão classificados, no momento do reconhecimento, na classe de ativo, pois essa compreende os recursos controlados por uma entidade como consequência de eventos passados (Ruz Farias, 2020), no grupo não circulante e na conta contábil Bens Móveis (MCASP, 2022). No caso específico do DNIT, após serem considerados inservíveis, esses bens móveis são classificados diretamente na conta contábil de bens móveis inservíveis, e ao sofrerem o desfazimento são baixados diretamente do patrimônio, sem a transição pela conta de ativos não circulantes mantidos para alienação.

Para mais, os discentes podem ser convidados pelo professor a elaborarem notas explicativas que justifiquem a prática adotada pelo DNIT. Na sequência das discussões sobre a questão, o professor poderá aproximar o discente das práxis públicas, convidando-o a entender o Plano de Contas do Setor Público (PCASP), utilizando as Demonstrações Contábeis e as Notas Explicativas do DNIT.

Questão 5 - Ao final do processo de avaliação dos bens a comissão deveria definir a forma de desfazimento de bens. Quais alternativas de desfazimento de bens a comissão teria disponível segundo os normativos vigentes na esfera federal?

Findo o processo de avaliação, a comissão deveria informar a modalidade de desfazimento dos bens. Várias são as alternativas para tal fim, no entanto, deve-se atentar aos normativos vigentes que definem a disposição correta (Decreto nº 9.373/2018 e suas alterações, bem como a IN REUSE nº 11/2018 e os artigos da Lei nº 8.666/93 referentes à alienação de bens) e alterações (Lima & Borges, 2020; Morais, 2021). Em face dessas alternativas, a Administração Pública tem a discricionariedade, nos limites da lei, de escolher a forma de desfazimento que melhor lhe for conveniente (Morais, 2021). De fato, o processo de desfazimento de bens no setor público deve estar fundamentado nos pressupostos da transparência, da integridade e da prestação de contas, princípios que balizam o processo de governança na Administração Pública (Freitas, Pereira, & Morais, 2020).

A escolha da modalidade de desfazimento deve observar o interesse público intrínseco ao processo, se de fato é vantajoso para o ente público, além da obrigatoriedade da observância da legislação (Teixeira *et al.*, 2018). Com base no exposto, os discentes poderão relatar as possibilidades, conforme os dados expostos, como apresentado na Tabela 5.

Tabela 5: Modalidades de desfazimento

Modalidade	Critérios	
Transferência	Conforme art. 5º do Decreto 9.373.2018, a transferência poderá se dar de forma interna ou externa. Interna quando realizada entre unidades organizacionais, dentro do mesmo órgão ou entidade e será externa quando realizada entre órgãos da união. O parágrafo único nos traz uma exceção no que concerne a transferência externa de bens não inservíveis o qual poderão ser admitidas mediante justificativa de autoridade competente.	
Cessão	Cessão é a modalidade de movimentação de bens de caráter precário e por prazo determinado, com transferência de posse e poderá ser realizada nas seguintes hipóteses: I - entre órgãos da União; II - entre a União e as autarquias e fundações públicas federais; ou III - entre a União e as autarquias e fundações públicas federais e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios e suas autarquias e fundações públicas. Parágrafo único. A cessão dos bens não considerados inservíveis será admitida, excepcionalmente, mediante justificativa da autoridade competente.	
Alienação	Operação de transferência do direito de propriedade do material, mediante venda, permuta, doação quando da ocorrência de obsolescência, inadequação ou imprestabilidade do bem. (Conforme Decreto n.º 9373/2018).	<p><i>Venda:</i> Os bens inservíveis classificados como irrecuperáveis ou antieconômicos poderão ser vendidos mediante concorrência, leilão ou convite. O leilão é a venda de bens públicos inservíveis da Administração Pública, precedidos de avaliação, mediante lances verbais. Trata-se de modalidade de licitação prevista no art. 22, da Lei 8666/93, incluindo-se o pregão, previsto na Lei n.º 10520 de 17 de julho de 2002, em que se converteu a Medida Provisória n.º 2182/2001.</p> <p><i>Doação:</i> São requisitos à doação de bens públicos: interesse público devidamente justificado, avaliação previa e autorização legislativa para bens imóveis. Permitida exclusivamente para fins e uso de interesse social, após avaliação da oportunidade e conveniência socioeconômica relativamente à escolha de outra forma de alienação, em favor das entidades elencadas no artigo 8º do Decreto 9.373/2018.</p>
Inutilidade ou abandono	Verificada a impossibilidade ou inconveniência da alienação de material classificado como irrecuperável, a autoridade competente determinará sua descarga patrimonial e sua inutilização ou abandono, após a retirada das partes economicamente aproveitáveis, porventura existentes, que serão incorporadas ao Patrimônio. A inutilização consiste na distribuição total ou parcial de material que ofereça ameaça vital para pessoas, risco de prejuízo ecológico, ou inconveniente de qualquer natureza, para a Administração Pública Federal. Os desfazimentos por inutilização e abandono deverão ser documentados mediante termos de inutilização ou de justificativa de abandono, os quais integração o respectivo Processo de Desfazimento.	

Fonte: Decreto nº 9.373/2018 e Instrução Normativa MP nº 11/2018.

Como opção de escolha razoável, por questões fundamentadas na operacionalização e movimentação definitiva dos bens, intenção do DNIT, os estudantes, na função da comissão, deveriam sugerir que os bens classificados como ociosos, em bom estado de conservação, e os bens recuperáveis, possam ser movimentados por meio de transferência, uma vez que por cessão, em determinado momento futuro o receptor poderá devolver o bem (Decreto nº 9.373/2018; Instrução Normativa MP nº 11/2018). Uma oportunidade considerável disposta no Decreto nº 10.340/2020 e alterações, traz a transferência dos bens móveis classificados como ociosos ou recuperáveis, para os Estados, Municípios, Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), Organizações Sociais (Filantrópicas) e Associações de Cooperativas, essa última desde que atenda ao Decreto nº 5.940/2006 e alterações.

No caso dos bens classificados como antieconômicos e irrecuperáveis, não necessariamente seriam leiloados, posto que as instituições de interesses sociais poderão receber os bens como doação. Por outro lado, não havendo interessados após o chamamento público para fins de doação, os bens poderão ser alienados por meio da modalidade de leilão, conforme art. 17 da Lei 8.666/93 e suas alterações. No tocante a inutilidade ou

abandono, deveriam ser considerados todos os aspectos econômicos, sociais e ambientais antes de qualquer tomada de decisão. Em relação aos aspectos ambientais, deve-se observar a política de tratamento dos resíduos decorrentes da declaração de inutilidade ou abandono do bem (Medeiros & Quaresma, 2021).

Apresentadas as possibilidades de desfazimento de bens, o docente pode reforçar o processo de reflexão dos alunos, colocado em evidência que devem buscar a modalidade mais adequada ao contexto do caso, considerando a classificação dos bens estabelecida na questão 2, quanto a sua inservibilidade. Dessa forma, podem ser desenvolvidas habilidades de tomada de decisão, observando os pilares da Governança Pública e *Accountability* como fatores de proteção interrelacionais no âmbito das organizações públicas (Peixe *et al.*, 2018).

6 DESFECHO DO CASO

Após a discussão das questões, o docente poderá comentar, em linhas gerais, sobre como o DNIT vem procedendo em relação ao caso. Nesse ponto, sugere-se abordar tanto as questões contábeis quanto de escolha da modalidade de desfazimento de bens:

1. As Demonstrações Contábeis do DNIT (2020) evidenciam, em suas notas explicativas, a falta de incorporação no patrimônio da Autarquia dos bens móveis recebidos da Inventariança da RFFSA. No DNIT, criou-se uma Unidade Gestora (UG) para receber os saldos contábeis e, após esse procedimento, autuou-se em processo administrativo para solicitar providências aos setores responsáveis. Assim, os bens móveis oriundos da extinta RFFSA, recepcionados pelo DNIT, não foram registrados no sistema patrimonial utilizado por aquela autarquia, mas estão registrados no Balanço Patrimonial, isto é, existem registros contábeis desses bens. Há a possibilidade desses registros estarem supervalorizando o ativo, tendo em vista que a situação de tais bens pode ser de sucateamento ou inservibilidade.
2. As superintendências regionais adotaram algumas providências distintas com relação à escolha das formas de desfazimento. Essas diferenças se justificam, principalmente, pelas especificidades territoriais e demandas existentes em cada unidade gestora, bem como às particularidades dos bens. Nessa questão, há um movimento para unificação do processo de desfazimento pela Sede do DNIT, com o propósito de definir o leilão como modalidade de desfazimento dos bens móveis inservíveis provenientes da RFFSA.

Espera-se que o presente caso de ensino possa contribuir com a atividade docente na abordagem do tema gestão de bens públicos. Quanto às potenciais competências e habilidades a serem proporcionadas aos acadêmicos de ciências contábeis e administração pública, o caso – ao alinhar a prática profissional do dia a dia do contador público aos aspectos teóricos – pretende estimular desenvolver a compreensão do processo de reconhecimento, mensuração e evidenciação de bens públicos, bem como da inventariança e destinação de bens inservíveis, sob o pano de fundo das Teorias da Governança Pública e *Accountability*.

Destaca-se a relevância do caso, bem como a importância econômica e social que a extinta RFFSA representa para o país. Nesse cenário, o domínio da avaliação e controle de bens móveis, bem como a compreensão do processo de desfazimento, devem observar critérios razoáveis com vistas a evitar o desperdício de recursos públicos e um meio ambiente equilibrado, promovendo resultados governamentais mais efetivos (Ribeiro & Bizerra, 2011).

REFERÊNCIAS

- Carvalho, L. N. G., Costa, P. S. Oliveira, A. T. (2010). *Impairment* no setor público: particularidades das normas nacionais e internacionais. *Revista de Administração Pública*, 44(4), 839-876.
- Costa, R. S., Caldas, M. A. D., Bezerra, I. D. M., Fonseca, A. A., & Assunção, M. V. D. (2019). Eficiência Pública: diagnóstico do inventário físico dos bens patrimoniais do almoxarifado de uma Instituição Federal de Ensino. *Anais do Simpósio de Engenharia de Produção*. Bauru, SP, Brasil.
- Decreto n. 9.373, de 11 de maio de 2018. Dispõe sobre a alienação, a cessão, a transferência, a destinação e a disposição final ambientalmente adequada de bens móveis no âmbito da administração pública federal direta, autárquica e

fundacional. Recuperado em 10 de agosto de 2022 de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9373.htm.

- Decreto n. 10.340, de 6 de maio de 2020. Altera o Decreto nº 9.373, de 11 de maio de 2018, que dispõe sobre a alienação, a cessão, a transferência, a destinação e a disposição final ambientalmente adequadas de bens móveis no âmbito da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Recuperado em 10 de agosto de 2022 de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/decreto/D10340.htm.
- Fernandes, E. C., Monteiro, D. A. A. (2019). Análise do controle patrimonial de bens permanentes em uma Organização Pública. *Administração Pública e Gestão Social*, 11(4).
- Freitas, C. M., Pereira, D. M. V. G., Moraes, J. J. S. (2020). Governança pública: análise da alienação de bens móveis com base nas recomendações da IFAC no IFPB. *Revista do Serviço Público*, 71(3), 375-403.
- Graciliano, E. A., Fialho, W. C. D. (2013). Registro da depreciação na contabilidade pública: uma contribuição para o disclosure de gestão. *Pensar Contábil*, 15(56), 14-21.
- Hendriksen, E. S., Breda, M. F. van (1999). *Teoria da Contabilidade*. Atlas.
- Instrução Normativa nº 11, de 29 de novembro de 2018. Dispõe sobre ferramenta informatizada de disponibilização de bens móveis inservíveis para fins de alienação, de cessão e de transferência no âmbito da Administração Pública federal direta, autárquica e fundacional - Reuse.Gov. Recuperado em 10 de agosto de 2022 de <http://www.prop.lad.ufu.br/legislacoes/instrucao-normativa-no-11-de-29-de-novembro-de-2018>.
- Instrução de Serviço (DNIT), n. 16 de 02 de dezembro de 2013. Dispõe sobre os procedimentos a serem adotados com vistas à cessão, à alienação, ao desfazimento e a baixa dos Bens Móveis que compõem o patrimônio da Sede e das Superintendências Regionais do DNIT nos Estados. Recuperado em 10 de agosto de 2022 de <https://www.gov.br/dnit/pt-br/central-de-conteudos/instrucoes-normativas/instrucoes-de-servicos/2013/instrucao-de-servico-dg-no-16-2013-desfazimento-de-bens.pdf>.
- Lara, F. L., Silva, M. C., Costa, F., Moraes, N. M. (2017). Panorama das publicações nacionais de caso de ensino na área de contabilidade e administração. *Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC*, Florianópolis, SC, Brasil, 24.
- Lei n. 11.483, de 31 de maio de 2007. Dispõe sobre a revitalização do setor ferroviário, altera dispositivos da Lei n. 10.233, de 5 de junho de 2001, e dá outras providências. Recuperado em 10 de agosto de 2022 de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/L11483compilado.htm.
- Lima, L., Borges, A. (2020). Desfazimento de bens móveis permanentes de TI em uma Universidade Federal Do Recôncavo Da Bahia–UFRB. *Enciclopédia Biosfera*, 17(32), 577-591.
- Lima, D. V., Guedes, M. A., Santana, C. M. (2009). As Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público e a legislação contábil pública brasileira: uma análise comparativa à luz da teoria contábil. *Revista Contabilidade, Gestão e Governança*, 12(2), 15-23.
- Medeiros, Y. S. de, Quaresma, S. F. S. dos (2021). A aplicabilidade da logística reversa no processo de desfazimento de bens públicos de informática: um estudo de caso no IFAM/CMDI/The applicability of logistics process of disposal of public computer goods: a case study at IFAM/CMDI. *Brazilian Journal of Development*, 7(1), 9550-9565.
- Ministério da Economia Secretaria do Tesouro Nacional. (2022). *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público*. <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2021/26>.
- Moraes, R. A. (2021). A gestão patrimonial na administração pública: um estudo de caso no CIEP 293–Walmir De Freitas Monteiro. *Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação*, 7(9), 558-574.
- El-Tawy, N. (2020). Asset-based recognition criteria: a comprehensive view. *Journal of Financial Reporting and Accounting*. 18(2), 251-275.
- Nardi, P. C. C., Amadi, A. F., Silva, R. L. M. (2019). Análise da relação entre as características qualitativas da informação contábil e o Audit Delay. *Advances in Scientific & Applied Accounting*, 12(3), 101-119.
- Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP Estrutura Conceitual, de 23 de setembro de 2016. Aprova a NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil

de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. Recuperado em 10 de agosto de 2022 de <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf>.

- Oliveira, F. D. C., Batista, F. F., Albuquerque, L. S., Pereira J. M. (2014). Características qualitativas da informação contábil: um estudo da percepção dos concludentes do curso de ciências contábeis da UFCG. *REUNIR Revista de Administração Contabilidade e Sustentabilidade*, 4(2), 96-113.
- Peixe, B. C. S., Rosa, C, da Filho., Passos, G. A. de. (2018). Governança pública e *accountability*: Uma análise bibliométrica das publicações científicas nacionais e internacionais. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 15(36), 77-96.
- Resolução (DNIT), n. 39 de 17 de novembro de 2020. Aprova o Regimento Interno do Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes – DNIT e revoga Resolução CONSAD/DNIT nº 26, de 5 de maio de 2016. Recuperado em 10 de agosto de 2022 de <https://www.in.gov.br/web/dou/-/resolucao-n-39-de-17-de-novembro-de-2020-289210919>.
- Ribeiro, C. M. A, Bizerra, A. L. V. (2011). Convergência contábil na administração pública federal: o caso das Instituições Federais de Ensino do Estado do Rio de Janeiro. *Pensar Contábil*, 13(52), 55-64.
- Ruz Farías, V. (2020). New development: Accounting recognition of public infrastructure—applying a practical control criterion approach. *Public Money & Management*, 40(7), 535-539.
- Teixeira, G. D. Z., Kessler, N. S., Lorenzi, D. Jr. (2018). Desfazimento de bens na administração pública federal: um caso prático na Universidade Federal de Santa Maria. *Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana*. <http://www.eumed.net/2/rev/oel/2018/02/administracao-publica-federal.html>.