



DISCURSIVA NA PRÁTICA

CURSO DE DISCURSIVAS

Temas inéditos

Sumário

Tema inédito	3
Referencial teórico	5
Espelho de correção	7
Modelo de solução	8

Tema inédito

SITUAÇÃO HIPOTÉTICA

Alan Patrick, Analista de Controle Externo do Tribunal de Contas do Goiás, foi selecionado para participar de uma auditoria financeira a fim de verificar se os gastos com o desenvolvimento de um software educacional, que objetiva melhorar a qualidade do ensino e da aprendizagem na rede pública de educação, foram contabilizados e amortizados adequadamente, conforme as normas contábeis vigentes. O software foi desenvolvido em parceria com uma empresa privada, que recebeu recursos do Fundo Estadual de Desenvolvimento da Educação (FEDE) para o projeto.

Nesse contexto, o nome do software educacional é EducaGO, sendo desenvolvido ao longo de dois anos, com um investimento total de R\$ 10 milhões. Tal software possui diversas funcionalidades, como acesso a conteúdos curriculares, atividades interativas, jogos educativos, avaliações formativas, acompanhamento educacional, etc. Dada sua relevância pedagógica, o software foi implantado em todas as escolas públicas de Goiás, beneficiando cerca de 500 mil estudantes e 20 mil professores.

Já no contexto da fiscalização, os procedimentos realizados pelo auditor foram:

- Solicitar à Secretaria de Educação Distrital os documentos comprobatórios dos gastos com o software, tais como notas fiscais, contratos, recibos, relatórios técnicos, etc.;
- Conferir se os documentos estão de acordo com as exigências legais e contratuais e se os valores pagos correspondem aos serviços prestados pela empresa parceira;
- Verificar se o software atende aos requisitos funcionais e pedagógicos definidos pela Secretaria de Educação Distrital, por meio de testes e avaliações;
- Analisar se o software foi registrado como ativo intangível no balanço patrimonial da Secretaria de Educação Distrital e se o valor do ativo foi mensurado corretamente, considerando os custos incorridos e os benefícios esperados;
- Verificar se o software foi submetido ao processo de amortização, de acordo com a vida útil estimada e o método escolhido pela Secretaria de Educação Distrital;
- Emitir um relatório com as conclusões e as recomendações do auditor, apontando as eventuais irregularidades ou inconsistências encontradas na auditoria.

Durante a execução da auditoria financeira, após os procedimentos adotados, as seguintes situações foram encontradas:

- 1) O software estava sendo mensurado com os seguintes custos: preço de compra, acrescido de impostos recuperáveis sobre a compra; custos com testes para verificar se o ativo está funcionando adequadamente; e gastos administrativos;
- 2) Ao sofrer o processo de reavaliação, com o aumento de seu valor contábil, estava sendo debitada uma conta ativa positiva em conjunto com um crédito em uma conta de variação patrimonial aumentativa (VPA);

3) A Secretaria Estadual estava assumindo que o valor residual do ativo era de R\$ 1.000.000,00, uma vez que foi considerado provável que o mercado relacionado ao ativo continuaria a existir ao final de sua vida útil. Ademais, havia mensuração confiável acerca da determinação desse valor residual.

Com base na situação hipotética apresentada, faça uma análise, à luz do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, acerca da regularidade, ou não, de cada uma das situações encontradas por Alan Patrick na auditoria.



Referencial teórico

1) O software estava sendo mensurado com os seguintes custos: preço de compra, acrescido de impostos recuperáveis sobre a compra; custos com testes para verificar se o ativo está funcionando adequadamente; e gastos administrativos.

Inicialmente, no que tange à primeira situação encontrada, há irregularidade. Conforme preconiza o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), devem ser inseridos no custo inicial do ativo intangível: seu preço de compra, acrescido de impostos não recuperáveis sobre a compra, custos com testes para verificar se o ativo está funcionando adequadamente, além de outros previstos no referido Manual.

Quanto aos gastos administrativos, eles são expressamente retirados da mensuração. Portanto, houve desvio de norma contábil ao inserir na mensuração os impostos recuperáveis, assim como os gastos administrativos.

Cita-se o MCASP:

O custo de ativo intangível adquirido separadamente inclui:

a. Seu preço de compra, acrescido de impostos não recuperáveis sobre a compra, após deduzidos os descontos comerciais e abatimentos; e

b. Qualquer custo diretamente atribuível à preparação do ativo para a finalidade proposta.

São exemplos de custos diretamente atribuíveis:

a. Custos de pessoal incorridos diretamente para que o ativo fique em condições operacionais (de uso ou funcionamento);

b. Honorários profissionais diretamente relacionados para que o ativo fique em condições operacionais; e

c. Custos com testes para verificar se o ativo está funcionando adequadamente.

São exemplos de gastos que não fazem parte do custo de ativo intangível:

a. Gastos incorridos na introdução de novo produto ou serviço (incluindo propaganda e atividades promocionais);

b. Gastos da transferência das atividades para novo local (incluindo custos de treinamento); e

c. Gastos administrativos e outros indiretos.

2) Ao sofrer o processo de reavaliação, com o aumento de seu valor contábil, estava sendo debitada uma conta ativa positiva em conjunto com um crédito em uma conta de Variação Patrimonial Aumentativa (VPA).

Quanto à segunda situação encontrada, também há irregularidade. Segundo o MCASP, a reavaliação positiva em ativo intangível deve ser creditada, em regra, em conta de reserva de reavaliação, no patrimônio líquido, em conjunto com o débito em conta aumentativa de ativo. Dessa forma, foi irregular o crédito em conta de Variação Patrimonial Aumentativa para fins de reavaliação.

Cita-se o MCASP:

Conforme previsto nas normas brasileiras de contabilidade do setor público, se o valor contábil do ativo intangível aumentar em virtude da reavaliação, esse aumento deve ser creditado diretamente à conta de reserva de reavaliação. No entanto, o aumento deve ser reconhecido no resultado do período quando se tratar da reversão de decréscimo por reavaliação da classe do ativo anteriormente reconhecido no resultado.

Caso o valor contábil do ativo intangível diminua em virtude da reavaliação, essa diminuição deve ser reconhecida no resultado do período. Porém, se houver saldo de reserva de reavaliação, a diminuição do ativo deve ser debitada diretamente à reserva de reavaliação até o limite do saldo existente na reserva de reavaliação referente àquela classe de ativo.

3) A Secretaria Estadual estava assumindo que o valor residual do ativo era de R\$ 1.000.000,00, uma vez que foi considerado provável que o mercado relacionado ao ativo continuaria a existir ao final de sua vida útil. Ademais, havia mensuração confiável acerca da determinação desse valor residual.

Por fim, no que se refere à terceira situação encontrada, não há irregularidade, pois, em algumas situações, não se deve presumir que o valor residual de ativo intangível com vida útil definida é zero. Uma delas é justamente quando seja provável que o mercado continuará a existir ao final da vida útil do ativo.

Cita-se o MCASP:12.8.4. *Determinação do Valor Residual*

Deve-se presumir que o valor residual de ativo intangível com vida útil definida é zero, exceto quando:

a. Haja compromisso de terceiro para comprar o ativo ao final da sua vida útil; ou

b. Exista mercado ativo para ele e, cumulativamente:

i. O valor residual possa ser determinado em relação a esse mercado;

ii. Seja provável que esse mercado continuará a existir ao final da vida útil do ativo.

Espelho de correção

Quesito avaliado	Valor máximo do item
Situação irregular. Entram no custo inicial: preço de compra, acrescido de impostos <u>não</u> recuperáveis sobre a compra; custos com testes para verificar se o ativo está funcionando adequadamente. Não entra no custo inicial: gastos administrativos.	30.0
Situação irregular. Reavaliação positiva em ativo intangível deve ser creditada, em regra, em conta de reserva de reavaliação, no patrimônio líquido, em conjunto com o débito em conta aumentativa de ativo. O aumento só deve ser reconhecido no resultado do período (VPA) quando se tratar da reversão de decréscimo por reavaliação da classe do ativo anteriormente reconhecido no resultado.	35.0
Situação regular (0.5). Em regra, deve-se presumir que o valor residual de ativo intangível com vida útil definida é zero (0.5). Exceção aplicada ao caso: quando o valor residual possa ser determinado em relação a esse mercado (1.0) e seja provável que esse mercado continuará a existir ao final da vida útil do ativo (1.0).	30.0
c) Fluência e coerência textuais. Observância do português padrão.	5.0

Modelo de solução

No que tange à primeira situação, conforme preconiza o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), devem ser inseridos no custo inicial do ativo intangível, entre outros: preço de compra, acrescido de impostos não recuperáveis sobre a compra e custos com testes para verificar se o ativo está funcionando adequadamente. Por outro lado, o Manual prevê que gastos administrativos e outros indiretos não fazem parte do custo do ativo intangível. No caso, o software estava sendo mensurado com a inclusão dos gastos administrativos e, também, dos impostos recuperáveis. Portanto, houve irregularidade na inclusão desses valores.

Em relação à segunda situação encontrada, segundo o MCASP, a reavaliação positiva em ativo intangível deve ser creditada, em regra, em conta de reserva de reavaliação, no patrimônio líquido, em conjunto com o débito em conta aumentativa de ativo. Por sua vez, o lançamento em crédito na conta de variação patrimonial aumentativa (VPA) para fins de reavaliação só é realizado no caso de reversão de uma reavaliação negativa realizada anteriormente. Ocorre que, na situação encontrada, verificou-se que estava sendo debitada uma conta ativa positiva em conjunto com um crédito em uma conta de VPA. Dessa forma, é irregular o lançamento.

Por fim, quanto à terceira situação encontrada, consoante o MCASP, deve-se presumir, em regra, que o valor residual de ativo intangível com vida útil definida é zero. No entanto, o manual traz exceções para essa aplicação, como a hipótese de ser provável que o mercado continuará a existir ao final da vida útil do ativo, havendo mensuração confiável para o valor residual. Na hipótese apresentada, a Secretaria Estadual considerou provável que o mercado relacionado ao ativo continuaria a existir ao final de sua vida útil e mensuração confiável acerca da determinação desse valor residual. Dessa maneira, não há desvio contábil.