



CONTROLADORIA-GERAL DO ESTADO

SUBCONTROLADORIA DE AUDITORIA E CONTROLE DE GESTÃO

SUPERINTENDÊNCIA CENTRAL DE AUDITORIAS E TOMADA

DE CONTAS ESPECIAIS

DIRETORIA CENTRAL DE COORDENAÇÃO DE TOMADAS DE CONTAS ESPECIAIS



NOTA TÉCNICA Nº 2320.3494.14

“Consulta da Fundação Centro de Hematologia e Hemoterapia de Minas Gerais, Hemominas, sobre a forma de calcular o valor do dano ao erário relacionado com o desaparecimento ou avaria de materiais”

2014



GOVERNO DO ESTADO DE MINAS GERAIS
CONTROLADORIA-GERAL DO ESTADO - CGE
Subcontroladoria de Auditoria e Controle de Gestão - SCG
Superintendência Central de Auditorias e Tomadas de Contas Especiais - SCAT
Diretoria Central de Coordenação de Tomadas de Contas Especiais - DCTE

GOVERNO DO ESTADO DE MINAS GERAIS
CONTROLADORIA-GERAL DO ESTADO

Governador do Estado de Minas Gerais

Alberto Pinto Coelho

Controlador-Geral do Estado

Júlio César dos Santos Esteves

Subcontrolador de Auditoria e Controle de Gestão

Eduardo Fagundes Fernandino

Superintendência Central de Auditorias e Tomadas de Contas Especiais

Henrique Hermes Gomes de Moraes

Diretoria Central de Coordenação de Tomadas de Contas Especiais

Denise Nascimento de Sá

Elaboração

Denise Nascimento de Sá

Magda Alvarenga



SUMÁRIO

REFERÊNCIA	4
DESENVOLVIMENTO	4
1. Regulamentação estadual sobre avaria e desaparecimento de materiais.....	5
2. Regulamentação sobre quantificação e atualização de dano ao erário.....	9
3. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, NBC	9
4. Procedimentos para identificação do valor original.....	11
4.1 Valor registrado na contabilidade adaptada à NBC T 16.9	12
4.2 Valor do material reavaliado	12
4.3 Valor de aquisição atualizado	14
4.4 Pesquisa de mercado à época do evento - material usado	15
4.5 Pesquisa de mercado à época do evento - material novo.....	17
4.6 Pesquisa de mercado no mercado atual.....	17
4.7 Valor decorrente de avaliação ou perícia	19
5. Outros esclarecimentos	19
5.1 Atualização monetária e encargos legais.....	19
5.2 Recomposição por substituição	22
5.3 Registros documentais nos autos	22
5.4 Competências legais	23
CONCLUSÃO	24



NOTA TÉCNICA Nº 2320.3494.14

PROCESSO DE AUDITORIA Nº 2320.632.32.0869.14

REFERÊNCIA

A Fundação Centro de Hematologia e Hemoterapia de Minas Gerais, Hemominas, por meio do ofício OF PRE Nº 103/2012, de 09/03/2012, requer manifestação quanto aos parâmetros para se efetuar pesquisa de preços, avaliação e depreciação de material desaparecido ou avariado a fim de quantificar o valor do dano ao erário.

DESENVOLVIMENTO

A Hemominas informa que a maioria dos bens são antigos e que “vem adotando o procedimento de pesquisar junto a empresas idôneas e com reconhecimento no mercado em que atuam, bens similares aos desaparecidos, sendo o valor de mercado apurado pela média aritmética de 3 (três) orçamentos”. Para obter o valor da depreciação dos bens utiliza a Resolução SEPLAG nº 37/2010.

De acordo com o Manual de Instruções de Tomada de Contas Especial (MITCE), elaborado pela Controladoria-Geral do Estado, a quantificação do dano ao erário se dá com base no seguinte esquema:

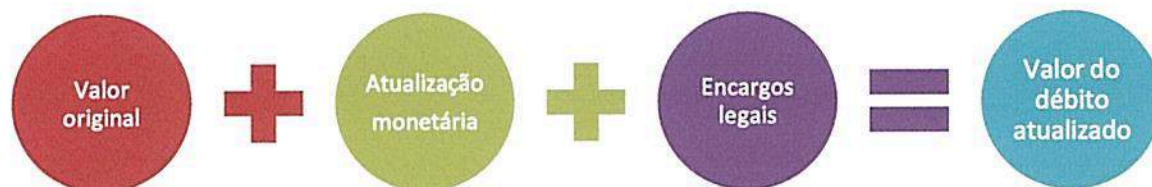


Figura 1: Fórmula de atualização do débito

O Código Civil, em seu art. 406, determina que quando não forem convencionados os juros deve-se utilizar a taxa em vigor para pagamento de impostos devidos à Fazenda Nacional, qual seja, a taxa SELIC. A atualização monetária e os encargos legais, na ausência de outro índice



previamente estabelecido, serão calculados pela SELIC. Diante da omissão normativa quanto ao índice de atualização dos débitos relacionados a materiais, deve-se aplicar a taxa. No caso de desaparecimento ou avaria de materiais o cálculo do dano ao erário deve se dar por meio da identificação do valor original para posterior atualização.

Busca-se a identificação do valor real e justo, conforme nos ensina Jacoby¹ (2009):

E quando o dano se materializa em um bem público, qual deve ser o valor original? A resposta é encontrada na própria legislação, precisamente na Lei federal nº 8.429/92, aplicável a todas as esferas de governo, que estabelece o seguinte:

Art. 5º Ocorrendo lesão ao patrimônio público por ação ou omissão, dolosa ou culposa, do agente ou de terceiro, dar-se-á o integral ressarcimento do dano.

Integral significa total, inteiro, global, impondo como inafastável que o dano seja ressarcido na exata dimensão da lesão. Menos seria favorecer o agente causador do dano em detrimento da sociedade; mais, o enriquecimento ilícito do erário.

Apresentar-se-ão, de maneira não exaustiva, procedimentos ou técnicas a serem utilizados na busca pelo valor do material desaparecido. Tendo em vista os diversos fatores que interferem no valor dos bens, esta nota técnica não esgota a matéria. A definição do valor original do dano deve sempre levar em consideração as peculiaridades do caso concreto.

1. Regulamentação estadual sobre avaria e desaparecimento de materiais

O Decreto nº 45.242, de 11/12/2009, que regulamenta a gestão de material, no âmbito da Administração Pública Direta, Autárquica e Fundacional do Poder Executivo, em seu art. 2º conceitua material:

Art. 2º Para fins deste Decreto, considera-se:

(...)

II - material - designação genérica de equipamentos, componentes, sobressalentes, acessórios, matérias-primas e outros itens empregados, ou passíveis de emprego, nas atividades dos órgãos, autarquias e fundações do Poder Executivo;

¹ FERNANDES, J. U. Jacoby. Tomada de Contas Especial. 4.ed. Belo Horizonte: Fórum, 2009. p.284



III material de consumo – aquele que, em razão de seu uso corrente, perde normalmente sua identidade física ou tem sua utilização limitada a um prazo de, no máximo, dois anos contados de sua fabricação;

IV - material permanente - aquele que, em razão de seu uso corrente, não perde a sua identidade física ou foi fabricado com expectativa de durabilidade superior a dois anos;

Nos casos de desaparecimento ou avaria dos materiais, o Decreto determina as seguintes providências:

Art. 57. Ao tomar conhecimento do desaparecimento de materiais ou sua avaria em razão de uso inadequado, o servidor tem o dever de comunicar a irregularidade ao seu chefe imediato e o titular do órgão ou entidade a obrigação de determinar a apuração dos fatos mediante:

I - registro da ocorrência junto à Polícia Civil, quando desconhecida a autoria;

II - laudo pericial, quando couber; e

III - sindicância.

No caso de avarias, se os materiais forem recuperáveis o valor do dano será a importância correspondente à sua recuperação às condições normais de uso. Se eles não forem recuperáveis, o valor corresponderá ao custo de reposição ou substituição por outro material de mesmas características.

No dano ao erário ocorrido em consequência de desaparecimento ou avaria de materiais é importante que a sindicância apure a responsabilidade ou não de agente público, pois, somente com a investigação conclusiva de quem é o responsável poder-se-ão ser adotadas medidas com o objetivo de ressarcir o erário. Caso a sindicância não consiga apurar nenhuma responsabilidade, esta poderá ser do detentor da carga patrimonial em solidariedade com o gestor de patrimônio.

Apurado o responsável pelo desaparecimento ou avaria, por meio de sindicância, o Decreto nº 45.242/2009 determina, a adoção dos seguintes procedimentos:

Art. 58. Comprovado o desaparecimento ou avaria de materiais por culpa ou dolo, em decorrência de processo administrativo, deverão ser adotados os seguintes procedimentos para imputação de responsabilidades e recomposição do erário:



- I - informar à Superintendência Central de Correição Administrativa da Auditoria Geral do Estado - AUGE, quando não houver corregedoria própria;*
- II - encaminhar os autos à Procuradoria Jurídica da Autarquia ou Fundação ou à AGE na hipótese de o autor do dano recusar-se a promover administrativamente a indenização ou ressarcimento à Secretaria ou Órgão Autônomo; e*
- III - instaurar Tomada de Contas Especial, nos termos da legislação vigente.*

Oportuno citar os conceitos de dolo e culpa constantes no MITCE:

- *o dolo ocorre quando o indivíduo age de má-fé, sabendo das consequências que podem vir a ocorrer e pratica o ato para de alguma forma beneficiar alguém ou a si próprio;*
- *a culpa se configura quando o agente não possui a intenção de prejudicar o outro, ou produzir o resultado. Não há má-fé. A culpa é um erro não proposital que ocorre em razão da falta de cuidado. Ocorre por:*
- *negligência - desatenção ou falta de cuidado ao exercer certo ato;*
 - *imprudência - agir além da prudência que o momento requer, exceder os limites do bom senso e da justeza dos seus próprios atos; ou*
 - *imperícia - falta de técnica ou conhecimento para realizar o ato.*

Previamente à adoção dos procedimentos elencados nos incisos II e III do art. 58, transcritos, deverão ser adotadas, pelo gestor de materiais do órgão ou entidade, medidas administrativas com vistas ao ressarcimento do erário, conforme disposto no referido Manual. No insucesso dessas, deverá ser instaurada tomada de contas especial e só depois da conclusão de sua fase interna é que cópias dos documentos que comprovam o débito deverão ser encaminhadas a AGE para as providências cabíveis.

Na adoção de medidas administrativas o responsável poderá recompor o dano ao erário nos termos do art. 59 do Decreto nº 45.242/2009:

Art. 59. Caracterizada inequivocamente a responsabilidade, estando ainda o processo na esfera administrativa, fica assegurado ao responsável pela avaria ou desaparecimento do material fazer a recomposição do erário, encerrando-se o processo, sem prejuízo das demais penalidades cabíveis, nas esferas disciplinar e penal, quando couber.

§ 1º A recomposição a que se refere este artigo será:

- I - em espécie, no valor correspondente à recuperação do material permanente;*



II - em espécie, no valor correspondente ao custo de reposição do material; ou
III - por substituição do material por outro de mesmas características.
§ 2º Fica vedada a recomposição a que se refere o inciso III do § 1º quando se tratar de materiais permanentes singulares, tidos como históricos, artísticos e culturais.

Regulamentando parte do Decreto, a Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão (SEPLAG) editou a Resolução nº 37, de 09/07/2010, que estabelece normas e procedimentos para a reavaliação, o reaproveitamento, a movimentação, a alienação e outras formas de desfazimento de materiais permanentes e de consumo no âmbito da Administração Direta, Autárquica e Fundacional do Poder Executivo do Estado de Minas Gerais. Especificamente sobre a recomposição do erário, a Resolução dispõe no § 2º do art. 44 o que segue:

Art. 44. Comprovada, inequivocadamente, mediante o devido processo administrativo, a responsabilidade por culpa ou dolo, pelo desaparecimento ou avaria do material permanente, estando ainda o processo na esfera administrativa, fica assegurado ao responsável fazer a recomposição do erário, encerrando-se o processo, sem prejuízo das demais penalidades cabíveis, nas esferas cível e penal, quando couber.
§1º A recomposição a que se refere este artigo será:
I - em espécie, no valor correspondente à recuperação do material permanente;
II - em espécie, no valor correspondente ao custo de reposição do material; ou
III - por substituição do material por outro de mesma característica.
§2º Em caso de indenização aos cofres públicos a que se refere o inciso II do parágrafo S1º, esta deverá ser feita com base no valor atualizado de mercado do material, definido em função de pesquisa de preço junto a, no mínimo, três fornecedores.
§3º Fica vedada a recomposição a que se refere o inciso III do S1º quando se tratar de materiais permanentes singulares, tidos como históricos, artísticos e culturais.

O Decreto nº 45.242/2009, art. 54, e a Resolução SEPLAG nº 37/2010, art. 6º, definem depreciação como sendo "a redução do valor contábil do material permanente, em decorrência da sua perda de utilidade ou diminuição de sua eficiência, pelo uso contínuo e intensivo ou obsolescência".



2. Regulamentação sobre quantificação e atualização de dano ao erário

Sobre quantificação de dano ao erário, a Instrução Normativa nº 03, de 27/02/2013, editada pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, dispõe sobre os procedimentos da tomada de contas especial no âmbito dos órgãos e entidades das Administrações Diretas e Indiretas, estaduais e municipais, e dá outras providências. Em seu art. 25, inciso II, a Instrução Normativa dita regras sobre a atualização do débito apurado nos casos de desaparecimento e avaria de materiais permanentes:

Art. 25. Os débitos apurados serão atualizados e acrescidos de encargos legais com base nos índices convencionados ou adotados pela legislação específica, observado o que se segue:

(...)

*II – quando se tratar de desfalque ou desvio de bens, os juros de mora e a atualização monetária incidirão a partir da data do evento ou, se essa for desconhecida, a partir da ciência do fato pela autoridade administrativa competente, adotando-se como base de cálculo, no caso de **desfalque**, o valor da recomposição do bem e, no caso de **desvio**, o seu valor de mercado ou o de sua aquisição devidamente atualizado;*

O Manual de Instruções sobre Tomada de Contas Especial apresenta os conceitos de desfalque e desvio:

*O **desfalque** é a diminuição ou redução de uma quantidade, que possa ser notada no valor ou no preço de algum bem. Em um grupo de bens ou acervo de bens, o desfalque será indicado pela falta de um deles.*

*Já no **desvio** de dinheiro, bens ou valores públicos, o agente no exercício de sua administração decide empregá-los em finalidade diversa da inicialmente prevista em lei.*

3. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, NBC

O Conselho Federal de Contabilidade edita normas aplicáveis ao registro dos fenômenos que afetam o patrimônio de uma entidade no Brasil, inclusive sobre a contabilidade do setor público, que são denominadas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, NBC T 16.



A Resolução CFC nº 1.136/2008 aprovou a NBC T 16.9 que trata da depreciação, amortização e exaustão, na qual conceitua:

2. *Para efeito desta Norma, entende-se por:*

Depreciação: a redução do valor dos bens tangíveis pelo desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência.

Valor bruto contábil: o valor do bem registrado na contabilidade, em uma determinada data, sem a dedução da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

Valor depreciável, amortizável e exaurível: o valor original de um ativo deduzido do seu valor residual.

Valor líquido contábil: o valor do bem registrado na Contabilidade, em determinada data, deduzido da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

Valor residual: o montante líquido que a entidade espera, com razoável segurança, obter por um ativo no fim de sua vida útil econômica, deduzidos os gastos esperados para sua alienação.

Vida útil econômica: o período de tempo definido ou estimado tecnicamente, durante o qual se espera obter fluxos de benefícios futuros de um ativo.

A NBC T 16.9 determina que o registro da depreciação deve ser reconhecido no resultado, como decréscimo patrimonial, e no balanço patrimonial, em conta redutora do ativo. O valor depreciado deve ser apurado mensalmente e reconhecido nas contas de resultado do exercício. A norma estabelece que o valor residual e a vida útil econômica de um ativo devem ser revisados, pelo menos, no final de cada exercício. E a depreciação deve ser reconhecida até que o valor líquido contábil do ativo seja igual ao valor residual.

De acordo com a NBC T 16.9 ao se estimar a vida útil econômica de um ativo devem ser considerados: a capacidade de geração de benefícios futuros; o desgaste físico decorrente de fatores operacionais ou não; a obsolescência tecnológica; e os limites legais ou contratuais sobre o uso ou a exploração do ativo.

Nos casos de bens reavaliados, a depreciação deve ser calculada e registrada sobre o valor apurado, considerada a vida útil econômica indicada em laudo técnico específico.



Por fim a NBC T 16.9 exclui os ativos que não estão sujeitos ao regime de depreciação:

- (a) bens móveis de natureza cultural, tais como obras de artes, antiguidades, documentos, bens com interesse histórico, bens integrados em coleções, entre outros;
- (b) bens de uso comum que absorveram ou absorvem recursos públicos, considerados tecnicamente, de vida útil indeterminada;
- (c) animais que se destinam à exposição e à preservação;
- (d) terrenos rurais e urbanos.

A Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, por meio da Superintendência Central de Contadoria Geral (SCCG), vem promovendo a adaptação da contabilidade do Poder Executivo estadual às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

4. Procedimentos para identificação do valor original

A partir das normas anteriormente identificadas apresentam-se, resumidamente, as formas estabelecidas para se apurar o valor original :

NORMA	DETERMINAÇÃO
Decreto nº 45.242/2009	Custo de reposição do material com base no valor atualizado de mercado
Resolução SEPLAG nº 37/2010	
Instrução Normativa TCEMG nº 03/2013	<u>Desfalque</u> : valor da recomposição do bem <u>Desvio</u> : valor de mercado ou o de sua aquisição devidamente atualizado
Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público NBC T 16.9	Valor líquido contábil

Diante disso, sugere-se a adoção dos procedimentos a seguir apresentados, em ordem de preferência, sem esgotar todas as possibilidades para se identificar o valor real ou justo.



4.1 Valor registrado na contabilidade adaptada à NBC T 16.9

Nos órgãos ou entidades em que os materiais permanentes desaparecidos ou avariados estejam contabilizados de acordo com a NBC T 16.9, ou seja, demonstrando-se o valor bruto contábil, o valor da depreciação e o valor líquido contábil, este será utilizado como valor original do dano.

O valor líquido contábil a ser utilizado como valor original deve ser o registrado no mês em que ocorreu o desaparecimento ou a avaria do material, ou se este for desconhecido, no mês em que foi formalizada a ocorrência do fato (por exemplo: documento cientificando a chefia do desaparecimento ou avaria ou ainda relatório de inventário).

Exemplo de cálculo do valor original no cenário com a contabilidade adaptada à NBC T 16.9:

Descrição	Mês / Ano	Valor
Equipamento adquirido e colocado em uso	05/2010	R\$ 2.000,00
Desaparecimento do equipamento	11/2012	-
Depreciação do equipamento	05/2010 até 11/2012	(R\$ 600,00)
Valor líquido contábil = valor original	11/2012	R\$ 1.400,00

4.2 Valor do material reavaliado

Atualmente, por se tratar de um período de transição na forma de processar os registros contábeis, alguns órgãos ou entidades podem não estar com os materiais permanentes registrados com valores atualizados, reavaliados e depreciados. O responsável pela adoção de medidas administrativas ou o tomador de contas é quem deve avaliar se o valor registrado na contabilidade é um valor real ou justo para o material desaparecido ou avariado. Caso os registros contábeis não sejam fidedignos, estes valores não deverão ser utilizados como referência para se definir o valor original.



Na ocasião do cadastramento dos materiais permanentes (carga inicial) no Sistema Integrado de Administração de Materiais e Serviços (SIAD) ou diante de alguma necessidade específica, alguns órgãos e entidades promovem a reavaliação de seus bens patrimoniais.

Caso o material desaparecido ou avariado tenha sido reavaliado, deverá ser utilizado o valor registrado no SIAD, constando nos autos da tomada de contas especial cópia do processo de reavaliação.

A depreciação deverá ocorrer entre o mês da reavaliação² e o mês do desaparecimento ou da avaria ou de sua ciência. Para se definir a depreciação que o material desaparecido ou avariado sofreu entre o início de sua utilização e o mês de ocorrência do fato sugere-se adotar as taxas estabelecidas nos Anexos II e III da Resolução SEPLAG nº 37/2010, conforme segue:

ANEXO II - TAXA DE DEPRECIAÇÃO POR TEMPO

TEMPO DE FABRICAÇÃO OU USO DOS MATERIAIS	TAXA DE DEPRECIAÇÃO
<i>Acima de 15 anos</i>	<i>0,80</i>
<i>De 10 a 15 anos (inclusive)</i>	<i>0,70</i>
<i>De 06 (inclusive) a 10 anos (inclusive)</i>	<i>0,60</i>
<i>05 anos</i>	<i>0,50</i>
<i>04 anos</i>	<i>0,40</i>
<i>03 anos</i>	<i>0,30</i>
<i>02 anos</i>	<i>0,20</i>
<i>01 ano</i>	<i>0,10</i>

ANEXO III - TAXA DE DEPRECIAÇÃO PELO ESTADO DE CONSERVAÇÃO

ESTADO DE CONSERVAÇÃO DOS MATERIAIS	TAXA DE DEPRECIAÇÃO
<i>Bom</i>	<i>0,25</i>
<i>Regular</i>	<i>0,50</i>
<i>Péssimo</i>	<i>0,75</i>
<i>Sucata</i>	<i>0,90</i>

A avaliação do estado de conservação do material poderá ser realizada por meio do último inventário e testemunha das pessoas que tinham contato com o material, por exemplo. A

² IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBKE, Ernesto Rubens. *Manual de contabilidade das sociedades por ações: (aplicáveis às demais sociedades)*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2007. p. 348



Resolução SEPLAG nº 37/2010, traz ainda os parâmetros para verificar o estado de conservação do material:

Art. 9º A avaliação do estado de conservação do material permanente deverá observar a seguinte classificação:

I - novo: qualidade do bem adquirido há menos de um ano e que ainda mantenha as mesmas características e condições de uso de sua aquisição;

II - bom: qualidade do bem que esteja em perfeitas condições de uso, mas com data de aquisição superior a um ano;

III - regular: qualidade do bem que esteja em condições de uso, mas que apresenta avarias que não impedem sua utilização;

IV - péssimo: qualidade do bem que apresenta avarias que comprometem sua utilização, embora seja viável sua reforma;

V - sucata: qualidade do bem com avarias significativas que impedem sua utilização, sendo necessário o seu desfazimento.

Encontrados o valor do material reavaliado e o valor da depreciação, será definido o valor original, procedendo-se à atualização pela taxa SELIC. A seguir exemplo de cálculo do valor original a partir do valor do material reavaliado:

Descrição	Mês / Ano	Valor
Valor do material permanente constante na nota fiscal	05/2010	R\$ 1.800,00
Valor do material permanente reavaliado	09/2011	R\$ 2.200,00
Desaparecimento do material permanente	11/2012	
Depreciação do material permanente	09/2011 até 11/2012	(R\$ 600,00)
Valor reavaliado e depreciado = valor original	11/2012	R\$ 1.600,00

4.3 Valor de aquisição atualizado

Caso a contabilidade do órgão ou entidade não esteja adaptada à NBC T 16.9 e o bem não tenha sido reavaliado, deve-se buscar o valor histórico do material desaparecido ou avariado constante



do documento fiscal ou do termo de doação (documento que registra a entrada do material no órgão).

Encontrado o valor histórico, este deverá ser depreciado pelo tempo de fabricação ou uso do material ou ainda pelo seu estado de conservação. As taxas a serem usadas são as descritas no item 4.2.

Definidos o valor histórico e o valor da depreciação, será apurado o valor original. A seguir apresenta-se exemplo de cálculo do valor a partir do valor de aquisição:

Descrição	Mês / Ano	Valor
Desaparecimento do material permanente	11/2012	-
Valor do material permanente constante na nota fiscal	05/2010	R\$ 2.000,00
Depreciação do material permanente	05/2010 até 11/2012	(R\$ 500,00)
Valor de aquisição atualizado = valor original	11/2012	R\$ 1.500,00

O responsável pelo cálculo deve avaliar se o valor encontrado não está nem além nem aquém do valor real ou justo.

A utilização do valor da nota fiscal pode-se demonstrar inadequada para materiais que sofram variações significativas de preços não decorrentes de processos inflacionários, como por exemplo, equipamentos eletrônicos que tendem à redução, relativa, de valores ao longo do tempo.

4.4 Pesquisa de mercado à época do evento - material usado

Caso os procedimentos anteriores não possam ser adotados, deve-se realizar pesquisa de mercado do valor de um material com as mesmas características, desgaste, tempo de fabricação



e de uso que o material desaparecido ou avariado possuía no momento de ocorrência do fato. Conforme ensina Jacoby³ (2009):

Pode ocorrer que a repartição, com base no valor de aquisição do bem pela correção dos valores, obtenha cifra muito superior ao valor de mercado do bem, atingindo, pela aplicação de meros índices de atualização monetária, valores irrealis.

O correto seria encontrar uma equação que reflita o valor da recomposição da moeda e índices de efetiva depreciação dos bens que pudessem ser aplicáveis, e a comissão deve perseguir isso.

Não sendo possível, porém atingir esse objetivo, como a TCE agasalha o princípio da verdade real, pode-se utilizar o valor de mercado como limitador. Por outro lado, se o índice de atualização aplicado resultar em cifra muito inferior ao preço de mercado, deve ser ajustado.

Se a pesquisa de mercado for realizada logo após a ocorrência do evento, não haverá distorções entre o preço do material no momento da pesquisa e do desaparecimento ou avaria, ou conhecimento dos fatos. Portanto, é importante que a pesquisa de mercado seja realizada o mais rápido possível.

Preços de materiais usados podem ser obtidos nas seguintes fontes de pesquisa: Tabela de Valores da Base de Cálculo do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), Listas de Preços de Medicamentos da CMED, Tabelas de preços da SETOP, banco de dados em geral (SIAD, bolsa de materiais), lojas do tipo “topa tudo”, etc.

Considerando que o valor encontrado já é de um material com as mesmas características, tempo de uso, fabricação e desgaste do desaparecido não será necessário calcular depreciação, uma vez que o valor original encontrado na pesquisa será o adequado, conforme exemplificado:

Descrição	Mês / Ano	Valor
Desaparecimento do material permanente	11/2012	-
Valor encontrado por meio de pesquisa no mercado do preço de material permanente usado = valor original	11/2012	R\$ 2.000,00

³ FERNANDES, J. U. Jacoby. Tomada de Contas Especial. 4.ed. Belo Horizonte: Fórum, 2009. p.287



4.5 Pesquisa de mercado à época do evento - material novo

Caso não seja encontrado um material similar ao desaparecido ou avariado deverá ser realizada pesquisa de mercado de material novo à época da ocorrência do fato, considerando sempre as mesmas características. Para isso sugere-se usar como parâmetro as compras realizadas pela Administração Pública estadual, à época do desaparecimento, da avaria ou do seu conhecimento.

O preço de aquisição de materiais pelo Estado pode ser obtido nos processos de compras da época e dele deverá ser deduzido o valor da depreciação de acordo com o tempo de uso, fabricação ou estado de conservação do material desaparecido ou avariado e conforme critérios elencados no item 4.2 desta nota técnica.

Definido o valor de mercado de material novo à época do desaparecimento ou da avaria, será possível encontrar o valor original do dano. Exemplo de cálculo do valor original no cenário com pesquisa de preço de material novo na época do desaparecimento:

Descrição	Mês / Ano	Valor
Equipamento adquirido e colocado em uso	05/2010	-
Desaparecimento do equipamento	11/2012	-
Valor encontrado por meio de pesquisa no mercado do preço do equipamento novo em 11/2012	-	R\$2.000,00
Depreciação do equipamento por 2,5 anos	05/2010 até 11/2012	(R\$ 600,00)
Valor original	11/2012	R\$ 1.400,00

4.6 Pesquisa de mercado no mercado atual

Se mesmo com todos os procedimentos sugeridos ainda não for encontrado um valor real ou justo do dano ao erário, sugere-se que seja estabelecido, o mais rápido possível, um valor de referência do material desaparecido ou avariado. A pesquisa deve considerar materiais com as

Handwritten signature



mesmas características e sugere-se usar como parâmetro os incisos do art. 16 da Resolução SEPLAG nº 37/2010:

Art.16. Para aferir o valor geral de referência, a Comissão Específica de Reavaliação utilizará, individual ou conjuntamente, os seguintes fatores:

I - cotação eletrônica de preços;

II - pregões realizados nos últimos 12 meses;

III - pesquisa de mercado realizada, no mínimo, junto a três fornecedores.

S 1º O valor geral de referência será o valor médio dos fatores utilizados para cada item de material reavaliado.

S 2º Fixado o valor geral de referência, será aplicado um percentual de depreciação, a ser definido pela Comissão Específica de Reavaliação, a que se refere o Anexo II e III.

Para definição do valor de referência recomenda-se utilizar também o Banco de Melhores Preços disponibilizado no Portal de Compras estadual e ainda qualquer fonte oficial de preços. No caso de pesquisa de mercado atual pode-se buscar também o preço do material usado e no seu insucesso do material novo.

Definidos o valor de mercado atual do material com as mesmas características do desaparecido ou avariado e a taxa de depreciação, então será possível encontrar o valor original do dano. Exemplo de cálculo neste cenário:

Descrição	Mês / Ano	Valor
Equipamento adquirido e colocado em uso	05/2010	-
Conhecimento que o equipamento desapareceu (relatório de inventário)	12/2012	-
Valor de referência do equipamento novo de características similares apurado conforme art. 16 da Resolução SEPLAG n. 37/2010	01/2013	R\$ 2.300,00
Taxa de depreciação apurada pela Diretoria de Patrimônio (2 anos e 7 meses de uso)	01/2013	0,20
Depreciação do equipamento (R\$ 2.300,00 * 0,20)	01/2013	(R\$ 460,00)
Valor líquido do equipamento (R\$ 2.300,00 – R\$ 460,00) = valor original	01/2013	R\$ 1.840,00



Caso já tenha decorrido muito tempo entre o desaparecimento e a definição do valor original do dano, este poderá ser calculado da forma demonstrada neste item, desde que justificado que não houve outro meio de conseguir um valor real ou justo. A administração, neste caso, poderá perder o valor da atualização do débito no período entre o desaparecimento e a definição do valor do dano. Neste caso a sindicância instaurada para apurar a responsabilidade pelo desaparecimento do material deve apontar também a responsabilidade do(s) servidor(es) que deu(ram) causa ao atraso na adoção das medidas de ressarcimento ao erário.

4.7 Valor decorrente de avaliação ou perícia

Caso não seja possível encontrar o valor de aquisição do material ou pesquisar seu valor no mercado e desde que a relação custo X benefício seja razoável, a Administração Pública poderá contratar profissionais especializados para realizar avaliação ou estimativa do valor original do material. O valor definido pelo avaliador ou perito deve estar formalizado nos autos, conforme ensina Jacoby⁴ (2009):

O essencial, em qualquer avaliação, é que o valor fixado pelo perito corresponda à realidade e à finalidade da perícia, apoiando-se em dados objetivos, comprovados e ponderados tecnicamente no laudo.

5. Outros esclarecimentos

A seguir encontram-se esclarecimentos que estão além do questionamento da Hemominas, mas que estão relacionados ao tema desta nota técnica.

5.1 Atualização monetária e encargos legais

Definido o valor original do dano por qualquer dos procedimentos elencados no item 4 desta nota técnica, deve-se proceder a atualização monetária e acrescer os encargos legais que, conforme visto, dar-se-á pela aplicação da taxa SELIC.

⁴ FERNANDES, J. U. Jacoby. Tomada de Contas Especial. 4.ed. Belo Horizonte: Fórum, 2009. p.288



Não é necessário recalculá-lo nos desdobramentos futuros do processo, mantendo-se os critérios adotados, seja durante as medidas administrativas ou na fase interna da tomada de contas especial. O cálculo do valor original só deve ser feito se houver discordância do critério anteriormente utilizado. Sendo assim, o novo cálculo também deve conter a motivação para os procedimentos e os critérios escolhidos.

Já o cálculo da atualização deve ser feito toda vez que houver a necessidade de emitir nova memória do valor total do dano e o mês já tiver sido alterado (a cada novo mês, um novo cálculo), como Documento de Arrecadação Estadual (DAE), Relatório de Medidas Administrativas, Relatório do Tomador de Contas, Relatório do Auditor Interno, etc.

A seguir, exemplos de cálculo da atualização do mesmo débito em momentos distintos:

Descrição	Mês / Ano	Valor	
Valor original do dano	11/2012	R\$ 1.400,00	
Inscrição em diversos responsáveis em apuração	11/2012	R\$ 1.400,00	
Diretoria de Patrimônio notifica responsáveis apurados na sindicância para efetuar a recomposição do erário, dando a oportunidade de fazer a recomposição em espécie ou a substituição do material por outro de mesmas características, enviando o DAE em anexo à notificação.	07/2013	Valor original do débito	R\$ 1.400,00
		SELIC de 11/2012 a 07/2013	5,01 %
		Valor da atualização	R\$ 70,14
		Valor do débito atualizado	R\$ 1.470,14
Responsáveis informam que tem interesse em efetuar o pagamento em espécie. Diretoria de Patrimônio atualiza o cálculo e emite novo DAE.	09/2013	Valor original do débito	R\$ 1.400,00
		SELIC de 11/2012 a 09/2013	6,44 %
		Valor da atualização	R\$ 90,16

Handwritten signature



		Valor do débito atualizado	R\$ 1.490,16
Diretoria de Patrimônio verifica que o pagamento não foi efetuado e emite Relatório de Medidas Administrativas	12/2013	-	
Tomada de contas especial é instaurada	02/2014	-	
Tomador de contas emite notificação para responsáveis efetuarem pagamento ou apresentarem defesa, encaminhando o DAE em anexo	04/2014	Valor original do débito	R\$ 1.400,00
		SELIC de 11/2012 a 04/2014	11,88 %
		Valor da atualização	R\$ 166,32
		Valor do débito atualizado	R\$ 1.566,32
Responsáveis não se manifestam e Tomador de contas emite seu relatório	05/2014	Valor original do débito	R\$ 1.400,00
		SELIC de 11/2012 a 05/2014	12,38 %
		Valor da atualização	R\$ 173,32
		Valor do débito atualizado	R\$ 1.573,32
Auditor setorial emite o Relatório do Auditor Interno sobre Tomada de Contas Especial	06/2014	Valor original do débito	R\$ 1.400,00
		SELIC de 11/2012 a 05/2014	12,97 %
		Valor da atualização	R\$ 181,58
		Valor do débito atualizado	R\$ 1.581,58
Inscrição em diversos responsáveis apurados	06/2014	R\$ 1.581,58	



Todos os cálculos de atualização pela SELIC devem ser realizados usando a “Taxa SELIC Acumulados” disponibilizada no sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil (<http://www.receita.fazenda.gov.br/Pagamentos/jrselic.htm>), calculadora e planilhas informatizadas para cálculos. Não deve ser usada a ferramenta Calculadora do Cidadão, pois, nesta o cálculo é diário e não mensal e o número de casas utilizadas após a vírgula é diferente nas duas fontes. No sítio eletrônico da Controladoria-Geral do Estado encontra-se planilha para ajuda no cálculo.

5.2 Recomposição por substituição

Com base no art. 59, § 1º, inc. III, do Decreto nº 45.242/2009 e no art. 44, § 1º, inc. III, da Resolução SEPLAG nº 37/2010 o interessado/responsável poderá, se assim preferir, a qualquer momento, substituir o material desaparecido ou avariado por outro de mesma característica, ressalvado os materiais históricos, artísticos e culturais.

O material recebido em substituição deverá ser avaliado pelo setor responsável pelo patrimônio e deverá ser lavrado Termo de Ressarcimento de Bem Material, cujo modelo consta do Apêndice AI do Manual de Instruções sobre Tomada de Contas Especial.

5.3 Registros documentais nos autos

É imprescindível que se registre nos autos os procedimentos utilizados para se definir o valor original e especialmente a justificativa para não se utilizar os procedimentos sugeridos anteriormente nesta nota técnica.

Além disso, seja qual for o critério escolhido para encontrar os valores originais e atualizados do débito a memória de cálculo detalhada e completa deve constar dos autos.



5.4 Competências legais

A Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão por meio da Diretoria Central de Administração Logística tem a competência de instituir políticas sobre a gestão de materiais, conforme o Decreto nº 45.794, de 02/12/2011:

Art. 22. A Diretoria Central de Administração Logística tem por finalidade propor, implementar e supervisionar políticas de logística voltadas para a gestão de materiais permanentes e de consumo, transportes oficiais e insumos, no âmbito da Administração Pública direta, autárquica e fundacional, competindo-lhe: (...)

A Secretaria de Estado de Fazenda por meio da Diretoria Central de Contabilidade emite orientações contábeis para o Poder Executivo estadual, conforme o Decreto nº 45.780, de 24/11/2011:

Art. 60. A Diretoria Central de Contabilidade tem por finalidade acompanhar, controlar e orientar os órgãos e entidades da Administração Pública Direta, Autárquica, Fundacional, Fundos Estaduais e Empresas Estatais Dependentes nos processos contábeis referentes à execução orçamentária, financeira e patrimonial, competindo-lhe: (...)

A Controladoria-Geral do Estado por meio da Diretoria Central de Coordenação de Tomadas de Contas Especiais tem a competência de orientar o Poder Executivo estadual exclusivamente sobre tomada de contas especial, conforme Decreto nº 45.795, de 05/12/2011:

Art. 20. A Diretoria Central de Coordenação de Tomadas de Contas Especiais tem por finalidade orientar, coordenar e controlar as tomadas de contas especiais no âmbito do Poder Executivo, competindo-lhe: (...)

Sendo assim, esta nota técnica somente orienta aspectos da quantificação de dano ao erário relacionados a materiais no âmbito de uma tomada de contas especial. No entanto, buscou-se um alinhamento com os demais normativos a fim de que os parâmetros para recomposição do erário antes e depois da instauração da TCE sejam os mesmos.



Eventuais dúvidas relacionadas à gestão e contabilização de materiais devem ser submetidas às secretarias competentes.

CONCLUSÃO


A Fundação Centro de Hematologia e Hemoterapia de Minas Gerais, Hemominas, requer manifestação quanto aos parâmetros para se efetuar a pesquisa de preços, avaliação e depreciação de material desaparecido ou avariado a fim de quantificar o valor do dano ao erário.

A partir dos dispositivos legais que regem a gestão de patrimônio no âmbito do Poder Executivo estadual e das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, apresentam-se, de maneira não exaustiva e por ordem de preferência em sua aplicação, procedimentos para quantificação e atualização de dano ao erário em tomada de contas especial relativa a desaparecimento ou avaria em bem móvel.

Subcontroladoria de Auditoria e Controle de Gestão da Controladoria-Geral do Estado, em Belo Horizonte, aos 10 de outubro de 2014.


MAGDA ALVARENGA
Auditora


DENISE NASCIMENTO DE SÁ
Diretora da DCTE/SCAT


HENRIQUE HERMES GOMES DE MORAES
Diretor da SCAT/SCG

De acordo:


EDUARDO FAGUNDES FERNANDINO
Subcontrolador de Auditoria e Controle de Gestão