

UNIVERSIDADE ESTADUAL DO SUDOESTE DA BAHIA (UESB)
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS (DCSA)
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

GUSTAVO LEMOS SILVA

ABORDAGEM DA CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO NOS
CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DE VITÓRIA DA CONQUISTA - BA

VITÓRIA DA CONQUISTA – BA,
2018

GUSTAVO LEMOS SILVA

**ABORDAGEM DA CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO NOS
CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DE VITÓRIA DA CONQUISTA - BA**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Sociais Aplicadas (DCSA) como requisito parcial para obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB).

Área de Concentração: Contabilidade Aplicada ao Setor Público

Orientador: Prof. Dr. Alexssandro Campanha Rocha

VITÓRIA DA CONQUISTA – BA,

2018

FICHA CATALOGRÁFICA

S578a

Silva, Gustavo Lemos.

Abordagem da contabilidade aplicada ao setor público nos cursos de ciências contábeis de Vitória da Conquista - Ba. / Gustavo Lemos Silva, 2018.

93f.

Orientador (a): Dr. Alexssandro Campanha Rocha.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação), Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia, Vitória da Conquista - Ba, 2018.

Inclui referências. F. 88 – 92.

1. Contabilidade aplicada ao setor público. 2. Ensino de contabilidade – Interesse pelo estudo na área pública. 3. Matriz curricular do curso. I. Rocha, Alexssandro Campanha. II. Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia. III. T.

CDD: 657.835

Catálogo na fonte: Juliana Teixeira de Assunção – CRB 5/1890

UESB – Campus Vitória da Conquista - BA

GUSTAVO LEMOS SILVA

**ABORDAGEM DA CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO NOS
CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DE VITÓRIA DA CONQUISTA - BA**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Sociais Aplicadas (DCSA) como requisito parcial para obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB).

Área de Concentração: Contabilidade Aplicada ao Setor Público

Orientador: Prof. Dr. Alexssandro Campanha Rocha

Vitória da Conquista, ____/____/____.

BANCA EXAMINADORA

Alexssandro Campanha Rocha
Doutor em Educação pela UFBA
Professor Adjunto da UESB - Orientador

Josenaldo de Souza Alves
Mestre em Contabilidade pela FUCAPE
Professor Adjunto da FAINOR

Paulo Fernando de Oliveira Pires
Mestre em Contabilidade pela FVC
Professor Adjunto da UESB

Dedico este trabalho especialmente a minha vó, dona Ivanilde *in memoriam*, que não poderá estar aqui em mais essa conquista de nossa família, pessoa maravilhosa, humilde e de grande sabedoria, Deus em sua infinita sabedoria resolveu leva-la, graças a Ele e pela fé dela que estou aqui. Obrigado por tudo vó.

AGRADECIMENTOS

Obrigado Senhor, pela sua infinita misericórdia, por ter me dado força e sabedoria, sem Ti eu não teria capacidade para seguir em frente diante desse desafio, por se fazer presente em todos os momentos, por me ter concebido fé, saúde e disposição para alcançar mais essa etapa.

Agradeço aos meus pais, José e Elienne, que com toda dificuldade me ensinaram a ser uma pessoa decente, a respeitar e buscar meus sonhos de forma honesta, com muito trabalho, ao meu irmão Matheus, sempre que precisei você estava disposto a me ajudar. A minha esposa, amiga, companheira, auxiliadora, Jarlene, obrigado meu amor, sempre ao meu lado me ajudando, incentivando mesmo que sem dizer uma palavra às vezes, te amo minha princesa. Agradeço também a minha família por estar ao meu lado todo esse tempo, me dando força, apoio e confiança, sem vocês não seria o que sou hoje.

Aos meus amigos Aline, Cely, Danilo, Eliomar e Poli, que se tornaram mais do que colegas de faculdade, verdadeiros amigos, sempre juntos nos trabalhos, rindo e chorando, que me compreenderam e me apoiaram nesses momentos difíceis. Amigos “kinem” esses você não encontra por aí. “Quem tem um amigo tem um tesouro”.

Agradeço ao meu orientador, Prof. Dr. Alexssandro Campanha Rocha o grande responsável pelas orientações e direcionamentos neste trabalho, uma pessoa que acreditou nessa pesquisa e sempre me deu incentivos para seguir em frente.

A todos, muito obrigado!

RESUMO

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) é um importante instrumento que a sociedade possui para acompanhar e fiscalizar as ações governamentais, objetivando garantir que os recursos públicos sejam geridos com eficiência e eficácia. Dentre as diversas formas de instrumentos de controle social, com os quais se obtém conhecimento de como supervisionar a gestão pública, desde a arrecadação até a aplicação de recursos públicos, a educação é uma das mais eficazes. Essa pesquisa teve como objetivo conhecer o tratamento dado nos cursos de Ciências Contábeis do município de Vitória da Conquista - BA, no ensino da CASP. Esse estudo é relevante, pois, além de evidenciar a importância do estudo, como instrumento de controle social, a pesquisa servirá como material de conscientização para os alunos, com relação à importância do estudo da CASP. Buscou-se responder qual o perfil dos alunos e se há interesse pelo estudo da área pública. Para responder a estas indagações, foi utilizado o método indutivo, com abordagem, predominantemente, quantitativa, de caráter exploratório-descritivo. Os procedimentos usados foram pesquisa bibliográfica, documental e estudo de caso. Como instrumento de coleta de dados, utilizou-se o questionário fechado, o qual foi aplicado aos alunos que estavam cursando a partir do sexto semestre. Partiu-se da ideia de que não há reivindicação dos estudantes para que haja mais matérias voltadas para o setor público e da falta de incentivo pelos cursos de Ciências Contábeis. Concluiu-se que o incentivo por parte das instituições para despertar o interesse dos alunos pelo estudo da CASP é mínimo. As instituições atuam, com o foco maior voltado para a Contabilidade Privada. A porcentagem de matérias relacionadas à CASP é mínima. Recomenda-se que as instituições de ensino superior através do curso de Ciências Contábeis, ampliem o número de disciplinas voltada para área pública, promova ações a fim de despertar o interesse do aluno pela CASP, como seminários, mini curso, palestras, discussões em grupo.

Palavras-chave: Ensino da Contabilidade. Matriz Curricular. Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

ABSTRACT

The Applied Accounting to the Public Sector (AAPS) is an important tool that society possesses to inspect and oversee governmental actions, aiming to ensure that public resources are managed in an efficiently and effectively way. Among the several forms of instruments of social control, with which is possible to obtain knowledge of how to supervise public management, from tax revenues to the application of public resources, the education is one of the most effective. This research had as objective to know the treatment given by the colleges on the field of Accounting Sciences of the city of Vitória da Conquista - BA, in the teaching of the AAPS. This study is relevant because, in addition to emphasize its importance as an instrument of social control, the research will serve as an awareness material for students, about the importance of the AAPS study. It was sought to answer what was the profile of the students and if there is interest in the study of the public sector. To respond to these questions, were used the inductive method, with a predominantly quantitative approach and exploratory-descriptive characteristics. The procedures used were bibliographical and documentary research and case study. As a data collection instrument, a closed questionnaire was used, which was applied to the graduate students who were studying from the sixth semester, at the State University of Southwest of Bahia (SUSB) and Faculdade Independente do Nordeste (FAINOR). It started from the assumption that there is no claim from the students for more subjects related to the public sector and lack of incentive of colleges in the area of Accounting Sciences. It was concluded that the incentive on the part of the colleges to arouse on the students interest in the AAPS study is minimal. The colleges act with a greater focus on Private Accounting. The percentage of subjects related to AAPS is minimal. It is recommended that the mentioned colleges by means of the course of Accounting Sciences, to expand the number of subjects directed towards public sector, to promote actions in order to arouse the interest on the student in AAPS, such as seminars, mini-course, lectures and group discussions.

Keywords: Accounting Education. Grade of Subjects. Applied Account Sector.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Estado da Arte.....	28
Quadro 2 – Normas Brasileiras de Contabilidade.....	39
Quadro 3 – Contabilidade Aplicada ao Setor Público.....	54
Quadro 4 – Comparativo entre as disciplinas da UESB.....	63
Quadro 5 – Disciplinas da área pública da FAINOR.....	67

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Faixa etária dos alunos.....	68
Gráfico 2 – Semestre em curso.....	69
Gráfico 3 – Ocupação profissional.....	71
Gráfico 4 – Área profissional de ocupação.....	72
Gráfico 5 – Área de atuação contábil pretendida após a formação.....	73
Gráfico 6 – Motivação de interesse pela Contabilidade Pública.....	75
Gráfico 7 – Fator que desmotivou o interesse pela Contabilidade Pública.....	76
Gráfico 8 – Função específica a desempenhar na área pública.....	77
Gráfico 9 – Dificuldades encontradas nas técnicas da área pública.....	78
Gráfico 10 - Disciplinas em que os alunos encontraram maior dificuldade.....	79
Gráfico 11 – Fatores que dificultaram o aprendizado.....	80
Gráfico 12 – Suficiência dos componentes curriculares da área pública.....	81
Gráfico 13 – Incentivo ao estudo da Contabilidade Pública dado pela universidade/faculdade.....	82
Gráfico 14 – Grau de satisfação com o ensino da Contabilidade Pública.....	83
Gráfico 15 – Escala de importância do estudo da Contabilidade Pública.....	84

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Fluxograma da UESB.....	62
Figura 2 – Fluxograma da FAINOR.....	66

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Fator influenciador na escolha do curso.....	70
---	----

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABOP	Associação Brasileira de Orientação Profissional
APIMEC	Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais
CASP	Contabilidade Aplicada ao Setor Público
CES	Câmara de Educação Superior
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CNE	Conselho Nacional de Educação
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
FAINOR	Faculdade Independente do Nordeste
FBC	Fundação Brasileira de Contabilidade
FEAUSP	Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo
FIPECAFI	Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras
IASB	International Accounting Standards Board
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IES	Instituições de Ensino Superior
IFAC	International Federation of Accountants
IPSASB	International Public Sector Accounting Standards Board
LAI	Lei de Acesso a Informação
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentária
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
MEC	Ministério da Educação
NBCASP	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
NBC	Normas Brasileiras de Contabilidade
PPA	Plano Plurianual
RCPG	Relatórios Contábeis de Propósito Geral
SIAFI	Sistema Integrado de Administração Financeira

SIC	Sistema De Informação Ao Cidadão
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TCC	Trabalho de Conclusão de Curso
UESB	Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	17
1.1 Tema.....	18
1.2 Objetivos	18
1.2.1 Objetivo Geral	19
1.2.2 Objetivos Específicos	19
1.3 Problematização	19
1.3.1 Questão – Problema	21
1.3.2 Questões Secundárias	21
1.4 Hipótese de pesquisa	21
1.5 Justificativa	21
1.6 Resumo Metodológico	22
1.7 Visão geral	23
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	24
2.1 Marco Conceitual	24
2.2 Estado da Arte	26
2.3 Marco Teórico	29
2.3.1 A Contabilidade Aplicada ao Setor Público	29
2.3.2 A Evolução Histórica da Contabilidade Pública	30
2.3.3 Conceitos de Contabilidade Pública	37
2.4 Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP	39
2.4.1 O Processo de Convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade às Normas Internacionais de Contabilidade	46
2.5 O Ensino da Contabilidade	48
2.5.1 O Ensino da Contabilidade Pública	51
2.5.2 O Ensino de Contabilidade Pública: A Estrutura do Curso de Ciências Contábeis	52
3 METODOLOGIA	56
3.1 Quanto ao Método.....	56
3.2 Quanto a Abordagem	56

3.3	Quanto aos Objetivos	56
3.4	Quanto aos Procedimentos	57
3.5	Dos Procedimentos Metodológicos	57
4	ANÁLISE DE DADOS	60
4.1	Caracterização do Município de Vitória da Conquista.....	60
4.2	Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia.....	61
4.2.1	O Curso de Ciências Contábeis da UESB	62
4.3	A Faculdade Independente do Nordeste	64
4.3.1	O Curso de Ciências Contábeis da FAINOR	65
4.4	Perfil dos Alunos Respondentes	68
4.5	Do Interesse da Área Pública dos Respondentes.....	73
4.5.1	Motivação Pela Escolha da Contabilidade Pública Como Carreira a Seguir	74
4.5.2	Fator de Desmotivação Pela Contabilidade Pública.....	76
4.5.3	Função Específica no Ramo da Contabilidade Pública	77
4.5.4	Dificuldades no Aprendizado das Técnicas.....	78
4.5.5	Disciplinas de Maior Dificuldade em Seu Estudo.....	79
4.5.6	Fatores Dificultadores Para o Aprendizado.....	80
4.5.8	Ações Realizadas Pelas Instituições de Ensino Superior de Ciências Contábeis Para Despertar o Interesse Pela Área.....	82
4.5.9	Grau de Satisfação Com o Ensino da Contabilidade Pública.....	83
4.5.10	Nível de Importância do Estudo da Contabilidade Pública.....	84
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	85
	REFERÊNCIAS	88
	APÊNDICES	92

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade é uma ciência social de suma importância para a sociedade. Ela se divide em duas áreas, Contabilidade privada e Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP). No âmbito privado ela é direcionada às empresas de um modo geral, gerando relatórios sobre como está a empresa, como anda sua saúde financeira, dando suporte aos diretores para tomada de decisão. No setor público, dedica-se ao bem público, desde a arrecadação feita pelos governos até a utilização desses recursos, produzindo diagnósticos de como tem sido gasto o que foi arrecado pelos gestores.

A CASP é tão importante quanto a Contabilidade privada. Sendo o instrumento que proporciona à Administração Pública as informações, por meio de seus relatórios, essenciais à melhor condução dos negócios públicos. Ela é quem municia todo o processo de planejamento, orçamento (elaboração, estudo e aprovação, execução e avaliação dos resultados), controle e o processo de divulgação da gestão realizada. Outro papel fundamental da CASP é fornecer esses dados para a sociedade, com o intuito de esclarecer todo o processo desde a arrecadação até sua aplicação.

Com o passar do tempo ocorreram grandes mudanças na sociedade, diante disso a Contabilidade teve que se adequar a essas transformações. Sabido que a principal função da Contabilidade é a informação, sua importância para a sociedade tornou-se ainda mais relevante. Tais informações que serão fornecidas pela Contabilidade, influenciando os administradores e gestores públicos, em suas decisões afetam diretamente a sociedade, impactando assim todo o país.

As alterações sofridas pela CASP foram de extrema importância para sociedade, modificações essas que fizeram com que os gastos com bem público tivesse um controle maior, promovendo uma maior transparência, deixando claro como está sendo aplicados os recursos obtidos através dos impostos, taxas e contribuições que são cobrados da população. Tais recursos que devem ser revertidos em melhorias para o povo, buscando seu bem-estar.

Dentre diversas mudanças, as novas normas aplicadas ao setor público, e mais recentemente a nova estrutura conceitual, que deixou em evidência que, o objetivo principal das entidades do setor público passa a ser o de prestar serviços à sociedade.

Diante da importância da CASP, assim como da nova estrutura conceitual, a necessidade de que a população tenha acesso a essas informações é notória. Mas não basta ter

alcance aos relatórios fornecidos, se faz indispensável o mínimo conhecimento de contabilidade para interpretação das informações obtidas para que possa ser feito uso delas.

Dessa forma é imprescindível que a população tenha compreensão do papel da CASP e de como usar os relatórios gerados por ela, como mecanismo fiscalizador de como os governantes tem utilizado os recursos. Um dos instrumentos capazes de fornecer esse entendimento são as universidades, que são responsáveis por formar pensadores. Através de seus docentes, discentes e egressos do curso de Ciências Contábeis, as universidades são capazes de levar até a comunidade este conhecimento.

Concernente ao exposto, os cursos de Ciências Contábeis tem o dever de formar contadores capacitados não só no âmbito privado, mas de igual modo no setor público. Porém não é o que se percebe quando se observa uma matriz curricular do curso de Ciências Contábeis nas instituições de ensino superior de Vitória da Conquista – BA.

1.1 TEMA

Este trabalho monográfico destaca a: Abordagem da Contabilidade Aplicada ao Setor Público nos cursos de Ciências Contábeis de Vitória da Conquista – BA. Como as instituições de ensino têm trabalhado às disciplinas relacionadas à área pública durante o curso, devido a sua importância para a sociedade.

1.2 OBJETIVOS

O objetivo de pesquisa tem o papel de mostrar o que de fato o autor pretende com a pesquisa. Segundo Oliveira (2011 p.15), “por meio dos objetivos, indicam-se a pretensão com o desenvolvimento da pesquisa e quais os resultados que se buscam alcançar”.

No entendimento de Lakatos e Marconi (2008, p. 158), “toda pesquisa deve ter um objetivo determinado para saber o que se vai procurar e o que se pretende alcançar”. Para Severino (2000, p. 159) o propósito do objetivo de pesquisa é “definir e planejar para o próprio autor da pesquisa o caminho que será seguido no desenvolvimento do trabalho de pesquisa”.

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral desta pesquisa foi: Analisar como tem sido o tratamento dado nos cursos de Ciências Contábeis de Vitória da Conquista – BA ao ensino da Contabilidade Aplicada ao Setor Pública.

1.2.2 Objetivos Específicos

De modo que o objetivo geral fosse alcançado, os objetivos específicos estabelecidos foram:

- a) Identificar o percentual das matérias relacionadas à Contabilidade Aplicada ao Setor Público;
- b) Como o tratamento dado nos cursos de Ciências Contábeis às disciplinas relacionadas à área pública, tem influenciado profissionalmente os alunos do curso de Ciências Contábeis;
- c) Demonstrar a importância do estudo da área pública para o curso de Ciências Contábeis.

1.3 PROBLEMATIZAÇÃO

Toda pesquisa tem seu início com um problema ou indagação. Segundo Gil (2011, p. 33), “problema é qualquer questão não solvida e que é objeto de discussão, em qualquer domínio do conhecimento”. Para Lakatos e Marconi (2008, p. 161), “problema é uma dificuldade, teórica ou prática, no conhecimento de alguma coisa de real importância, para a qual se deve encontrar uma solução”. Dessa forma o problema é uma questão que a pesquisa pretende responder.

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) é indispensável nos dias atuais, diante de um cenário conturbado tanto politicamente quanto economicamente que se vive no país. Sendo ela um dos mecanismos que dará à população as informações necessárias para saber como anda as finanças públicas, como vem sendo investido o que é arrecadado em cada ente.

Constitui um instrumento que proporciona à Administração Pública as informações e controles necessários à melhor condução dos negócios públicos. Ela deve abastecer de informações todo o processo de planejamento, orçamento (elaboração, estudo e aprovação, execução e avaliação dos resultados), controle e o processo de divulgação da gestão realizada.

Segundo Silva (2004):

“a Contabilidade Pública está intimamente ligada com regime democrático adotado pelos Estados Modernos, pois quando exerce o poder, se exerce em nome do povo, e todos os aspectos da contabilidade encontram-se em um ambiente propício para suas elaborações teóricas e para suas aplicações práticas. Assim todo avanço da autocracia do despotismo implica ao retrocesso da contabilidade como integrante do sistema de informações do Governo”

Portanto, percebe-se que a União tem o dever de administrar o bem público em nome do povo, utilizando-se da CASP como mecanismo integração da informação entre, o governo e a população.

Visto que o objetivo principal da maioria das entidades do setor público é prestar serviços à sociedade, em vez de obter lucros e gerar retorno financeiro aos investidores. A população necessita conhecer os meios para obter tais informações, e não somente saber onde encontrar, mas também interpretá-las, ter um mínimo conhecimento para que saiba fiscalizar como vem sendo utilizado o patrimônio público.

Como cobrar não sabendo o que, como, quem, quando e onde? Um dos meios pelo qual pode ser obtido esse mínimo conhecimento é através da educação. Somente por intermédio da educação é possível mudar a maneira de pensar de um indivíduo ou grupo, conhecimento este que deve ser fornecido pelas instituições de ensino de Ciências Contábeis. Em se tratando de um tema relacionado ao ensino superior, cabe às universidades propiciar o acesso a essas informações.

Contudo, percebe-se que esse papel que deveria ser desempenhado pelas universidades não vem sendo alcançado. Um dos motivos para que esse objetivo não seja alcançado pode ser a grade curricular dos cursos de Ciências Contábeis nas instituições de ensino superior. O enfoque maior das matrizes curriculares está voltado para a área privada, deixando o estudo do setor público a desejar.

Analisando os fluxogramas curriculares nos cursos de Ciências Contábeis de Vitória da Conquista – BA, Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB) e a Faculdade Independente do Nordeste (FAINOR). Considerando apenas as disciplinas tidas como obrigatórias em média apenas 8,33% das matérias oferecidas estão relacionadas à CASP, percentual este considerado baixo em vista da importância e relevância do estudo da CASP.

1.3.1 Questão – Problema

Qual tem sido o tratamento dado nos cursos de Ciências Contábeis referente ao ensino da Contabilidade Aplicada ao Setor Pública?

1.3.2 Questões Secundárias

Sendo a Contabilidade Aplicada ao Setor Público tão importante, porque o número de matérias relacionadas ao setor público é tão inferior as da área privada?

Os cursos de Ciências Contábeis de Vitória da Conquista tem estimulado o estudo Contabilidade Aplicada ao Setor Público?

Quais foram às ações realizadas pelos cursos de Ciências Contábeis de Vitória da Conquista, para que os estudantes tenham interesse pelo estudo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público?

1.4 HIPÓTESE DE PESQUISA

Conforme Lakatos e Marconi (2008), as hipóteses são respostas possíveis e provisórias em relação às questões de pesquisa tornam-se também instrumentos importantes como guias na tarefa de investigação. Dessa forma a hipótese seria uma suposta resposta ao problema de pesquisa, buscando que tal hipótese seja comprovada.

Assim sendo, surgiram as seguintes hipóteses para o problema apresentado:

- Dificuldade dos alunos no aprendizado nas disciplinas referentes à Contabilidade Pública.
- Falta de incentivo aos alunos por parte das instituições de ensino superior de Ciências Contábeis ao estudo do ensino relacionado à área pública.

1.5 JUSTIFICATIVA

O interesse por se estudar sobre o ensino da Contabilidade Aplicada ao Setor Público nos cursos de Ciências Contábeis de Vitória da Conquista – BA surgiu diante do cenário vivido no país. Com os grandes escândalos de corrupção, o uso indevido dos recursos e bens públicos por aqueles que deveriam gerir de acordo com a lei e favor do povo. As

universidades têm o papel de formar pessoas para o serviço da comunidade. Com as novas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, que determinam que o principal objetivo das entidades do setor público é prestar contas à sociedade, as instituições do ensino público superior têm o dever de levar esse conhecimento à população, através do curso de Ciências Contábeis, por intermédio de seus docentes, discentes e egressos.

Do ponto de vista pessoal, o estudo é de grande valia, contribuindo na formação acadêmica, auxiliando no desenvolvimento do senso crítico. Pelo cenário conturbado vivido no país, por se tratar de um tema de interesse público, a educação é o meio pelo a sociedade pode mudar a situação da nação. E o papel de instruir a sociedade de como fiscalizar as ações dos governantes, cabe não somente às universidades, mas elas são de extrema importância nesse processo de aprendizagem. Por esse motivo o pesquisador sentiu a necessidade de estudar porque os cursos de Ciências Contábeis não têm um estudo mais amplo do setor público, levando esse conhecimento à comunidade.

Do ponto de vista social, o conteúdo da pesquisa visa mostrar a importância da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, juntamente com seus registros e relatórios, que são destinados à sociedade. Almejando com a pesquisa realizada despertar na população o interesse pelo estudo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, transformando-a em um instrumento de fiscalização do poder público. Evidenciando que se faz indispensável o conhecimento se mínimo para entender como vem sendo utilizado o que se é arrecadado pelos entes públicos, de que maneira está sendo utilizado, de que modo é manuseado o bem público.

Do ponto de acadêmica o estudo tem por objetivo de fornecer aos discentes, docentes, pesquisadores e demais interessados, material com informações para pesquisas acerca do assunto. Buscando provocar uma revisão e uma possível mudança nas matrizes curriculares dos cursos de Ciência Contábeis de Vitória da Conquista – BA, fazendo com que a instituição, os docentes e discentes vejam o estudo da área publica de forma essencial para o curso e a sociedade.

1.6 RESUMO METODOLÓGICO

Em conformidade com GIL (2002, p. 162) a metodologia, “descrevem-se os procedimentos a serem seguidos na realização da pesquisa”. O projeto conterà uma abordagem qualitativa, quantitativa e descritiva. Serão utilizadas, como procedimentos, as pesquisas: bibliográfica, documental, eletrônica, questionários.

1.7 VISÃO GERAL

Esse trabalho, será constituído de 5 capítulos, sendo o primeiro referente à parte introdutória com seus itens essenciais, abrangendo a delimitação do tema, os objetivos gerais e específicos, a problematização, questão problema, questões secundárias, hipótese da pesquisa, justificativa, resumo metodológico e a visão geral. No segundo contendo a teoria sobre o assunto, dividido em três grandes partes: Marco conceitual, Estado da arte e Marco teórico. O terceiro capítulo expõe a metodologia da pesquisa, seguindo do quarto capítulo com análise dos dados coletados respondendo às questões de pesquisa e atendendo aos objetivos. Por fim, o quinto capítulo resume o trabalho explicitando as conclusões da pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico busca fundamentar a pesquisa que será realizada e apresenta conceitos e aspectos sobre o assunto a ser tratado. (PESCUMA e CASTILHO, 2013). Está subdividido em três tópicos, são eles: Marco Conceitual, Estado da Arte e Marco teórico. Aqui, visa-se obter um maior entendimento acerca da temática da pesquisa.

No Marco Conceitual, alguns conceitos importantes para a pesquisa são esclarecidos à luz da teoria, em seguida, no segundo tópico, o estado da arte, apresentam-se alguns trabalhos recentemente publicados que versam sobre a temática aqui tratada, e por fim, no marco teórico, o tema é explanado em uma abordagem ampla, ao tempo em que são levantadas discussões pertinentes para a pesquisa.

2.1 MARCO CONCEITUAL

A Contabilidade é um ramo da ciência que estuda, interpreta e registra os fenômenos que afetam o patrimônio das entidades, gerando relatórios que sirvam como base a tomada de decisão dos sócios da empresa.

Sá (2010, p.46) define a Contabilidade do seguinte modo: “é a ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação à eficácia funcional das células sociais”.

Para Marion (2015, p.30), “a Contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa”.

Szuster *et al.* (2013, p. 15) definem a contabilidade como sendo “a ciência social que tem por objetivo medir, para poder informar, os aspectos quantitativos e qualitativos do patrimônio de quaisquer entidades”.

A Ciência Contábil tem se tornado cada dia mais importante para a sociedade, seja para as empresas privadas ou as entidades públicas. Visto que seus registros e relatórios auxiliam os gestores na tomada de decisão, buscando oferecer informações mais completas analisando todo o cenário vivenciado pela entidade, como para os futuros investidores que buscam saber como anda a saúde da empresa, se ela vem cumprindo as normas estabelecidas em lei.

O estudo contábil pode ser dividido em duas áreas, uma voltada ao setor privado e a outra para o setor público, que utiliza os conceitos, princípios e normas contábeis na gestão

patrimonial de uma entidade governamental, para gerar informações à sociedade sobre a gestão da coisa pública.

Para Glauber (2012, p.1) a Contabilidade Pública é o ramo da Ciência Contábil, “que aplica na administração pública as técnicas de registro dos atos e fatos administrativos, apurando resultados e elaborando relatórios periódicos”. Na qual de acordo com Trindade (2010, p.3) obedece à legislação aplicada pela Lei 4.320/64 e tem seu ponto central voltado para a gestão pública. Seu escopo estabelece relação ao controle na administração de recursos públicos e o foco mais expressivo é o balanço de resultados, pois por meio dele pode-se identificar de que forma e como foram aplicados a receitas e a despesas.

Conforme Angélico (2009), a Contabilidade Pública é um dos ramos da contabilidade que possui seu campo de atuação centrado nas pessoas jurídicas de direito público, que são: União, Estados, Distrito Federal e Municípios, que incluem também suas respectivas autarquias, suas fundações públicas e empresas públicas. Por ser um instrumento importante de controle financeiro, econômico e patrimonial de bens públicos, que pertence à coletividade de modo geral, não pertencendo a um determinado grupo de pessoas, ele são como empresas comerciais, em que a contabilidade pública é alvo não só de controle dos próprios órgãos de contabilidade e de controle interno da administração pública, mas também se submete ao controle externo que, em resumo é o controle da própria sociedade comum sobre o seu uso que é dado aos bens públicos, e além de submeter ao controle interno, que seja da própria administração pública e ao externo, que é a sociedade, a contabilidade pública se submete também ao regramento Jurídico, antes mesmo que a própria teoria contábil.

Na Contabilidade Pública, em que, aplicando normas de escrituração contábil, registra a previsão das receitas, a fixação das despesas e as alterações introduzidas no orçamento. Examina as operações de créditos, exerce controle interno, acompanhamento passo a passo da execução orçamentária, a fim de que ela se processe em conformidade com as normas gerais do direito financeiro. Para Angélico (2009, p. 107): “Contabilidade Pública é a disciplina que aplica, na administração pública, as técnicas de registros e apurações contábeis em harmonia com as normas gerais do Direito Financeiro”.

De acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCT) 16.1 (2014) conceitua a Contabilidade Pública do seguinte modo:

é o ramo da Ciência Contábil que aplica, no processo gerador de informações, os princípios e as normas contábeis, direcionados à gestão patrimonial de entidades públicas, oferecendo aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os

aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do Patrimônio da Entidade e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão e à adequada prestação de contas.

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) é um ramo da contabilidade voltado para as entidades públicas. Antigamente, essa contabilidade era chamada de Contabilidade Pública e tinha como foco principal o orçamento público e as questões patrimoniais estavam “em segundo plano”. Com a edição das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP e o processo de convergência do Brasil às normas internacionais, esse foco foi mudando.

A CASP constitui ramo da ciência contábil que deve observar os princípios de contabilidade e seus pronunciamentos técnicos, que representa a essência das doutrinas e teorias relativas a essa ciência, que estabelece um conjunto de conceitos para escrituração e uma análise contábil. Os princípios são as bases e deverão ser de observância obrigatória na Administração Pública. Todos os órgãos e entes da administração devem observar esses princípios, pois servem de base para a boa prática contábil.

De acordo com a NBC T 16 (2014) a CASP, “é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público”.

Essa ciência tem como objeto o patrimônio das organizações públicas, com objetivo de reconhecer, mensurar e evidenciar o patrimônio público e suas variações patrimoniais no decorrer do tempo, registrando as transações econômicas e financeiras, através de técnicas contábeis de escrituração contábil, demonstrações contábeis, auditoria contábil e análise das demonstrações contábeis.

O objeto da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o patrimônio público das entidades. Nesse sentido Kohama (2003, p. 193) entende que “O patrimônio público por analogia compreende o conjunto de bens, direitos e obrigações avaliáveis em moeda corrente, nas entidades que compõem a administração pública”.

2.2 ESTADO DA ARTE

Segundo Ribeiro (2013) Estado da Arte é aonde se encontram as principais pesquisas já realizadas na área, detalhando seus autores, nível de profundidade e principal conclusão.

Sendo de fundamental importância em uma pesquisa para que se possa conhecer em que nível estão os estudos na área correlata à que se investiga.

Quadro 1 - Estado da Arte

TIPO	TITULO	AUTORES	ANO	INSTITUIÇÃO	IDEIA PRINCIPAL	LINKLUGAR	DATA DE ACESSO
Livro	Contabilidade Pública. Teoria e Prática	Helio Kohama	2014	Atlas	Visa proporcionar uma visão global de todas as implicações desses atos ou fatos ocorridos em todos os sistemas		08/04/2017
Artigo	Transparência E Controle Social Na Administração Pública	Vanusa da Silva Figueiredo e Waldir Jorge Ladeira dos Santos	2013	Universidade do Estado do Rio de Janeiro - UERJ	O estudo traz uma análise da transparência e participação social da gestão pública brasileira, contribuindo para uma reflexão sobre as ferramentas de controle social.		08/04/2017
Livro	Teoria da Contabilidade	Antônio Lopes de Sá	2010	Atlas	Aborda as principais teorias que regem a contabilidade e seus principais princípios		09/04/2017
Artigo	Papel Da Contabilidade Aplicada Ao Setor Público E Da Auditoria Governamental Para A Promoção Da Transparência E Do Controle Social Das Contas Públicas	Júlia de Siqueira Saraiva Márcia Bianchi Letícia Medeiros da Silva	2015	Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS	A participação do cidadão na fiscalização, no monitoramento e no controle das contas públicas é um importante mecanismo de prevenção à corrupção.		17/04/2017

Fonte: Elaboração própria (2018)

2.3 MARCO TEÓRICO

2.3.1 A Contabilidade Aplicada Ao Setor Público

Bezerra Filho (2014, p. 2) diz que, Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público.

A Resolução nº.1.128/08, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), define a Contabilidade Aplicada ao Setor Público, como o ramo da Ciência Contábil que aplica os Princípios Fundamentais de Contabilidade e suas normas voltado ao controle do patrimônio público.

Segundo Silva (2009, p. 11), a CASP, é “um sistema integrador dos registros orçamentários, econômicos, financeiros e patrimoniais”.

De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP (2013), a Contabilidade Aplicada Ao Setor Público é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os princípios de contabilidade e as normas contábeis direcionadas ao controle patrimonial das entidades do setor público. Tem como objetivo fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público, em apoio ao processo de tomada de decisão, à adequada prestação de contas e ao necessário suporte para a instrumentalização do controle social.

Slomski (2013) destaca que a CASP objetiva demonstrar o patrimônio da entidade, evidenciando os atos e fatos relativos à administração orçamentária e os atos ligados aos eventos da sua gestão financeira e patrimonial.

No entendimento de Kohama (2014, p.25):

A Contabilidade pública é um dos ramos mais complexos da ciência contábil e tem por objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais 18 das entidades de direito público interno, ou seja, a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, através de metodologia especialmente concebida para tal, que utiliza de contas escrituradas segundo normas específicas que constituem o Sistema Contábil Público.

Dessa forma a CASP serve como fonte de informações para os usuários possibilitando uma comparação nas análises das informações contábeis nos diferentes níveis de governo e auxiliando no desempenho da gestão.

Para Figueiredo e Santos (2013. p.02):

O acompanhamento dos recursos financeiros da gestão pública permite à sociedade civil exercer um papel fundamental na identificação de fraudes; suas ocorrências impedem o crescimento do país, solapando a legitimidade da gestão pública, fato que pode ocasionar uma redução do bem estar coletivo, em prol de interesses individuais, ocasionando a queda de sua imagem.

Conforme as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC T 16.1 (2008), o objetivo da contabilidade, bem como a sua função social, é fornecer aos usuários informações sobre o patrimônio das entidades do setor público, a fim de apoiar o processo de tomada de decisão e de prestação de contas e servir como ferramenta de controle social.

As informações obtidas através dos relatórios contábeis fornecidos pela CASP demonstram aos seus usuários o quanto está sendo e como são utilizados os recursos arrecadados. Visto que diante da nova Estrutura Conceitual de 09/2016, instrumento fundamental do processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP) ao padrão internacional, que diz que o principal objetivo da CASP é fornecer informações a sociedade, fazendo desta um importante instrumento de fiscalização da administração pública.

2.3.2 A EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA CONTABILIDADE PÚBLICA

A Contabilidade Pública tem se tornado cada vez mais importante para a sociedade, uma vez que ela é o instrumento pelo qual se obtém informações referentes às receitas arrecadadas, às despesas e o patrimônio público. Podendo através de seus relatórios saber como o gestor público tem administrado o bem público, gerando um controle sobre suas ações que se faz necessário para que suas ações sejam em prol da sociedade.

A atividade contábil no Brasil surgiu no período colonial (1500-1808). Entre 1500 e 1530, as expedições marítimas portuguesas eram intensas devido à exploração de grande quantidade de matéria-prima brasileira. Eram pedras preciosas, ouro, madeiras, derivados da cana-de-açúcar. O temor por ameaças de invasões estrangeiras, sobretudo a francesa, levou a coroa portuguesa a intensificar o registro e a fiscalização dos navios. Assim, em 1549, criou

os armazéns alfandegários, que ficaram sob a responsabilidade de Gaspar Lamego, nomeado primeiro Contador-Geral das Terras do Brasil. (CFC, 2016).

Instituída com o mesmo propósito dos Tribunais de Contas atuais, Portugal fundou a Casa dos Contos do Reino no ano de 1679. Como primeiro órgão de ordenação e fiscalização das receitas e despesas do Estado Português, a Casa dos Contos do Reino reunia os documentos referentes às receitas e despesas estatais, sobre as quais se pretendia maior rigor. Em 1761, o órgão foi extinto juntamente com todo o seu sistema de contabilidade e substituído pelo Erário Régio, que teve sede em Lisboa até 1807 – nesse ano, a entrada de Portugal nas guerras napoleônicas culminou na transferência da corte portuguesa para o Brasil. Com a Família Real já instalada em solo brasileiro, o Príncipe D. João reinstalou, em 1808, o Erário Régio, dessa vez com sede no Rio de Janeiro. (CFC, 2016).

Daí por diante, o Erário Régio ganhou mais autonomia, proporcionando a expansão do desenvolvimento socioeconômico e, com ele, adotou-se o método das Partidas Dobradas, já utilizado em Portugal. O órgão era composto por um presidente com funções de inspetor geral, um contador e um procurador fiscal. Eles realizavam toda a arrecadação, distribuição e administração financeira e fiscal. Com a finalidade de instruir esses profissionais, surgiu, em 1809, no Rio de Janeiro, a Aula de Comércio, com proficiência em práticas contábeis e mercantis, já que a formação era exigida pelo rei para atuação na Contadoria do Reino no Brasil. Anos depois (1856), a Aula de Comércio da Corte foi reestruturada e transformou-se no Instituto Comercial do Rio de Janeiro. (CFC, 2016).

Em 1824 a parte do Erário Régio que permanecia no Rio de Janeiro passou a ser denominada Ministério da Fazenda, por força da entrada em vigor da Constituição do Império, com a independência do Brasil, em 1822. (CFC, 2016).

No dia 25 de março do referido ano foi outorgada, pelo então Imperador D. Pedro I, a primeira constituição do País. De acordo com Silva et al. (2004), esta Carta Magna estabeleceu os princípios gerais da administração pública, criou o Tesouro Nacional para executar, controlar e escriturar as receitas e as despesas e também estabeleceu o princípio da anuidade do orçamento, que era executado pela Assembleia Geral, visando um controle maior e periódico das receitas e despesas.

Ao passar dos anos, a economia imperial começou a encontrar algumas dificuldades. A quantidade de exportações tornou a balança comercial desfavorável, já que os produtos nacionais eram escassos e não conseguiam suprir as necessidades internas. Desse modo, em 1843, surgiu a primeira tentativa de implantação do Imposto de Renda no País, por meio da

Lei de Orçamento n.º 317. Contudo o sistema econômico da época não produzia muitos contribuintes, inviabilizando assim a implantação do imposto progressivo sobre os vencimentos recebidos dos cofres públicos, dois anos depois. (CFC, 2016).

Criado em 1850 durante o período da República, pelo Imperador D. Pedro II Código Comercial Brasileiro, teve o objetivo de regulamentar os procedimentos contábeis, impondo às empresas a exigência da escrituração dos livros, com fatos patrimoniais, seguindo a legislatura da época (Lei n.º 556, Art. 290), baseado, também, nos códigos de comércio de Portugal, França e Espanha. (CFC, 2016).

Em 1869, foi criada a Associação dos Guarda-Livros da Corte, e muito embora o Decreto Imperial n.º 4.475/1870 que regulamentou a criação do profissional “Guarda-Livros” tratasse dos assuntos afetos à contabilidade societária, vez que aquele profissional era incumbido de elaborar contratos e distratos, controlar a entrada e saída de dinheiro, através de pagamentos e recebimentos, criar correspondências e fazer toda a escrituração mercantil, esta profissão foi a que antecedeu o profissional de contabilidade (REIS & SILVA, 2007).

Seguindo a cronologia dos fatos relevantes associados às contas públicas, em 07 de novembro de 1890, por meio do Decreto n.º 966-A, houve a criação do Tribunal de Contas para o exame, revisão e julgamento dos atos concernentes à receita e despesa da República, assim, vale destacar seu surgimento como um órgão oficial de acompanhamento e fiscalização das contas públicas no Brasil (BRASIL, 1890).

Prosseguindo, o Decreto Legislativo 4.536/1922 foi editado visando à criação do Código de Contabilidade União que dispôs que esta, compreenderia todos os atos relativos às contas de gestão do patrimônio nacional, a inspeção e ao registro da receita e despesa federais, centralizada no Ministério da Fazenda, sob a imediata direção da Diretoria Central de Contabilidade da República e fiscalização do Tribunal de Contas; o que demonstra a preocupação com orçamento e o equilíbrio das contas públicas (BRASIL, 1922).

Com a publicação do Decreto-Lei n.º 9.295, em 27 de maio de 1946, foram sendo criados o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e os Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs). A partir do dispositivo legal, a profissão ganhou regulamento próprio, instituindo-se o princípio básico de que tudo o que envolve a matéria contábil constitui prerrogativa privativa dos profissionais da contabilidade. (CFC, 2016).

Entre outras atribuições, ao CFC coube a competência de disciplinar as atividades dos Conselhos, com a finalidade de manter a unidade da estrutura federativa. Dessa forma, as atividades operacionais e administrativas dos Conselhos, em seu conjunto, passaram a ser

realizadas de forma que não houvesse discrepância nos atos executados pelo CFC e CRCs, embora os Regionais mantivessem autonomia no que se refere à administração de seus serviços, gestão de recursos, regime de trabalho e relações empregatícias (CFC, 2016).

Em 17 de março de 1964, é promulgada a Lei nº 4.320. Em seu artigo 1º, é ressaltado que aquele diploma legal estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal (BRASIL, 1964).

O artigo 85 da Lei nº 4.320/64 ressalta a necessidade de que a contabilidade pública seja estruturada de tal forma que permita o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros (BRASIL, 1964).

Na primeira metade da década de 1980, o Brasil possuía uma situação que se configurava era de elevada desorganização, com as principais instituições de finanças públicas completamente despreparadas sob a ótica dos instrumentos de que dispunham para planejamento, execução e controle de suas atividades e da contabilidade como instrumento de apoio às estatísticas fiscais do país (FEIJÓ, 2009). Tonou-se relevante à adoção de mecanismos de registro e levantamento de dados que permitissem a obtenção de informações minimamente confiáveis quanto às finanças públicas, o que não era possível ante o arcabouço organizacional e instrumental de registros até então existente (FEIJÓ, 2009).

Foi neste contexto, de busca por uma informação mais precisa e controle mais adequados das finanças públicas nacionais, que ocorreu a separação entre o Banco Central do Brasil e o Tesouro Nacional, resultando na criação da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), por meio do Decreto nº 92.452, de 10 de março de 1986.

A necessidade de uma contabilidade informacional resultou na criação do Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI, sistema que tinha como finalidade ordenar e padronizar os registros contábeis, com intuito de solucionar os problemas decorrentes da inexistência de um adequado sistema de execução orçamentária, financeira e contábil, como: a defasagem dos registros contábeis, ausência de informações gerenciais, inconsistência de dados e baixa confiabilidade das informações (FEIJÓ, 2009).

Com a Constituição de 88, o legislador trouxe a ampliação da participação orçamentária no tocante ao planejamento, anterior a sua elaboração, dando competência para propositura das

Leis ao Poder Executivo Federal, Estadual e Municipal, através do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e do Orçamento Anual propriamente dito.

A Lei Complementar n° 101/00, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), foi inspirada em leis semelhantes que já vigoravam em países como os Estados Unidos e a Nova Zelândia.

Sobretudo, ela traz novas normas de finanças públicas, que enrijecem a gestão fiscal da União, Estados e Municípios, deixando menos brechas para a má administração dos recursos públicos pelos seus responsáveis.

Quando ela trata da transparência, a lei diz que devem ser amplamente divulgados o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual; as prestações de contas e seu parecer prévio; o Relatório Resumido de Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal, essas duas últimas ferramentas instituídas pela própria LRF. E foi a partir dessa lei que veio a figura da divulgação por meios eletrônicos, que foi instituída posteriormente pela Lei de Acesso a Informação. (BRASIL, 2000)

O ano de 2008 foi revolucionário para o campo da Contabilidade Pública, pelo fato de que foram editadas dez resoluções do CFC que amparam diversos assuntos teóricos e práticos da contabilidade governamental, todas elas foram emitidas sequencialmente, iniciando-se da Resolução de n° 1.128 até chegar à Resolução n° 1.137.

Na busca pela normatização e convergência contábil o CFC adotou várias ações até a aprovação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP).

São elas:

- NBC T 16 – Aspecto Contábeis Específicos da Gestão Governamental
- NBC T 16. 1 – Conceituação, Objetivo e Campo de Aplicação;
- NBC T 16. 2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis;
- NBC T 16. 3 – Planejamento e Seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil;
- NBC T 16. 4 – Transações no Setor Público;
- NBC T 16. 5 – Registros Contábeis;
- NBC T 16. 6 – Demonstrações Contábeis;
- NBC T 16. 7 – Consolidação das Demonstrações Contábeis;
- NBC T 16. 8 – Controle Interno;
- NBC T 16. 9 – Depreciação, Amortização e Exaustão;

- NBC T 16. 10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público;
- NBC T 16. 11 – Sistema de Informação de Custos do Setor Público.

Na busca de promover a transparência das contas públicas e padronizar os procedimentos a serem utilizados pelas três esferas de governo, além de garantir a consolidação das contas públicas, a Secretaria do Tesouro Nacional, editou em conjunto com a Secretaria de Orçamento Federal, através da Portaria Conjunta 3 de 14 de outubro de 2008 o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), que atualmente está em sua 7ª edição, dividido em partes que tratam de:

- Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários;
- Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais;
- Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos;
- Parte IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público;
- Parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público;
- Parte VI – Perguntas e Respostas;
- Parte VII – Exercício Prático; e
- Parte VIII – Demonstrativo de Estatística de Finanças Públicas.

O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) visa colaborar com o processo de elaboração e execução do orçamento, além de contribuir para resgatar o objeto da contabilidade como ciência, que é o patrimônio. Com isso, a contabilidade poderá atender a demanda de informações requeridas por seus usuários, possibilitando a análise de demonstrações contábeis adequadas aos padrões internacionais, sob os enfoques orçamentário e patrimonial, com base em um Plano de Contas Nacional. (BRASIL, 2012)

O Decreto nº 6.976 de 2009 veio com a finalidade de evidenciar quais são os propósitos, os objetivos, as atividades, a organização e as competências do Sistema de Contabilidade Federal, este que é integrado pela Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda, como órgão central, e pelos órgãos setoriais que são as unidades de gestão interna dos Ministérios, da Advocacia-Geral da União, dos Poderes Legislativo, Judiciário e do Ministério Público da União. (BRASIL, 2009)

Todas as atividades que envolvem a contabilidade da União hoje são centralizadas à STN, esta que além de operacional, ainda possui atribuições para normatizar toda atividade contábil que a ela compete.

Comumente conhecida por Lei de Acesso a Informação ou pela sigla LAI, a Lei nº 12.527/11 veio para regular o acesso a informações dos entes públicos mencionados em alguns dispositivos da Constituição Federal.

Estão obrigadas a seguir tal ordenamento, todas as entidades integrantes da Administração Direta e Indireta, incluindo-se ainda, dentro do que couber, as entidades privadas que recebam recursos financeiros para realização de ações de interesse público.

O seu cumprimento se dá por meio de portais da Internet e/ou por um órgão interno específico criado com esse fim, são chamados por “portais da transparência” para os meios eletrônicos de divulgação ou “serviços de informações ao cidadão” (SIC) para os meios presenciais, em ambos é possível solicitar informações públicas de interesse particular por meio de telefone, e-mail ou presencialmente junto ao responsável pelo atendimento dessas solicitações.

A última das resoluções pertencentes ao grupo das NBC T 16, introduziu o Subsistema de Informação de Custos do Setor Público, iniciado a partir de 01 de janeiro de 2012. (CFC, 2012)

Possui alcance para todas as entidades públicas e um de seus objetivos é de apoiar a avaliação de resultados e desempenhos, de forma que possam ser comparadas tais informações, e a partir disso, estimular a melhor forma de gasto, o que impacta diretamente a economicidade dos recursos públicos.

Estes dados devem ser gerenciados a partir de um sistema próprio e servem principalmente para dar conhecimento aos envolvidos nos processos de geração desses custos e também para fomentar as ferramentas de transparência para o controle social.

Atualmente, encontra-se em vigor o conjunto de onze resoluções das Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas (NBC T) 16, que são somente inspiradas e não são realmente convergidas às *International Public Sector Accounting Standard* (IPSAS) do *International Federation of Accountants* (IFAC), órgão externo que publica as normas que servem de padrão internacional, possui hoje trinta e duas normas em vigor, e a partir da publicação da NBC TSP Estrutura Conceitual, em 04 de outubro de 2016, temos a primeira norma convergida aos padrões internacionais. (CFC, 2016)

A norma que disciplina a Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público, revoga principalmente, a Resolução nº 750/93 e a Resolução nº 1.111/07 que tratavam respectivamente dos Princípios de Contabilidade e sua Interpretação sobre a Perspectiva do

Setor Público, trazendo os mesmos em seu conteúdo de maneira mais detalhada e de forma que facilite o alinhamento com as normas que estão para vir.

O conteúdo da norma não trouxe aplicações práticas para quem à procura, mas apresentam às regras gerais, as diretrizes e o escopo da contabilidade pública e seus envolvidos neste processo, preparou alguns conceitos para a vinda de normas futuras como das receitas sem contraprestação e da natureza dos ativos e passivos no setor público, e ainda citam características qualitativas a serem seguidas de forma que a informação contábil permita o aprimoramento no registro e a melhoria no exercício do controle social, ponto este que veio a tona com a NBC TSP EC, pois esta definiu a sociedade como usuário primário da informação contábil do setor público, de forma que se possa estimular um maior controle da população sobre as contas públicas.

Ainda em 2016, foram publicadas cinco novas normas convergidas aos padrões internacionais. Chegando aos dias de hoje em um total de seis normas convergidas vigentes e que devem ser seguidas por todas as entidades públicas. De maneira sucinta, serão apresentadas abaixo as principais características de cada uma dessas normas.

Em ordem, a NBC TSP 01, trata das Receitas de Transação sem Contraprestação (CFC, 2016).

A NBC TSP 02 trata de um assunto similar em alguns pontos à norma anterior, porém o assunto disciplinado são as Receitas de Transação com Contraprestação (CFC, 2016).

Na NBC TSP 03, o assunto tratado são as provisões, passivos contingentes e ativos contingentes (CFC, 2016).

A NBC TSP 04, nos trás as definições de estoques, sua mensuração e o reconhecimento nos resultados da entidade pública (CFC, 2016).

E a NBC TSP 05, disciplina sobre os Contratos de Concessão de Serviços Públicos, sua forma de reconhecimento, mensuração e contabilização dos ativos, passivos, ativos e passivos contingentes e as receitas provenientes da mesma, tudo sob a ótica da concedente, neste caso, a entidade do setor público (CFC, 2016).

2.3.3 CONCEITOS DE CONTABILIDADE PÚBLICA

Para LIMA (2009, p. 1,2) a contabilidade Pública é o conhecimento especializado da Ciência Contábil que aplica no processo gerador de informações os conceitos, princípios e

normas contábeis na gestão patrimonial de uma entidade governamental, de sorte a oferecer à sociedade informações amplas e acessíveis sobre a gestão da coisa pública.

De acordo com a Associação Brasileira de Orçamento Público (ABOP) *apud* Platt Neto (2013, p.6) a Contabilidade Pública tem por desígnio evidenciar informações relevantes à tomada de decisões, prestação de contas e equiparar o controle social.

Para Kohama (2014, p. 25) a contabilidade pública é uma das mais complexas na ciência contábil e seu objetivo é focado nos fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, possui uma metodologia própria, e contas escrituradas de normas específicas que constituem o Sistema Contábil Público.

Logo, de acordo com Santos e Reis (s.d, p.834), a contabilização e a elaboração do balanço, demonstrativos contábeis, orçamentários financeiros e os atos e fatos administrativos na Contabilidade Pública, obedecem às normas determinadas pela Lei 4.320/64.

Consoante a NBCT 16.1 (2008), a contabilidade aplicada ao setor público é um ramo da ciência contábil que, na geração de informações, aplica os Princípios de Contabilidade e as normas contábeis direcionadas ao controle patrimonial das entidades governamentais.

Os autores HADDAD e MOTA (2010, p.61) define Contabilidade Pública sendo:

A Contabilidade Pública é o ramo da Ciência Contábil que aplica na Administração Pública as técnicas de registro dos atos e fatos administrativos, apurando resultados e elaborando relatórios periódicos, levando em conta as normas de direito financeiro (Lei n. 4.320/64), os princípios gerais de finanças públicas e os princípios de contabilidade.

Seguindo palavras de Barbosa (2014, p. 21 *apud* ANDRADE, 2006, p. 29) conceitua a Contabilidade Pública como:

O ramo da Ciência Contábil voltado para o registro, o controle e as demonstrações dos fatos mensuráveis em moeda que afetam o patrimônio da União, dos Estados e dos Municípios e suas respectivas autarquias e fundações, ou seja, as entidades de direito público interno.

Compreende-se que a Contabilidade Pública busca fornecer, para seus usuários, informações de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio das entidades governamentais, auxiliando, assim, no controle social. E ela objetiva demonstrar o patrimônio público, que é o seu objeto. Para que possam ser prestadas informações contábeis das mais diversas naturezas e para que haja uniformidade na escrituração contábil de todos os entes governamentais, torna-se imprescindível a utilização de um plano de contas padrão.

2.4. NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO – NBCASP

As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP são editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC, trazendo conceitos e procedimentos patrimoniais que passam a ser exigidos na Contabilidade Pública. As NBCASP geram impactos no formato da escrituração contábil do setor público e, por este motivo foi feita uma análise com o propósito de evidenciar o diferencial que cada uma delas traz consigo (NBCASP, 2013).

Inicialmente as NBC eram compostas por onze normas, sendo dez delas publicadas em 21 de novembro de 2008 e uma em 25 de novembro de 2011, com a publicação da NBC TSP de 09/2016 passando esta a ser o principal regramento do setor público, tanto que a norma revogou as Resoluções CFC nº 750/93 e 1.111/07, que tratavam dos Princípios Contábeis, bem como as NBC T 16.1 a 16.5 (integralmente) e 16.6 (parcialmente). No quadro 02 podemos ver como era antes da NBC TSP:

Quadro 2: Normas Brasileiras de Contabilidade

continua

Resolução CFC	Descrição	Objetivos
1128/2008	NBC T 16.1- Conceituação, Objeto de Campo de Aplicação (REVOGADA)	Conceituação, o objeto e o campo de aplicação da Contabilidade Aplicada ao Setor Público.
1129/2008	NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis (REVOGADA)	Conceito de patrimônio público sua classificação sob o enfoque contábil, o conceito e a estrutura do sistema de informação contábil.
1130/2008	NBC T 16.3 - Planejamento e seus instrumentos sob o Enfoque Contábil (REVOGADA)	Bases para controle contábil do planejamento desenvolvido pelas entidades do setor público, expresso em planos hierarquicamente interligados.
1131/2008	NBC T 16.4 – Transações no Setor Público (REVOGADA)	Conceitos, natureza e tipicidades das transações no setor público.
1132/2008	NBC T 16.5 – Registro Contábil (REVOGADA)	Critérios para o registro contábil dos atos e dos fatos que afetam ou possam vir a afetar o patrimônio das entidades do setor público.
1133/2008	NBC T 16.6 - Demonstrações Contábeis	Demonstrações contábeis a serem elaboradas e divulgadas pelas entidades do setor público.
1134/2008	NBC T 16.7 - Consolidações das Demonstrações Contábeis	Conceitos, abrangência e procedimentos para consolidação das demonstrações contábeis no setor público.
1135/2008	NBC T 16.8 – Controle Interno	Referenciais para o controle interno como suporte do sistema de informação contábil.

conclusão

1136/2008	NBC T 16.9 - Depreciação, Amortização e Exaustão	Critérios e procedimentos para o registro contábil da depreciação, da amortização e da exaustão.
1137/2008	NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público	Critérios e procedimentos para a avaliação e a mensuração de ativos e passivos integrantes do patrimônio de entidades do setor público.
1336/2011	NBC T 16.11 – Sistemas de Informação de Custos do Setor Público (REVOGADA PARCIALMENTE)	Conceituação, o objeto, os objetivos e as regras básicas para mensuração e evidenciação dos custos no setor público.

Fonte: CNM – Confederação Nacional de Municípios

Os principais objetivos das atuais Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público segundo o NBCASP (2013, p. 9) são: mensurar e evidenciar melhor o patrimônio público; utilizar conceitos científicos e não apenas legais; convergir às práticas contábeis ao padrão internacional; instrumentalizar o controle social; e prestar contas de forma mais transparente.

NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto, e Campo de Aplicação (REVOGADA)

A NBC T 16.1 define a contabilidade aplicada ao setor público como um ramo da ciência contábil que tem como objeto o patrimônio público.

Segundo Andrade (2012, p. 4) “a contabilidade registra, permite o controle e análise dos atos e fatos administrativos e econômicos operados no patrimônio de uma entidade pública” e, com isso, gera informações sobre o que compõe o patrimônio auferido pela sua administração e pelos seus usuários. Essas informações servem para que se acompanhe permanentemente a situação da entidade e sua gestão, além de auxiliar no controle para se atingir objetivos e permitir uma constante autoavaliação e autocorreção administrativa.

NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis (REVOGADA)

Esta norma define o patrimônio público e estabelece quais sistemas contábeis as entidades públicas devem utilizar visando a garantir a mensuração correta, e evidenciar de forma adequada e manter a transparência das ações governamentais, além de integrar os sistemas legais existentes, atendendo aos preceitos contábeis.

Kohama (2014, p. 193-194) alerta que ao ponto de vista da contabilidade pública, o patrimônio público deve ser entendido como aquele que é passível de contabilização. O autor ainda cita o patrimônio público como aquele que “compreende o conjunto de bens, direitos e obrigações avaliáveis em moeda corrente, das entidades que compõem a administração pública”.

NBC T 16.3 – Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil (REVOGADA)

A partir de 2013 com efeito de obrigatoriedade esta norma estabelece o controle contábil e planejamento nas entidades do setor público. As principais regras a serem definidas são voltadas para os planos estratégicos referentes ao Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

A Comissão de Estudos de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, (NBCASP: CRC Rio Grande do Sul, p. 18). Fomenta que: “Objetivo: Estabelecer bases para o controle contábil do planejamento desenvolvido pelas entidades do setor público, expresso em seus planos hierarquicamente interligados”.

NBC T 16.4 – Transações no Setor Público (REVOGADA)

Quanto à transação no setor público, esta norma caracteriza os atos e os fatos que alterem de forma qualitativa ou quantitativa, efetivas ou potenciais no patrimônio da entidade.

E deixa claro que o registro contábil deve observar os princípios de contabilidade e as normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público.

De acordo com as NBCASP norma 16.4, p. 16, esta norma estabelece: Transações no setor público: Atos e os fatos que promovem alterações qualitativas ou quantitativas, efetivas ou potenciais, no patrimônio das entidades do setor público, as quais são objeto de registro contábil em estrita observância aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

NBC T 16.5 – Registro Contábil (REVOGADA)

O regime contábil é o de competência integral, e os livros diário e o razão são considerados fonte de informações contábeis permanentes. E determina que nos registros contábeis a essência sempre prevalece sobre a forma.

De acordo com as NBCASP norma 16.5, p. 19, na formalidade do registro Contábil as: “entidades do setor público deve manter procedimentos uniformes de registros contábeis, por meio de processo manual, mecanizado ou eletrônico, em rigorosa ordem cronológica, como suporte às informações”.

Pode-se dizer, ainda, que, no Brasil, segundo Kohama (2014, p. 39), “a contabilidade do setor público obedece aos princípios fundamentais de contabilidade, e que o reconhecimento da receita e despesa se dá pelo enfoque orçamentário e patrimonial”.

NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis

Esta norma define as demonstrações contábeis elaboradas e divulgadas pelos entes do setor público. A Lei 4.320 de 1964 já estabelecia o uso das demonstrações contábeis, porém, essa já não estava mais em conformidade com as mudanças que a contabilidade sofreu ao longo dos anos.

As demonstrações contábeis que esta norma estabelece são: Balanço Patrimonial; Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Demonstração das Variações Patrimoniais; Demonstração dos Fluxos de Caixa; e Demonstração do Resultado Econômico, acompanhadas pelas notas explicativas.

NBC T 16.7 – Consolidação das Demonstrações Contábeis

Consolidar é somar ou agregar. Assim, nas demonstrações contábeis se faz esse processo nos saldos ou nos grupos de contas. A consolidação serve para evitar a dupla contagem de transações ou saldos entre unidades contábeis diferentes.

No processo de consolidação de demonstrações contábeis devem ser consideradas as relações de dependência entre as entidades do setor público; as demonstrações consolidadas devem abranger as transações contábeis de todas as unidades contábeis incluídas na consolidação; os ajustes e as eliminações decorrentes do processo de consolidação devem ser realizados em documentos auxiliares, não originando nenhum tipo de lançamento na escrituração das entidades que formam a unidade contábil; e as demonstrações contábeis das entidades do setor público, para fins de consolidação, devem ser levantadas na mesma data, admitindo-se a defasagem de até três meses, desde que os efeitos dos eventos relevantes entre as diferentes datas sejam divulgados em notas explicativas (STN 2012).

NBC T 16.8 – Controle Interno

Esta norma estabelece os aspectos relevantes para o controle interno como um conjunto coordenado, organizado e complexo de princípios, normas, métodos e procedimentos que interagem entre si para auxiliar no alcance dos objetivos propostos pela organização e pelo suporte do sistema de informação contábil, no sentido de minimizar riscos e dar efetividade às informações da contabilidade.

O controle interno deve ser exercido em todos os níveis da entidade do setor público, compreendendo: a preservação do patrimônio público; o controle da execução das ações que integram os programas; a observância às leis, aos regulamentos e às diretrizes estabelecidas.

NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão

Todos os bens patrimoniais se sujeitarão à depreciação, amortização ou exaustão e à atualização monetária destas e dos bens a que se referem, a partir da implantação da nova

contabilidade se esse procedimento não existir. Assim sendo, todos os bens devem estar cadastrados individualmente e devidamente reavaliados para a contabilização inicial. As depreciações, em percentuais calculados de acordo com o laudo da comissão permanente de avaliação da vida útil do bem, poderão ser mensais, tomando-se por base o valor atual do bem ou tantos quantos forem os avos do mês de aquisição no exercício que estiver em curso. A atualização monetária do valor atual e da depreciação deverá ocorrer no encerramento do exercício.

NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos

De acordo com o Manual de Procedimentos Contábeis Patrimoniais, 5ª edição, página 83, a reavaliação pode ser realizada através da elaboração de um laudo técnico por perito ou entidade especializada ou, ainda, através de relatório de avaliação realizado por uma comissão de servidores. O laudo técnico ou relatório de avaliação conterà, ao menos, as seguintes informações: documentação com a descrição detalhada referente a cada bem que esteja sendo avaliado; a identificação contábil do bem; quais foram os critérios utilizados para avaliação do bem e sua respectiva fundamentação; vida útil remanescente do bem, para que sejam estabelecidos os critérios de depreciação, a amortização ou a exaustão; data de avaliação; e a identificação do responsável pela reavaliação. Exemplo de fontes de informações para a avaliação do valor de um bem pode ser o valor do metro quadrado do imóvel em determinada região, ou a tabela FIPE no caso dos veículos. Caso seja impossível estabelecer o valor de mercado do ativo, este poderá ser definido com base em parâmetros de referência que considerem bens com características, circunstâncias e localizações assemelhadas.

NBC T 16.11 – Sistema de informação de Custos (SICSP)

Visa a “estabelecer a conceituação, o objeto, os objetivos e as regras básicas para implantação de subsistema de custos no setor público instituído na NBCT 16.2”.

Ainda sobre o sistema de custos, Lima (2012, p. 42) afirma que “ele cria um controle financeiro efetivo, contribuindo para a gestão do Município de várias maneiras”, entre elas: avaliação de custo-benefício; como e quando gastar; apoio ao controle interno e suporte indispensável para as decisões estratégicas.

Entre outras vantagens, a instituição de um sistema de custos auxiliará o gestor, dando-lhe suporte nas decisões, por isso Lima afirma que:

Com a aplicação de um sistema de custos, é possível obter respostas mais seguras para muitas questões que exigem decisões fundamentais e que, se tomadas de forma aleatória e sem estudo mais aprofundado, podem se tornar desastrosas às administrações (LIMA, 2012).

A autora ainda recomenda que, para a implantação do sistema de custos, os entes façam seus registros contábeis pelo regime de competência, utilizem um sistema de informação que capture as informações relacionadas a custos, que contenham apuração e levantamento dos dados capturados.

No ano de 2016 o CFC aprovou uma Nova Estrutura Conceitual, elaborada de acordo com o Pronunciamento intitulado *The Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities*, emitido pelo *International Public Sector Accounting Standards Board da International Federation of Accountants (IPSASB/Ifac)*: **NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL – ESTRUTURA CONCEITUAL PARA ELABORAÇÃO E DIVULGAÇÃO DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL DE PROPÓSITO GERAL PELAS ENTIDADES DO SETOR PÚBLICO.**

As práticas contábeis no setor público a partir de agora serão norteadas pela Estrutura Conceitual que trata da elaboração e divulgação de informação contábil de propósito geral pelas entidades do setor público, e pelas NBC TSP.

A Norma estabelece que, a sociedade é a principal usuária da informação contábil. O que fortalece a transparência e ao controle social.

Uma definição importante contida na Estrutura Conceitual é a do Relatório Contábil de Propósito Geral das Entidades do Setor Público (RCPG). Os RCPGs são relatórios contábeis elaborados para atender às necessidades dos usuários em geral, não tendo o propósito de atender a finalidades ou necessidades específicas de determinados grupos de usuários. Dentre estes relatórios estão as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público.

Atualmente temos a seguinte posição em relação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público em vigor:

- NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL: Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público.
- NBC TSP 01: Receita de Transação sem Contraprestação, revogando a NBC T 16.1.
- NBC TSP 02: Receita de Transação com Contraprestação, revogando a NBC T 16.2.
- NBC TSP 03: Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, revogando a NBC T 16.3.

- NBC TSP 04: Estoques, revogando a NBC T 16.4.
- NBC TSP 05: Contratos de Concessão de Serviços Públicos: Concedente, revogando a NBC T 16.5.
- NBC T 16.6 R1: Demonstrações Contábeis.
- NBC T 16.7: Consolidação das Demonstrações Contábeis.
- NBC T 16.8: Controle Interno.
- NBC T 16.9: Depreciação, Amortização e Exaustão.
- NBC T 16.10: Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público.
- NBC T 16.11: Sistema de Informação de Custos do Setor Público.
- As NBC T 16.1 a 16.5 foram revogadas em 1º de janeiro de 2017.

Em ordem, a NBC TSP 01, trata das Receitas de Transação sem Contraprestação, que são a fonte principal de receitas dos governos e demais entidades públicas, compostas pela arrecadação de tributos e as transferências. A norma trouxe as definições de termos referentes ao assunto, a forma que se deve reconhecer um ativo proveniente dessas transações, o reconhecimento e mensuração dessas receitas e expõe as particularidades do tributo e da transferência (CFC, 2016).

A NBC TSP 02 trata de um assunto similar em alguns pontos à norma anterior, porém o assunto disciplinado são as Receitas de Transação com Contraprestação, que é a parcela menor do total de receitas do governo e demais entidades públicas. Basicamente o ponto que a difere da norma anterior, é que a receita por contraprestação é aquela onde a entidade pública presta algum serviço, vende algum bem ou, quando um terceiro utilizar algum ativo de sua propriedade, isso gere juros, royalties, dividendos ou distribuições favorecendo a entidade pública (CFC, 2016).

Na NBC TSP 03, o assunto tratado são as provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, trazendo ao setor público conceitos semelhantes aos que servem para o setor privado no tratamento desses fatos contábeis (CFC, 2016).

A NBC TSP 04, nos trás as definições de estoques, sua mensuração e o reconhecimento nos resultados da entidade pública (CFC, 2016).

E a NBC TSP 05, disciplina sobre os Contratos de Concessão de Serviços Públicos, sua forma de reconhecimento, mensuração e contabilização dos ativos, passivos, ativos e

passivos contingentes e as receitas provenientes da mesma, tudo sob a ótica da concedente, neste caso, a entidade do setor público (CFC, 2016).

2.4.1 O PROCESSO DE CONVERGÊNCIA DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE ÀS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE

Com o desenvolvimento e o avanço tecnológico presente no mundo em relação às práticas contábeis, passa a existir a necessidade da harmonização dos padrões contábeis para poder facilitar a comunicação, a comparabilidade e o entendimento das informações elaboradas entre os países, buscando desenvolver uma metodologia e uma padronização para aplicar suas técnicas em uma linguagem universal dos negócios.

Segundo Niyama (2010), harmonização é um processo que busca preservar as particularidades inerentes a cada país, mas que permita reconciliar os sistemas contábeis com outros países buscando melhorar a troca de informações que serão interpretadas e compreendidas.

Guerra (2015), diz que o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade representa uma grande modificação no processo de produção da informação contábil no Brasil. Não se trata apenas de um conjunto de alterações meramente formais, é uma mudança de mentalidade.

No Brasil, a convergência da contabilidade brasileira às normas internacionais de contabilidade começou com a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), criado em 2005 pela Resolução 1.055/05 e idealizado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC); Associação Brasileira das Companhias Abertas (ABRASCA); Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (APIMEC NACIONAL); Bolsa de Valores, Mercadorias e Futuros (BM&FBOVESPA); Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIPECAFI) e Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), com o objetivo de estudar, preparar e emitir os Pronunciamentos Técnicos de Contabilidade, tendo sempre em vista a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS).

Sobre as modificações dos padrões contábeis para o padrão internacional no setor público, segundo Diniz *et al.* (2015, p. 278):

O procedimento de convergência teve início com a publicação, em 2004, da Portaria CFC no. 37/2004, que discorre sobre o processo de harmonização das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, com a formação de um grupo de estudos na área pública que tinha por objetivo estudar e analisar as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), paralelo as IPSAS, criadas pelo IFAC. O grupo era composto por membros do CFC, Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda.

Um avanço significativo para o setor público, segundo Ravello et al. (2015), foi a Lei nº. 101/00 ou Lei de Responsabilidade Fiscal como é mais conhecida, que estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade e transparência na gestão fiscal, introduzindo novos conceitos à administração pública.

O Brasil firmou o compromisso de convergir com as normas internacionais editadas pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB), constituídas pela *International Federation of Accountants* (IFAC) e também as normas brasileiras editadas pelo CFC, conforme a Portaria do Ministério da Fazenda nº 184, de 25 de agosto de 2008, publicada pela Secretaria do Tesouro Nacional, que engloba instruções a serem observadas pelos entes públicos nas três esferas de governo: Federal, Estadual e Municipal, de forma a torná-los convergentes com as normas internacionais de contabilidade (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2016; NEVES, 2012).

Fundado em 7 de outubro de 1977, em Munique, na Alemanha, no 11º Congresso Mundial de Contadores, a IFAC é a organização global para a profissão contábil dedicada a servir o interesse público pelo fortalecimento da profissão e contribuindo para o desenvolvimento de fortes economias internacionais.

Segundo Niyama (2010), a missão do IFAC é a de intensificar o relacionamento da profissão contábil em nível mundial, atendendo à demanda, à necessidade de interesse público, contribuindo para o desenvolvimento da economia internacional, estabelecendo e promovendo aderência à elevada qualidade técnica dos padrões profissionais e representar a profissão em assuntos de interesse público.

Na sua dedicação para efetuar essa missão, a IFAC constituiu o *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB) para desenvolver normas contábeis de alta qualidade a serem utilizadas na elaboração das demonstrações contábeis pelas entidades do setor público (CARNEIRO, 2010).

Segundo Carneiro (2010, p. 01),

As IPSAS são as normas internacionais, em níveis globais, de alta qualidade para a preparação de demonstrações contábeis por entidades do Setor Público. A tradução

dessas Normas para o português, trabalho conduzido pelo Comitê Gestor da Convergência no Brasil, é um produto da ação conjunta do CFC com o Instituto dos Auditores Independente do Brasil (Ibracon), que são os tradutores oficiais, no Brasil, das Normas Internacionais editadas pela IFAC e, representa o coroamento dos esforços e ações realizadas pelo CFC com a cooperação técnica da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), por meio da sua Subsecretaria de Contabilidade, na busca da adoção, no Brasil, do novo modelo de Contabilidade Patrimonial, bem como da convergência das normas contábeis brasileiras aos padrões internacionais.

São pronunciamentos que, de forma geral, buscam orientar e harmonizar a Contabilidade do Setor Público nos países, concedendo mais transparência, eficiência e qualidade às informações fornecidas (DINIZ *et al*, 2015).

A emissão das IPSAS é de competência do IFAC, as quais consistem em 31 normas já publicadas, e de acordo com Santos e Almeida (2012), “as Normas Internacionais de Contabilidade direcionadas para atender as finalidades do Setor Público são editadas pelo IPSASB, tendo como base nas Normas Internacionais do IASB voltadas ao Setor Privado”.

Entretanto, tal processo de comunicação encontra dificuldades por alguns fatores, como por exemplo, as variáveis culturais, econômicas, poderes entre os países, provocando desafios para a Contabilidade. Porém o empenho para a universalização continua intenso, com a adoção das normas, percorrendo pela harmonização e mirando para a convergência, tendo como base os padrões internacionais (FRAGOSO *et al*,2012).

2.5 O ENSINO DA CONTABILIDADE

De acordo com Marion e Robles Junior (1998), a primeira instituição de ensino de contabilidade no Brasil foi a Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado que surgiu em 1902 como “Escola Prática de Comércio”. Os cursos de contabilidade propriamente ditos foram criados em 1931 através do Decreto 20.158, que instituiu o curso Técnico em contabilidade com duração de 02 ou 03 anos para formação de Guarda-livros ou Peritos contadores respectivamente.

A primeira turma de Ciências Contábeis Atuarias iniciou-se em 1949, embora tenha sido estabelecido pela Lei 7.988 no ano de 1945. Em 1951, a Lei 1.401 desmembrou o curso de Ciências Contábeis e Atuarias, a partir deste momento os concluintes recebem título de bacharel em contabilidade. (Marion e Junior, 1998). Em relação à Estrutura curricular o Parecer 397/62 dividiu o curso em ciclo de formação básica e ciclo de formação profissional.

Ainda de acordo com Mario e Junior (1998) a penúltima grande alteração que houve em relação ao currículo no ensino de contabilidade nacional foi à resolução 03/92, a partir

dela os currículos passaram a serem elaborados visando o conhecimento teórico e prático. As disciplinas foram distribuídas em três categorias de conhecimento, a primeira categoria abrangia os conhecimentos de formação geral, de natureza humanística e social, com disciplinas obrigatórias e eletivas. Na segunda categoria constavam disciplinas para conhecimento de formação profissional básica, específica e conhecimentos eletivos. Na terceira e última categoria, conhecimentos ou atividade de formação complementar como, por exemplo, estágios supervisionados, jogos de empresas, e Trabalho De Conclusão De Curso (TCC), entre outros.

A resolução ainda estabelecia outras diretrizes em relação ao curso, com duração mínima de 2.700 horas aulas integralizadas em no máximo sete anos e mínimo de quatro.

Atualmente a resolução N° 10/2004 da Câmara de Educação Superior do Conselho Nacional de Educação (CNE/CES) estabeleceu as Diretrizes Curriculares nacional do Curso de Graduação em Ciências Contábeis, estas devem ser seguidas pelas Instituições de Ensino Superior (IES) na elaboração do Projeto Pedagógico. De acordo com Ott et al (2011), o projeto deve visar o perfil desejado de egresso em relação a competências e habilidades necessárias ao profissional no mercado de trabalho.

Segundo Marion (2003 *apud* Fahl; Manhani, 2006) os principais eventos que marcaram a evolução da Contabilidade no Brasil foram: a criação, em 1902, da Escola de Comércio Álvares Penteado com a adoção da Escola Europeia de Contabilidade, destacando-se a italiana e a alemã; em 1946 a fundação da Faculdade de Economia e Administração da USP (FEA); e com o surgimento das multinacionais anglo-americanas, a escola americana adentra-se em nosso país; em 1976 a edição da Lei 6.404/76 - Lei das Sociedades por Ações e da Lei 6.385/76 criou a Comissão de Valores Mobiliários (CVM).

Ainda segundo Marion (2003 *apud* Fahl; Manhani, 2006, p.31), “a educação para os futuros contadores deveria produzir profissionais que tivessem amplo conjunto de habilidades e conhecimentos”. Essas habilidades são divididas em três categorias: habilidade em comunicação, habilidade intelectual e habilidade no relacionamento com as pessoas. E quanto aos conhecimentos indispensáveis ao profissional contábil: conhecimentos gerais; conhecimentos de organizações e negócios; conhecimentos contábeis e de auditoria.

De acordo com Cosenza (2001, *apud* Fahl; Manhani, 2006, p.31) “as universidades terão que se esforçar por implantar um modelo de ensino voltado para ajudar o aluno a aprender a aprender”. Porque só assim, esses profissionais poderão alcançar êxito profissional

numa sociedade que estará sempre voltada para as mudanças que ocorrem no cenário da profissão contábil.

Marion (2003, *apud* Fahl; Manhani, 2006, p. 32) diz que “os estudantes deverão tornar-se “pensadores-críticos” [...] eles deverão desenvolver a capacidade de auto iniciativa de descobrimento que permita um processo de aprendizagem contínuo e de crescimento em sua vida profissional”.

Contudo, o ensino oferecido atualmente apresenta algumas falhas. Marion; Iudícibus (1986, *apud* Fahl; Manhani, 2006, p.32) citam algumas dessas deficiências:

- falta de adequação do currículo;
- falta de um programa bem definido para a prática contábil;
- falta de preparo do corpo docente;
- deficiência da metodologia de ensino da Contabilidade Introdutória.

De acordo com os autores, uma das funções das faculdades de Ciências Contábeis é a de adequar às exigências dos meios econômico-sociais à estrutura e nível de ensino com o objetivo de preparar melhor o futuro profissional da área às demandas cada vez mais complexas dos usuários da Contabilidade.

Entretanto, torna-se necessário harmonizar a comunicação entre as Instituições de Ensino e o Mercado de Trabalho. A elaboração de um novo currículo que atenda às novas exigências do mercado seria de grande relevância. Disciplinas como: gestão empresarial, marketing contábil, relações internacionais, planejamento estratégico, contabilidade ambiental, comunicação e liderança, serão fundamentais para a formação desse novo profissional (FAHL; MANHANI, 2006).

De acordo com as autoras, pode-se destacar que instituições de ensino superior que são sérias e comprometidas com a qualidade de ensino já oferecem grande parte das disciplinas acima referenciadas.

Para estar em sintonia com o mundo atual, além de conhecimentos técnicos essenciais, o contador precisa também desenvolver habilidades relacionadas à comunicação, à administração, às relações humanas. A Contabilidade deve ser tratada como um serviço prestado aos clientes e, para tanto, deve adaptar-se à chamada era do cliente, na qual o foco de todas as ações é a satisfação do usuário da Contabilidade (FAHL; MANHANI, 2006).

A modernização no ensino da contabilidade passa por uma união de interesses entre a comunidade econômica, os educadores e instituições de ensino superior, no sentido de especificar e comunicar as habilidades e conhecimentos necessários para ser um profissional

completo. Além do ambiente acadêmico, os órgãos de classe podem exercer importante papel na identificação do nível de conhecimentos e habilidades necessários para seus membros atuarem na sociedade (FAHL; MANHANI, 2006).

De acordo com Marion (2001 p.14), “a educação para os futuros contadores deveria produzir profissionais que tivessem amplo conjunto de habilidades e conhecimentos”.

Marion (2001 p. 35) diz que “os estudantes deverão tornar-se “pensadores-críticos”. (...) Eles deverão desenvolver a capacidade de auto iniciativa de descobrimento que permita um processo de aprendizagem contínuo e de crescimento em sua vida profissional”.

A atualização do ensino contábil passa por uma associação de interesses entre a comunidade econômica, os educadores e instituições de ensino superior, no sentido de especificar e comunicar as habilidades e conhecimentos necessários para ser um profissional completo. Além do ambiente acadêmico, os órgãos de classe podem exercer importante papel na identificação do nível de conhecimentos e habilidades necessários para seus membros atuarem na sociedade.

2.5.1 O ENSINO DA CONTABILIDADE PÚBLICA

O ensino da contabilidade deve estar voltado às necessidades do mercado e atento às mudanças das normas contábeis, como o caso da implantação das NBCASP, e para que isso ocorra faz-se necessária a revisão periódica do processo educacional dos cursos de ciências contábeis (MULATINHO, 2007).

O artigo de Wilson (2013) traça uma perspectiva histórica sobre o ensino na contabilidade governamental e recomenda que os professores devem integrar com os profissionais da área e realizar mais pesquisas acadêmicas com foco em questões relevantes.

O CFC visando auxiliar as IES na elaboração de suas matrizes curriculares, como também o ensino mais padronizado em relação a conteúdo, ementário e bibliografia, elaborou o livro Proposta Nacional de Conteúdo para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis. Neste, apresenta sugestões de disciplinas que devem integrar as grades curriculares nacionais nas três modalidades, presencial, semipresencial e a distância (CFC, 2009).

Atualmente, a Contabilidade Pública diferencia-se em diversos aspectos da Contabilidade Comercial, ou seja, da contabilidade realizada nas empresas de natureza mercantil, principalmente pelos seus objetivos. Enquanto a primeira produz relatórios contábeis para a tomada de decisões dos gestores públicos, a segunda gera relatórios para a

tomada de decisões dos empresários. Para Lima e Castro (2003), a Contabilidade Pública é o ramo da Contabilidade que oferece à sociedade, de maneira transparente e acessível, o conhecimento amplo sobre a gestão da coisa pública.

De acordo com a Proposta Nacional de Conteúdo para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, que já está em sua segunda edição, as matérias relacionadas ao ensino da contabilidade pública fazem parte do conteúdo de formação profissional, em consonância com a Resolução MEC CNE/CES n.º 10/04. Na proposta os conteúdos relacionados à contabilidade pública são divididos em duas disciplinas, Gestão de Finanças Públicas e Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Na disciplina de Gestão de Finanças Públicas deverão ser abordados os seguintes conteúdos: Teoria das Finanças Públicas, Planejamento do Setor Público, Orçamento Público, Responsabilidade Fiscal. Já no conteúdo de Contabilidade Aplicada ao Setor Público é abordada a estrutura conceitual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, os princípios contábeis, patrimônio público, plano de contas, lançamentos típicos elaboração e análise das demonstrações custos e controle interno sob a ótica contábil.

É importante destacar que esta é apenas uma tentativa de delimitar o ensino, no entanto as instituições têm autonomia na elaboração de suas matrizes, seguindo as legislações vigentes.

Devido às mudanças já discutidas, uma nova proposta está sendo elaborada pela Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC), embora sem prazo para finalização (Portal CFC, 2014).

Para Barreto (2012, p.749), as disciplinas do currículo escolar não são meras reproduções empobrecidas das disciplinas das áreas de referência, pois “elas são construções culturais produzidas pelos próprios formativos, cujos objetivos estão bem distantes dos propósitos das ciências de referência”.

Assim, entendemos que a disciplina de Contabilidade Pública deve ser compreendida a partir das finalidades que deram base à sua criação e desenvolvimento, proporcionando-lhe um status dentro do campo de conhecimento construído pelas Ciências Contábeis.

2.5.2 O ENSINO DE CONTABILIDADE PÚBLICA: A ESTRUTURA DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), no exercício de suas competências, emite resoluções que direcionam os profissionais e instituições de ensino na aplicação do que lhe foi imposto.

Em 2009 o CFC emitiu a segunda edição da Proposta Nacional de Conteúdo para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis. Nesse documento destaca-se a proposta nacional da matriz curricular, objetivando diminuir os problemas que ocorrem nos mais de mil e cem cursos superiores em contabilidade existentes no Brasil (MEC, 2012).

Soares e Domingues (2010) tratam sobre este tema:

A lógica de criação de uma proposta de padronização da grade curricular do curso produz benefícios para alunos e docentes da área, pois busca diminuir a diferença existente na grade dos cursos das diferentes instituições. Entre outros benefícios dessa unificação proposta pelo CFC, incluem-se a maximização dos profissionais que o mercado necessita, a atualização do ensino de disciplinas emergentes no atual cenário econômico, como por exemplo, a contabilidade internacional, bem como a padronização e a consonância do curso advindas da CNE nº 10/04 (SOARES; DOMINGUES, 2010, p. 05).

Para tanto, o CFC, com a preocupação de formar profissionais capacitados para satisfazer as exigências do mercado de trabalho, emitiu a proposta de currículo para o curso de Ciências Contábeis, com o intuito de padronizar o currículo dos cursos e atender as demandas da profissão.

Segundo o Conselho Nacional de Educação, em sua Resolução CNE/CES n.º 10/04, o curso de graduação deve:

“ensejar condições para que o futuro contabilista seja capacitado a compreender as questões científicas, técnicas, sociais, econômicas e financeiras, em âmbito nacional e internacional e nos diferentes modelos de organização; a apresentar pleno domínio das responsabilidades funcionais envolvendo apurações, auditorias, perícias, arbitragens, noções de atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais e governamentais, com a plena utilização de inovações tecnológicas; e a revelar capacidade crítico-analítica de avaliação, quanto às implicações organizacionais com o advento da tecnologia da informação”.

O CFC editou a referida proposta com o intuito de disponibilizar uma ferramenta de apoio e orientação para as Instituições de Ensino Superior brasileiras, com a finalidade de padronizar e aprimorar os cursos de Ciências Contábeis oferecidos no Brasil.

A proposta foi dividida em três eixos temáticos, totalizando 3.000 horas/aulas, sendo destas 2.640 horas em conteúdo curricular, 180 horas em estágio, 120 horas em Trabalho de Conclusão de Curso e 60 horas em atividades complementares.

Segundo o CFC (2012) há diversas áreas de atuação para o profissional contábil, a Resolução CFC nº 560/83 trata bem disso, além de tratar dos cargos que podem ser exercidos por contadores:

Chefe, subchefe, diretor, responsável, encarregado, supervisor, superintendente, gerente, de todas as unidades administrativas onde se processem serviços contábeis. Quanto à titulação, poderá ser de contador, contador de custos, contador departamental, contador de filial, contador fazendário, contador fiscal, contador geral, contador industrial, contador patrimonial, **contador público**, contador revisor, contador seccional ou setorial, contadoria, técnico em contabilidade, departamento, setor, ou outros semelhantes. (grifo nosso) (RESOLUÇÃO CFC N. 560/83).

A disciplina de Contabilidade Aplicada ao Setor Público ementário, objetivos e o conteúdo programático, disposto pelo CFC, para a disciplina de Contabilidade Pública nos Cursos de Ciências Contábeis, estão dispostos no Quadro 3.

Quadro 3. Contabilidade Aplicada ao Setor Público

EMENTA	OBJETIVOS	CONTEÚDO PROGRAMÁTICO
Estrutura conceitual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Patrimônio Público. Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e Escrituração Contábil. Demonstrações Contábeis do Setor Público.	Compreender o arcabouço conceitual da contabilidade aplicada ao setor público para geração de informações que orientem a tomada de decisão, contribuindo para o controle social e para a transparência do setor público.	Estrutura Conceitual para a Contabilidade do Setor Público: Princípios de Contabilidade aplicados ao setor público; Campo de aplicação; Objetivos e função social; Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP); Interpretação da Legislação Básica Aplicada à Contabilidade do Setor Público. Patrimônio Público: Conceito, classificação e grupos; Receita (Variações Patrimoniais Aumentativas); Dívida Ativa; Despesa (Variações Patrimoniais Diminutivas). Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e Escrituração Contábil: Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP; Lançamentos Típicos do PCASP; Escrituração contábil de operações típicas do setor público; Registros de aspectos patrimoniais. Demonstrações Contábeis do Setor Público: Conceitos e aspectos legais; Forma de apresentação das Demonstrações Contábeis; Elaboração e análise dos demonstrativos da área pública.

Fonte: Proposta Nacional de Conteúdo para os Cursos de Graduação em Ciências Contábeis (CFC, 2009).

Diante da NBC TSP de 2016, se faz necessário uma revisão na estrutura curricular no que diz respeito à Contabilidade Pública, para que os alunos possam estar atualizados no que

tange as adequações às normas internacionais de contabilidade não só da área privada, mas também da área pública.

3 METODOLOGIA

A metodologia visa demonstrar ao leitor quais os métodos que foram utilizados, procedimentos e técnicas que foram utilizadas nesta pesquisa pelo autor.

De acordo Pereira (2012, p. 31), “metodologia é a lógica do procedimento científico e tem um caráter normativo, que se diferencia claramente da teoria”.

Segundo Lakatos e Marconi (2003, p.221), métodos, “constituem etapas mais ou menos concretas da investigação, com finalidade mais restrita em termos de explicação geral dos fenômenos menos abstratos”.

3.1 QUANTO AO MÉTODO

O pesquisador usou o método indutivo, que, segundo Lakatos e Marconi (2011, p. 53), “indução é um processo mental por intermédio do qual, partindo de dados particulares, suficientemente constatados, infere-se uma verdade geral ou universal, não contida nas partes examinadas”. Utilizou-se este método, pois a partir da análise da importância dada às disciplinas voltadas para área pública nos cursos de Ciências Contábeis de Vitória da Conquista - BA, o pesquisador pretende verificar como as demais universidades estaduais estão abordando tal matéria.

3.2 QUANTO A ABORDAGEM

Quanto à abordagem, a pesquisa terá um perfil qualitativo e quantitativa. De acordo com Silva e Menezes (2005, p.20), a pesquisa qualitativa “considera que há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números.”. Na pesquisa quantitativa, ainda segundo os mesmos autores, é levado em consideração aquilo que pode ser quantificável, ou seja, o que pode ser expresso em números, para classificá-las e analisá-las.

3.3 QUANTO AOS OBJETIVOS

A pesquisa realizada assumiu os caracteres exploratório e descritivo.

Para Gil (2002, p. 41) as pesquisas exploratórias, “têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses”. Já as pesquisas descritivas, “têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”. GIL (2002, p. 42).

3.4 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS

Quanto aos procedimentos, serão utilizados a pesquisa bibliográfica, documental e de levantamento. No entendimento de Silva e Menezes (2001, p.21), levantamento bibliográfico e documental:

A pesquisa documental é utilizada em praticamente todas as ciências sociais e constitui um dos delineamentos mais importantes no campo da História e da Economia. Como delineamento, apresenta muitos pontos de semelhança com a pesquisa bibliográfica, posto que nas duas modalidades utilizam-se dados já existentes. A principal diferença está na natureza das fontes. A pesquisa bibliográfica fundamenta-se em material elaborado por autores com o propósito específico de ser lido por públicos específicos. Já a pesquisa documental vale-se de toda sorte de documentos, elaborados com finalidades diversas, tais como assentamento, autorização, comunicação etc. (SILVA; MENEZES, 2001, p. 21).

A pesquisa bibliográfica abrange a bibliografia tornada pública e que trate acerca do tema estudado. (LAKATOS e MARCONI, 2003). Os documentos a serem analisados, serão as matrizes curriculares dos cursos de Ciências Contábeis no estado da Bahia.

Gil (2008, p. 55), fala que as pesquisas de levantamento são caracterizadas pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Ele diz que as mesmas se referem à solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca de algum problema estudado para em seguida, mediante a análise quantitativa, obter as conclusões correspondentes aos dados coletados.

3.5 DOS PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Após serem apresentados os aspectos referentes à pesquisa, faz-se necessário descrever os passos percorridos, buscando alcançar objetivos apresentados neste trabalho, ou seja, é preciso relatar os procedimentos metodológicos. Foram realizados os procedimentos:

levantamento bibliográfico, levantamento documental, confecção do questionário de pesquisa, tabulação dos dados e análise dos dados.

A pesquisa bibliográfica abrange a bibliografia tornada pública e que trate acerca do tema estudado. (LAKATOS e MARCONI, 2003). Assim, ela é capaz de colocar o pesquisador em contato direto com a temática que abrangem os objetivos da pesquisa, tratada por diferentes perspectivas. Para tal, foram realizadas consultas em livros, artigos, revistas e internet. Após a seleção do material, procedeu-se a leitura dos mesmos. Em seguida, sob o direcionamento do professor orientador, foi feita uma coleta e organização de citações, fichando-as, com base nos temas acima mencionados. A partir desse fichamento, realizou-se a produção textual do referencial teórico.

Nesta pesquisa, utilizou-se um instrumento de coleta de dados, sendo ele o Questionário (Apêndice A).

Questionário é um instrumento de coleta de dados constituído por uma série ordenada de perguntas que devem ser respondidas por escrito e sem a presença do entrevistador. [...] Junto com o questionário deve ser enviado uma nota ou carta explicando a natureza da pesquisa, sua importância e a necessidade de obter respostas. (LAKATOS e MARCONI, 2003, p. 201)

O objetivo do Questionário foi coletar informações junto à amostra sobre idade, semestre em curso, fator que o influenciou na escolha do curso, ocupação profissional, qual área pretende seguir após a formação, sua relação às temáticas de Contabilidade Pública, e opiniões sobre o curso de Ciências Contábeis da sua instituição de ensino. Com essas informações, traçou-se o perfil dos discentes do curso de Ciências Contábeis, verificou-se o que eles pensam sobre as disciplinas relacionadas à Contabilidade Pública e o nível de conhecimento da mesma.

O questionário foi aplicado através da ferramenta *Google Forms* para a maior comodidade e praticidade dos respondentes. O modelo escolhido foi o fechado, bem como, a busca por uma maior coerência junto à abordagem metodológica, desta forma, essa ferramenta possibilitou uma melhor interpretação das respostas e conseguinte elaboração da apresentação dos resultados.

O universo explorado nessa pesquisa abrange os alunos do curso de Graduação em Ciências Contábeis da UESB e da FAINOR, matriculados a partir do sétimo período. Assim, o requisito necessário para o aluno estar apto a responder à pesquisa é estar matriculado a partir do sétimo período do curso.

A seleção se fez necessária, uma vez que a pesquisa busca conhecer a percepção dos discentes em relação ao ensino de Contabilidade Pública. Portanto, para que os alunos possam avaliar o ensino de Contabilidade Pública, é indispensável que tenham cursado, pelo menos, os componentes obrigatórios da matriz curricular relacionado à Contabilidade Pública ao longo do curso.

Assim, considerando que as estruturas curriculares das instituições ofertam o primeiro componente curricular relacionado à área governamental no quarto e quinto semestre, os alunos deveriam estar matriculados a partir do sexto período, a fim de garantir que tenham cursado, pelo menos, uma disciplina relacionada. Portanto, a pesquisa foi realizada com alunos matriculados no currículo vigente a partir do sexto.

Já a pesquisa documental recorre a fontes sem tratamento analítico, como tabelas estatísticas, jornais, documentos oficiais etc. (FONSECA, 2002 *apud* GERHARDT e SILVEIRA, 2009). Tendo em vista atingir os objetivos propostos e auxiliar na interpretação e análise dos dados coletados por meio dos questionários, foi realizado um levantamento documental junto ao conselho. Os documentos colhidos foram: cópia dos Fluxogramas do curso de Ciências Contábeis das instituições pesquisadas desde a implantação do curso.

Após a coleta dos dados realizada de acordo com os procedimentos anteriormente indicados, foi realizada uma seleção das informações, a fim de verificar se haviam respostas confusas, distorcidas ou incompletas e que poderiam prejudicar o resultado da pesquisa. (LAKATOS e MARCONI, 2003). Utilizou-se como ferramenta de tabulação o programa *Microsoft Excel*. Por meio dele, foram gerados gráficos para as perguntas objetivas e as respostas subjetivas foram organizadas em quadros.

Em seguida, os dados foram analisados e interpretados na tentativa de dar um significado mais amplo às respostas, vinculando-as a outros conhecimentos, a fim de alcançar os objetivos da investigação e confirmar, ou não, as duas hipóteses sugeridas na introdução deste trabalho. Para melhor compreensão, os dados analisados foram organizados em subtópicos, de acordo os objetivos específicos da pesquisa.

4 ANÁLISE DE DADOS

A análise de dados é, para Lakatos e Marconi (2003, p. 167) a “tentativa de evidenciar as relações existentes entre o fenômeno estudado e outros fatores”. Aqui, serão apresentados os resultados obtidos através da coleta de dados, analisando-os e comparando-os com a teoria.

Este capítulo está organizado em três tópicos, sendo que os dois primeiros compreendem a análise em si, e o último apresenta uma síntese dos resultados e das propostas investigativas da pesquisa.

A pesquisa foi realizada nas instituições de ensino superior da cidade de Vitória da Conquista – BA. O questionário foi destinado aos alunos que já tivessem cursado todas as disciplinas relacionadas à Contabilidade Pública ofertadas na matriz curricular de sua universidade/faculdade. Sendo assim, somente os estudantes da Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB), e da Faculdade Independente do Nordeste (FAINOR) atenderam a este critério.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DO MUNICÍPIO DE VITÓRIA DA CONQUISTA

A presente pesquisa foi realizada na cidade de Vitória da Conquista localizada na região Sudoeste do Estado da Bahia, a uma distancia de 509 km da capital baiana Salvador, com uma área de 3.705.838 km² de acordo com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE 2017).

Segundo o portal da Prefeitura Municipal de Vitória da Conquista, o município é constituído de 11 distritos, dentre eles: Bate-Pé, Cabeceira da Jiboia, Cercadinho, Dantelândia, Iguá, Inhobim, José Gonçalves, Pradoso, São João da Vitória, São Sebastião e Veredinha. As vias de acesso para o território são BR-116, BA-262, BA-263 e BA-265.

O município tem uma população estimada de 348.718 habitantes no ano de 2017 (IBGE, 2017), o que denota sua característica de cidade média, pois as cidades médias apresentam população com no mínimo 100 mil habitantes (SANTOS, 1994 *apud* Souto, 2017). A densidade demográfica é de 91,41 de hab/km², enquanto que a densidade populacional brasileira é de 24,81 hab/km², já o Estado da Bahia possui uma densidade de 24,82hab/km² de acordo com dados do Censo Demográfico de 2010 pelo IBGE.

Um dos principais eixos de desenvolvimento do município é a educação, principalmente o ensino superior, que faz com que a cidade promova uma intensa

movimentação socioeconômica e espacial e também na sua região. A partir da década de 1990, a Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia multiplicou o número de cursos oferecidos, e hoje, Vitória da Conquista se destaca por possuir um setor educacional privilegiado, formado por escolas conveniadas com as melhores redes de ensino do país, como Sacramentinas, Colégio Oficina, Colégio Juvêncio, além de contar com várias universidades/faculdades, tais como: Faculdade Independente do Nordeste (FAINOR), Faculdade de Tecnologia e Ciência (FTC), Faculdade Maurício de Nassau, Faculdade Santo Agostinho, sendo essas particulares, Universidade Federal da Bahia (UFBA), Instituto Federal da Bahia (IFBA), Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB) no âmbito público, o que a consagra como um importante polo de educação não só para o estado da Bahia, como para todo o Brasil.

4.2 UNIVERSIDADE ESTADUAL DO SUDOESTE DA BAHIA

No ano de 1981, foi assinado o Decreto n.º 28.169, que autorizava o funcionamento da Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB) nos campi de Vitória da Conquista, Jequié e Itapetinga. Porém sua história tem início 12 anos antes, com a criação da Faculdade de Formação de Professores de Vitória da Conquista, com sede onde atualmente funciona a Escola Estadual Adélia Teixeira. Era o início da política de expansão e interiorização do Ensino Superior na Bahia. No ano seguinte, como continuidade dessa política, foi criada a Faculdade de Formação de Professores de Jequié. Nos dois municípios, os cursos de Licenciatura curta em Letras e Estudos Sociais foram os primeiros a serem implantados. (UESB, 2017).

Em 1980, já com papel de destaque na região, a Faculdade de Formação de Professores se torna a Fundação Educacional do Sudoeste da Bahia. No mesmo ano, a Fundação deu lugar à Autarquia Educacional. Nessa mesma época nasceu o campus de Itapetinga, que, a princípio, manteve suas atividades nos Colégios Estaduais Agroindustrial e Jandiroba e, desde 1988, funciona no campus Juvino Oliveira. Os primeiros cursos implantados após a extinção da Faculdade de Formação de Professores foram: Agronomia e Administração (em Vitória da Conquista); Enfermagem (em Jequié); e Zootecnia (em Itapetinga). (UESB, 2017).

Mediante o Decreto n.º 28.169/81, a Autarquia deu lugar à Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia. Desde então, a Instituição cresceu e se firmou como um dos principais

vetores do desenvolvimento regional, através dos milhares de profissionais formados, da injeção direta de receita na economia, da construção de um capital humano, social, cultural e científico de valor inestimável. Ao longo de três décadas e meia, tendo como legado o alicerce da antiga Faculdade de Formação de Professores, a UESB construiu uma história de protagonismo. A injeção direta de recursos na economia regional por parte da Universidade pode ser resumida em dois aspectos: o esporádico, que engloba a realização de eventos e o impulso ao turismo de negócios; e o contínuo, não apenas através do pagamento de professores e servidores técnico-administrativos, mas também das despesas dos estudantes oriundos de outros municípios e Estados brasileiros. (UESB, 2017).

4.2.1 O CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UESB

O curso de bacharelado em Ciências Contábeis da UESB obteve autorização para funcionamento emitida pelo Conselho Estadual de Educação (CEE) por meio do Parecer CEE 042/90, registrado no Processo CEE 590-B/86 em 26 de março de 1990. Posteriormente foi endossado pelo Decreto s/n de 20 de abril de 1992 do presidente da República e publicado no Diário oficial da União em 22 de abril de 1992. (UESB, 2017).

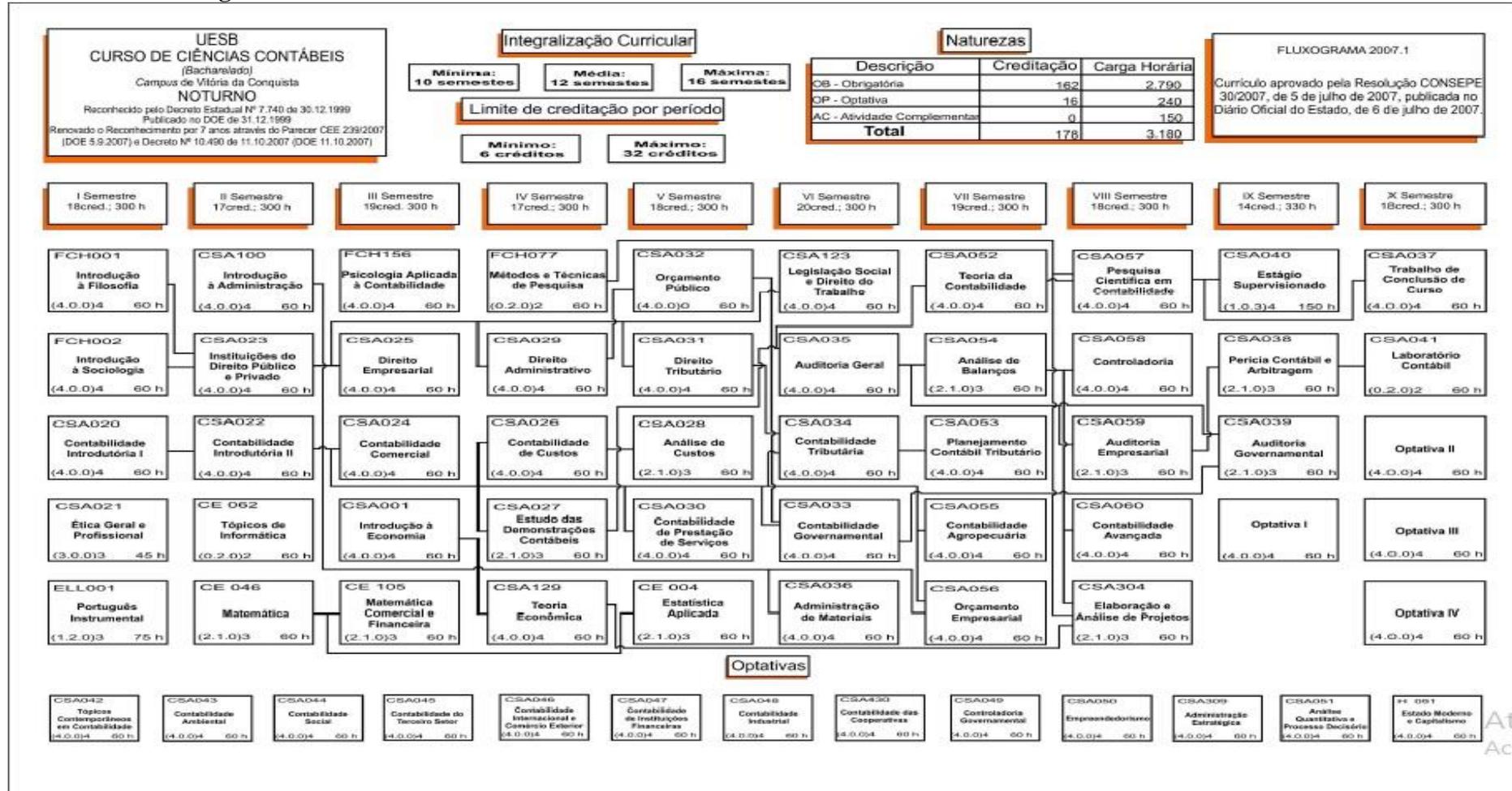
O Curso de Ciências Contábeis da UESB passou por duas reformulações em sua matriz curricular, a primeira aprovada no ano de 1999 e que retroagiu aos ingressantes de 1997 e 1998, já a segunda em 2007. Dentre inúmeras mudanças ocorridas nesse período, iremos destacar as que ocorreram referentes às disciplinas relacionadas à Contabilidade Pública.

Atualmente o curso possui uma carga horária total de 3.180 horas (sendo 150 horas de atividades complementares) e integralização mínima em dez semestres. O projeto pedagógico do curso traz a seguinte missão:

Formar profissionais aptos a compreender as questões científicas, técnicas, sociais, econômicas e financeiras, em âmbito nacional e internacional e nos diferentes modelos de organização; a apresentar pleno domínio das responsabilidades funcionais envolvendo apurações, auditorias, perícias, a atividades atuariais e de quantificações de informações fina governamentais, com a plena utilização de inovações t capacidade crítico analítica de avaliação, quanto às implicaçõ o advento da tecnologia da informação. (UESB, 2007, p. 7-8)

A Figura 1 abaixo traz a atual matriz curricular a ser seguido pelos estudantes.

FIGURA 1 – Fluxograma da UESB



Fonte: UESB (2018)

Em um primeiro momento o curso contava apenas com a disciplina de Contabilidade Pública ofertada no sétimo semestre com carga horária de 60 horas. Com a primeira reformulação ocorrida em 1999 retroagindo aos ingressantes de 1997 e 1998, a disciplina de Contabilidade Pública passou a ser oferecida no quinto semestre permanecendo com a mesma carga horária, além desta a matriz passou a contar com a matéria de Orçamento Público disponibilizada no quarto semestre com carga horária de 60 horas, todas elas fazendo parte das matérias obrigatórias.

No ano de 2007 houve a segunda reestruturação do currículo do curso, manteve a matéria de Orçamento Público, porém sendo cursada agora no quinto semestre. Já a disciplina de Contabilidade Pública passou a ser chamada de Contabilidade Governamental ofertada agora no sexto semestre. No referido ano foi inserida a disciplina de Auditoria Governamental perfazendo uma carga horaria de 60 horas, além da optativa de Controladoria Governamental com a mesma quantidade horas a serem cumpridas.

No quadro 4 temos um comparativo entre as disciplinas da matriz curricular da área pública dos anos de 1999 e 2007 com a reformulação.

QUADRO 4 – Comparativo entre as disciplinas da UESB

continua

COMPARAÇÕES ENTRE AS DISCIPLINAS DOS CURRÍCULOS DE 1999 E 2007				
DISCIPLINA	ALTEROU?	EMENTA	OBSERVAÇÕES	ANO
Orçamento Público	Sim	Estrutura político-administrativa brasileira. Serviço público. Fundamentação teórica do processo de orçamento: conceito e evolução histórica. Plano Plurianual. Lei de Diretrizes Orçamentárias. Orçamento Anual. Princípios orçamentários. Ciclo orçamentário. Créditos orçamentários e adicionais. Receita e despesa Pública: conceito, classificação e estágios. Licitação. Lei de Responsabilidade Fiscal.	Recebeu alterações em sua ementa e foi deslocada para o V semestre. Carga horária de 60 horas.	1999
Contabilidade Pública	Sim	Contabilidade pública e o campo de sua atuação. Organização administrativa e contábil da União dos Estados e Municípios. Orçamento. Receita pública. Despesas públicas. Patrimônio público. Inventário. Licitações. Depósitos Planos de contas. Classificação. Lançamento. Balanço financeiro. Balanço Patrimonial e orçamentário do exercício. Prestação de contas do poder legislativo. A contabilidade pública e a informática	Recebeu o nome de Contabilidade Governamental, recebeu alterações em sua ementa e foi deslocada para o VI semestre. Carga horária de 60 horas.	1992

				<u>conclusão</u>
Contabilidade Governamental	Não	Campo de sua atuação e objeto. Patrimônio Público. Sistemas de Escrituração. Planos de contas. Classificação. Lançamento. Balanço Orçamentário. Balanço Financeiro. Balanço Patrimonial. Variações Patrimoniais. Contabilização. Prestação de contas. A contabilidade pública e a informática.	Carga horária de 60 horas.	
Auditoria Governamental	Inserida	Auditoria aplicada ao âmbito público. Aspectos relacionados às exigências normativas. Elaboração de relatórios públicos de auditoria. Auditoria de Balanços Públicos. Ativo Financeiro e Ativo Permanente. Passivo Financeiro e Passivo Permanente.	Carga horária de 60 horas.	2007
Controladoria Governamental	Inserida	Fundamentos da Controladoria governamental. Aspectos financeiros, patrimoniais e econômicos da Controladoria Governamental. Considerações gerais sobre a Controladoria Governamental.	Optativa ofertada a partir de 2007. Carga horária de 60 horas.	2007

Fonte: Elaboração própria (2018)

Durante os anos de estudos o discente tem inúmeras matérias que deve estudar e ter conhecimento, para ser um profissional apto a exercer a função de Contador, dentre elas estão às disciplinas referentes à Contabilidade Pública.

4.3 A FACULDADE INDEPENDENTE DO NORDESTE

A Faculdade Independente do Nordeste (FAINOR) nasceu do sonho de um grupo de empreendedores em ter uma Instituição de Ensino Superior Privada na cidade, com foco na concepção de educação, ciência e cultura como amplo e aberto processo vital e dialógico em que se integram os indivíduos e os grupos humanos na sua formação e no seu desenvolvimento integral. Com o anseio de atender à população local, dando oportunidades aos jovens de se qualificarem sem precisarem se deslocar para outros centros (FAINOR, 2018).

Desta forma, os idealizadores da FAINOR entenderam que esse projeto educacional abrangeria momentos de conscientização, da socialização e do compromisso histórico das instituições na construção do mundo, preservando sempre, como fundamento do qual depende

a liberdade e a autonomia da consciência individual. Essa dialética se exprime da articulação dos postulados da ética, da justiça e da solidariedade.

A FAINOR foi credenciada pela Portaria MEC nº 1.393 de 04 /07/2001, publicada no Diário Oficial da União de 09/07/2001, tendo começado a funcionar com os seguintes cursos: Ciências Contábeis, Administração, com habilitação em Agroindústria e Engenharia da Computação. (FAINOR, 2018).

Suas atividades acadêmicas de ensino tiveram início no dia 03 de setembro de 2001, sendo um marco na história da instituição, pois havia a expectativa de que a semente plantada por seus idealizadores, desse flores e frutos ao longo da história.

Seguindo um planejamento de expansão, novos cursos foram sendo implantados ao longo de sua história.

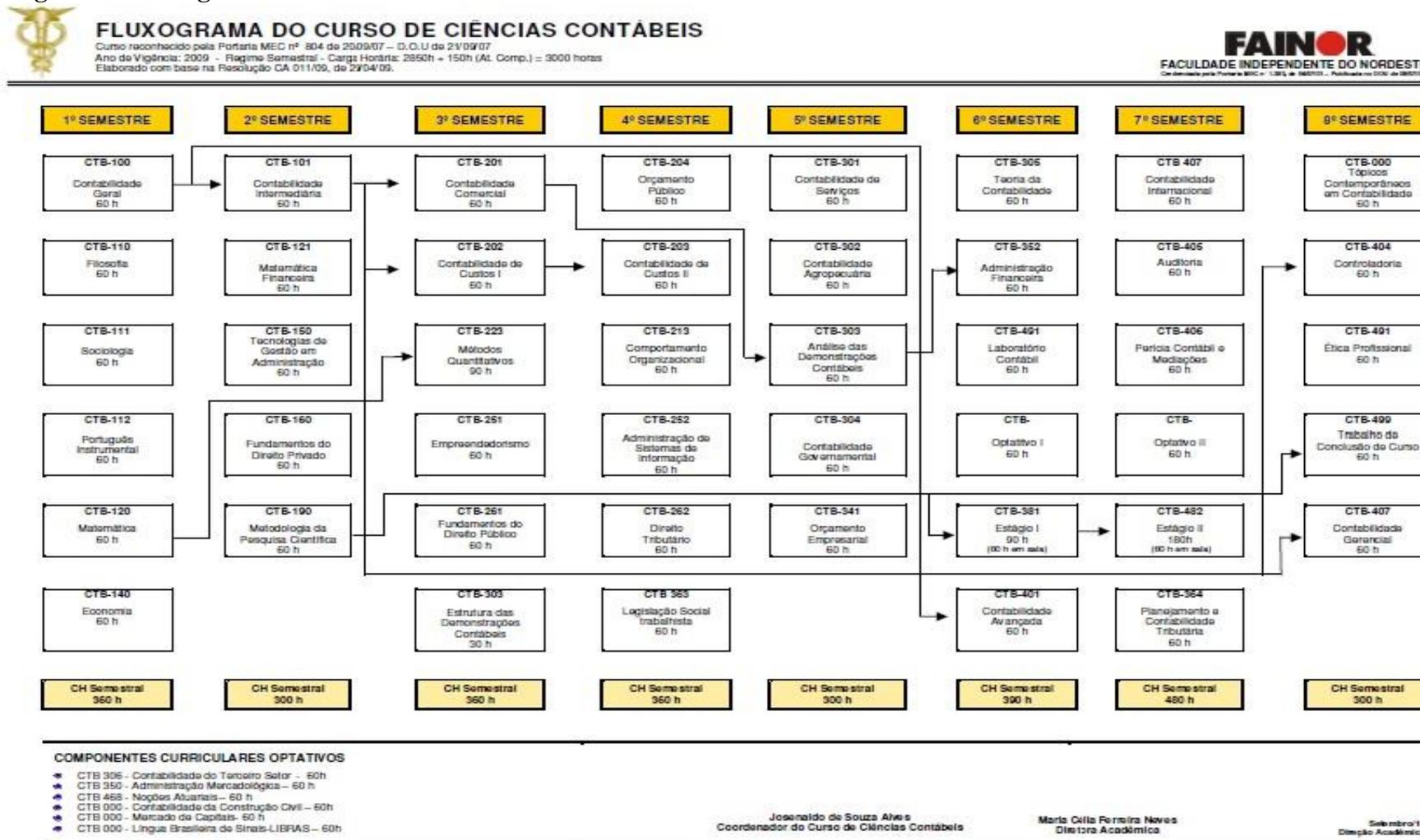
4.3.1 O CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA FAINOR

Sendo um dos primeiros cursos ofertados pela FAINOR, a graduação em Ciências Contábeis da faculdade foi autorizada pela portaria MEC nº 1.393 de 04/07/2001, sendo reconhecido em 20/09/2007 pela Portaria MEC nº 804.

Possui uma carga horária total de 3.000 horas (sendo 150h de atividades complementares) e integralização mínima em oito semestres.

É possível visualizar sua matriz curricular, a qual deve ser seguida pelos estudantes através da Figura 2.

Figura 2 – Fluxograma da Fainor



Fonte: FAINOR (2018)

No que diz respeito às matérias referentes à Contabilidade Pública a faculdade tem em sua matriz curricular as seguintes disciplinas: Orçamento Público e Contabilidade Governamental, ofertadas no quarto e quinto semestre, ambas respectivamente com carga horária de 60 horas.

No quadro 5 são apresentadas as disciplinas da matriz curricular da área pública.

QUADRO 5 – Disciplinas da área pública da FAINOR

DISCIPLINAS DO CURRÍCULO DE 2018				
DISCIPLINA	ALTEROU?	EMENTA	OBSERVAÇÃO	CARGA HORÁRIA
Orçamento Público	Inserida	Conhecimento da Administração Pública Brasileira nas esferas Federal, Estadual e Municipal. Fundamentação teórica do processo de orçamento: conceito e evolução. Matéria Constitucional: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Orçamento Anual. Princípios Orçamentários. Execução orçamentária.		60
Contabilidade Governamental	Não	Noções gerais. Estrutura político-administrativa brasileira. Serviço Público. Administração Pública. Contabilidade Pública. Regimes Contábeis. Orçamento Público. Receita Pública. Despesa Pública. Patrimônio público. Regime de Adiantamento. Créditos Adicionais. Assuntos específicos e levantamento de balanços. Prática de escrituração analítica. Contabilidade Sintética. Prática de escrituração Sintética. Variações patrimoniais. Licitações e Contratos. Balanços Públicos. Estrutura, composição e conteúdo dos balanços públicos. Análise e interpretação dos Balanços Públicos.		60

Fonte: Elaboração própria 2018

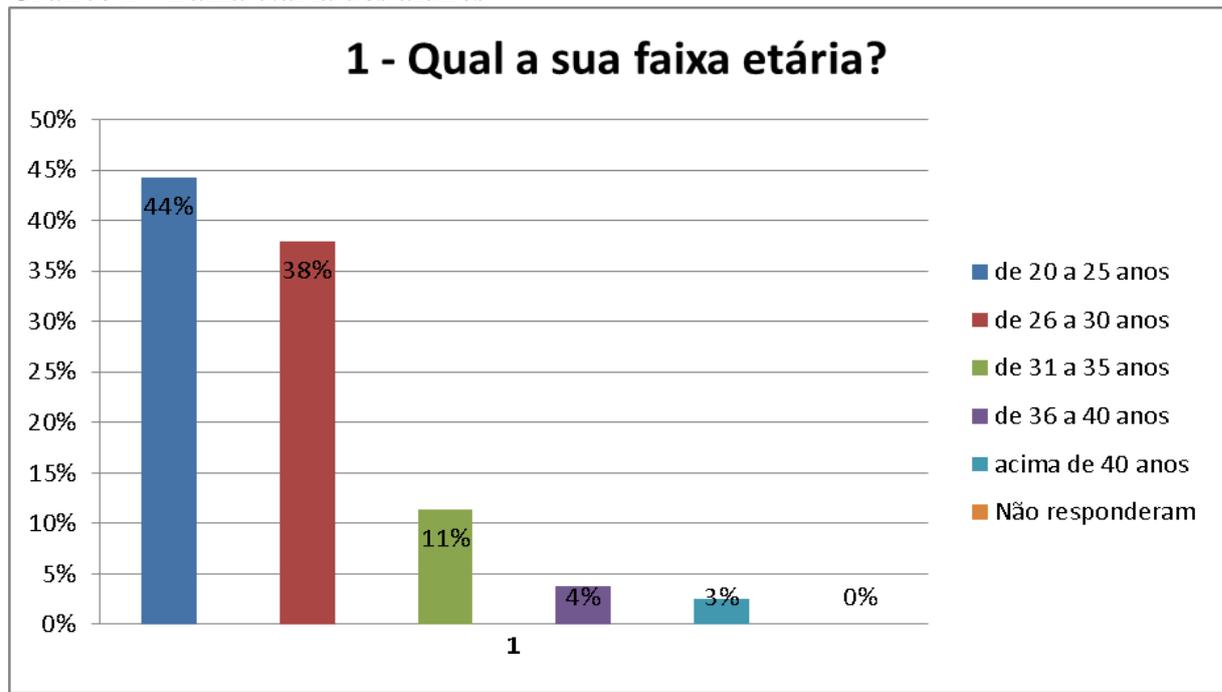
Não houveram alterações no que diz respeito às matérias da área pública, diferente da UESB, que houve uma adequação em 2007 em sua matriz curricular comentada anteriormente, além da FAINOR não ofertar as disciplinas de Auditoria Governamental e Controladoria Governamental.

4.4 PERFIL DOS ALUNOS RESPONDENTES

Das perguntas 01 a 06 do questionário, buscou-se identificar o perfil dos entrevistados, indagando-os sobre idade, semestre em curso, fator que o influenciou na escolha do curso, se está trabalhando atualmente e qual área, além de saber qual área pretende seguir após a formação.

Quanto à faixa etária dos respondentes, a maior proporção corresponde à faixa etária de 20 a 25 anos, que abrange 44% dos respondentes, 38% possuem entre 26 e 30 anos. Das demais faixas etárias 18% têm mais de 31 anos. Somando as duas maiores porcentagens têm-se um total de 82% numa faixa etária de 20 a 30 anos que está cursando. Como demonstra o Gráfico 01.

Gráfico 1 – Faixa etária dos alunos



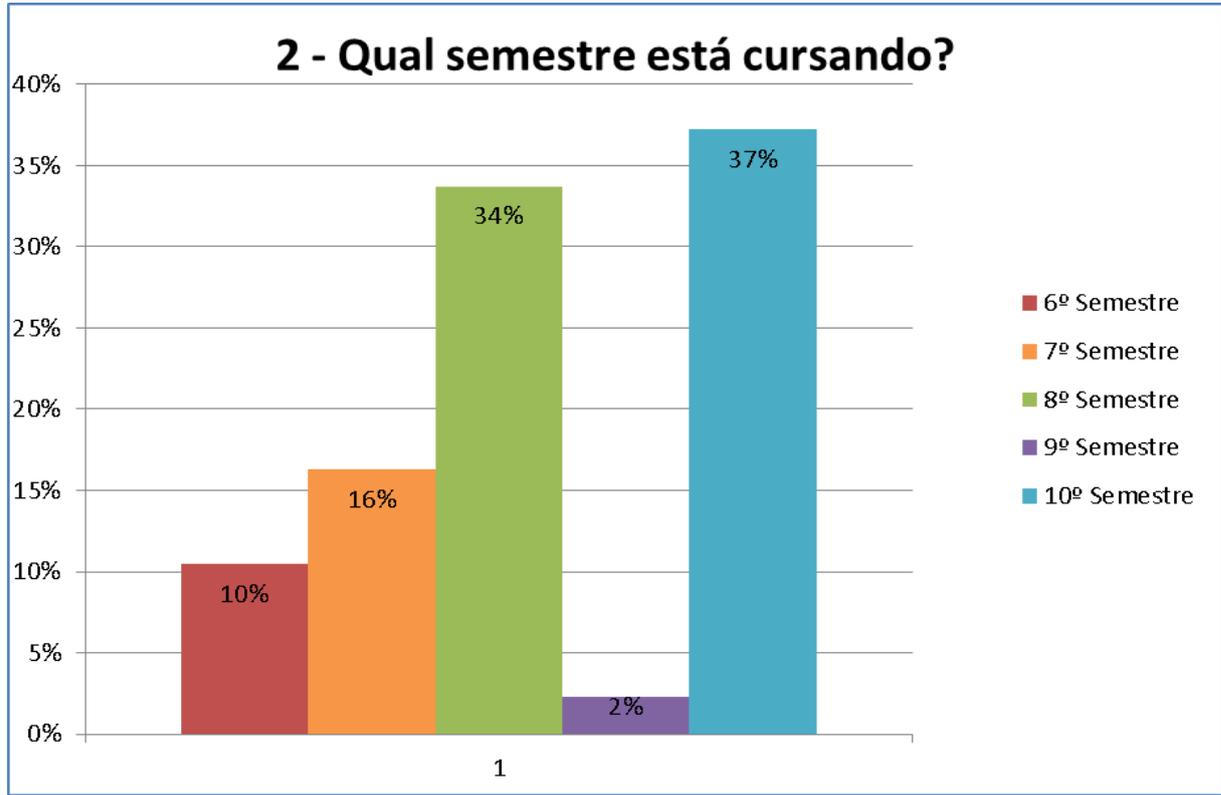
Fonte: Pesquisa de Campo (2018)

De acordo com a Agência de Notícias do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (2016), entre os jovens de 18 a 24 anos, 23,8% cursavam o ensino superior no Brasil.

Diante disso a maior porcentagem da faixa etária dos respondentes está acima da média nacional.

O questionário foi destinado aos alunos que já haviam cursado as matérias obrigatórias referentes à Contabilidade Pública ou Governamental, presentes na matriz curricular da instituição de ensino em que faz sua graduação.

Gráfico 2 – Semestre em curso



Fonte: Pesquisa de Campo (2018)

Destes a maioria são alunos que estão concluindo o curso, perfazendo uma porcentagem de 34% e 38% respectivamente.

De acordo com as informações coletadas na aplicação dos questionários, foi elaborada a Tabela 1 na qual constam as afirmativas apresentadas aos acadêmicos referentes ao grau de influência que obtiveram em sua decisão. Buscou-se assim identificar quais foram os fatores que mais influenciaram na decisão quanto à opção de escolha do curso de Ciências Contábeis.

Tabela 1 - Fator influenciador na escolha do curso:

Opções:	Quantidade	Porcentagem
Afinidade com cálculos	1	1%
Aleatoriedade	1	1%
Base para concurso	1	1%

continua

		<u>conclusão</u>
Concurso	2	2%
Escolha aleatória, mas me encontrei no curso	1	1%
Facilidade de ingresso no curso	4	5%
Falta de opção, pois o curso que eu gostaria de fazer era outro, no entanto eu gosto muito do curso que estou fazendo.	1	1%
Fugindo de outro curso	1	1%
Identificação pessoal com o curso	25	29%
Indicação de Amigos	1	1%
Influência familiar	7	8%
Mercado de trabalho	38	44%
Mercado de trabalhos e influência familiar	1	1%
Pensei que era o curso traria boas oportunidades de emprego e aprendizado	1	1%
Por dificuldade de encontrar bons profissionais no mercado	1	1%
Total:	86	100%

Fonte: Pesquisa de Campo (2018)

Foram apresentadas quatro alternativas para os alunos sobre o fator que os influenciaram na escolha do curso, das opções 29% afirmaram que foi Identificação pessoal com o curso, 8% por Influência familiar, 45% pelo Mercado de trabalho, 5% Facilidade de ingresso no curso, além das quatro possibilidades de escolha pré-estabelecidas, foi dada a possibilidade dos respondentes dizerem qual fator o influenciou com a optativa Outros que teve um percentual de 14%. De acordo com os resultados, os fatores que mais influenciaram nessa escolha foram o mercado de trabalho e identificação pessoal com o curso, recebendo 63 indicações, o correspondente a 74%.

As três principais opções de respostas consideradas pelos estudantes acima, demonstra a realidade vivida na sociedade nos dias atuais.

O que se houve dos grandes empresários, professores, pesquisadores é que, quando se faz algo que goste você acaba por desempenhar aquele papel de uma forma muito melhor e de maneira mais prazerosa, do que algo que não se tem o mínimo de interesse, não sendo diferente na escolha de um curso superior.

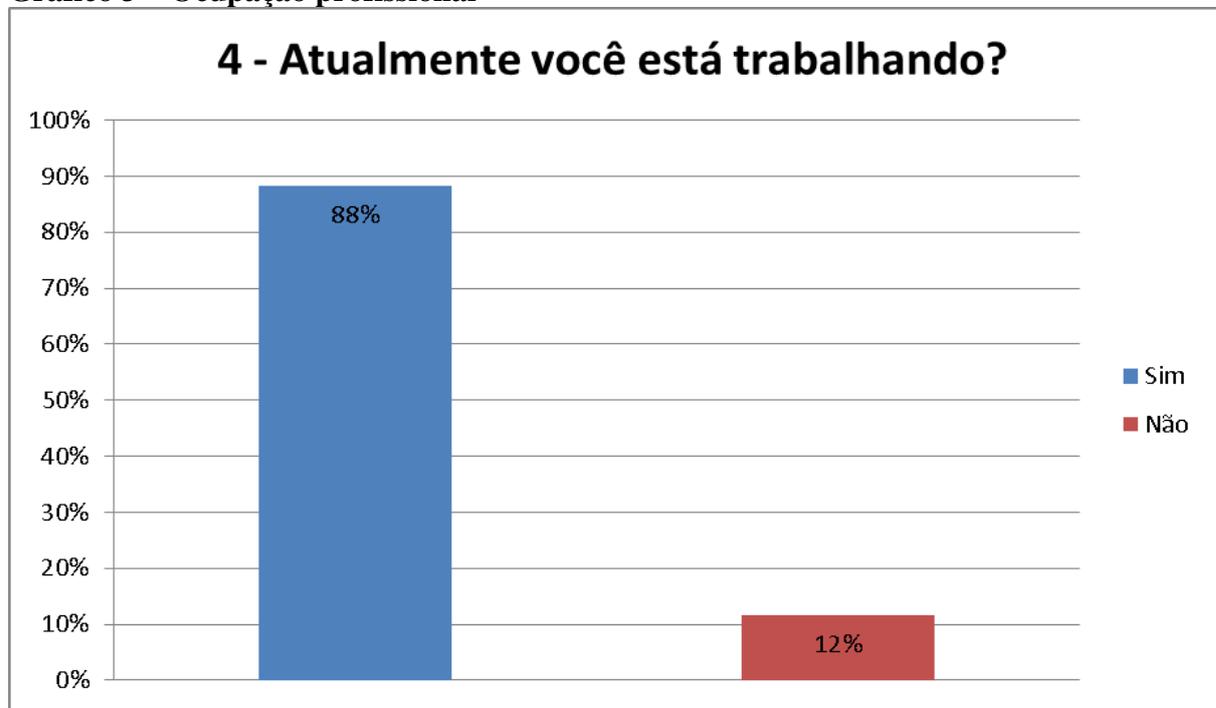
A profissão de contador é de extrema importância para as empresas, ainda mais nos tempos de crise, podendo este profissional auxiliar os gestores na tomada de decisões, além de toda empresa ter a necessidade de ter um contador que ateste a saúde da mesma.

Não foi toa que 45% dos respondentes do questionário, afirmaram que a escolha se deu por conta do mercado de trabalho. Ofertando ainda uma vasta área de atuação, como, Consultoria, Gestão, Auditoria, Perícia dentre outras.

Muitas vezes a escolha do curso superior se dá pela influência familiar, por ter seus pais e/ou familiares como espelho, quer seja em seguir a mesma profissão ou ajudá-los após a graduação, com seus negócios.

Os alunos foram questionados sobre relação a sua atual ocupação profissional. O Gráfico 3 logo abaixo apresenta as respostas obtidas.

Gráfico 3 – Ocupação profissional



Fonte: Pesquisa de Campo (2018)

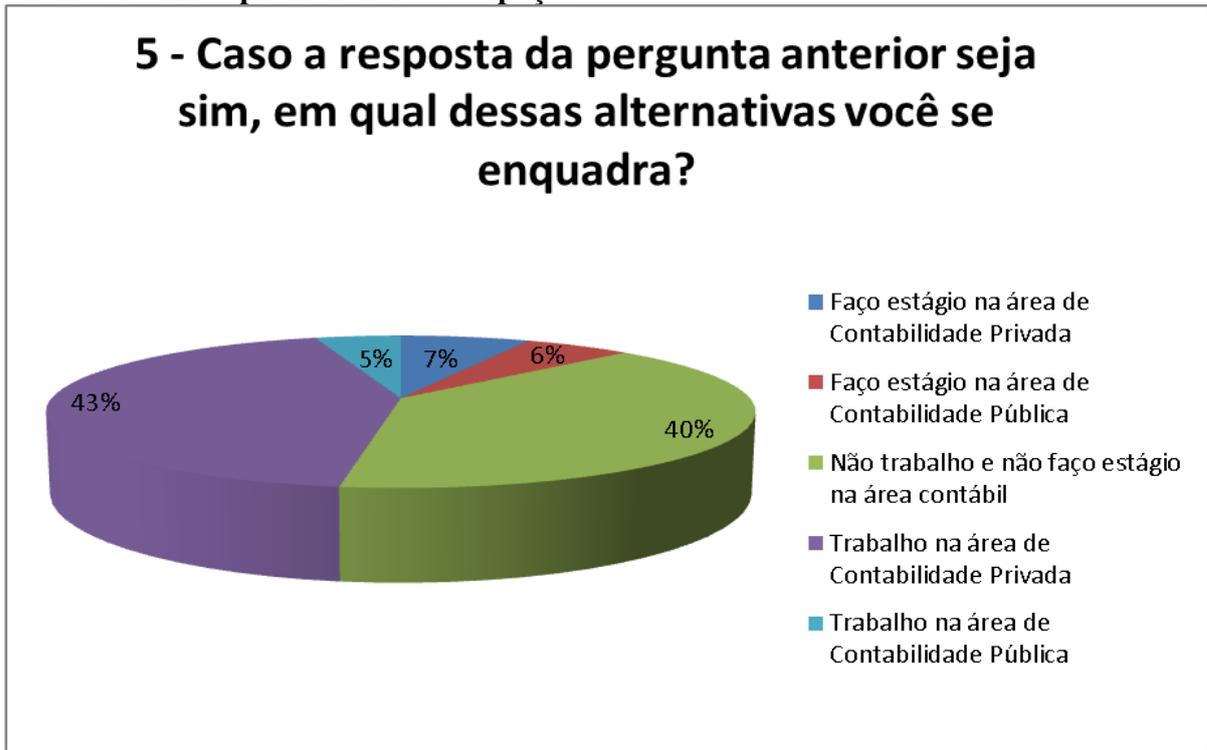
Nota-se que 88% dos estudantes estão no mercado de trabalho, tal diagnóstico permite fazer as seguintes diferenciações acerca dos estudantes inseridos no mercado de trabalho:

- Estudante/trabalhador: trabalha, no entanto, ainda é dependente financeiramente de seus familiares;
- Trabalhador/estudante: Além de não depender dos familiares, contribui muitas vezes, para o orçamento doméstico. Tendo ainda aqueles que possuem sua

própria família e que busca na graduação uma colocação melhor no mercado de trabalho.

Buscando identificar a proporção de alunos que exercem atividade profissional, relacionada à contabilidade pública, relacionando, posteriormente, com as pretensões dos formandos quanto à carreira a seguir, demonstrada no Gráfico 4:

Gráfico 4 – Área profissional de ocupação



Fonte: Pesquisa de Campo (2018)

Assim, concluiu-se que apenas 5% dos alunos exercem atividade profissional na área de Contabilidade Pública, e 6% realizam estágio na área pública.

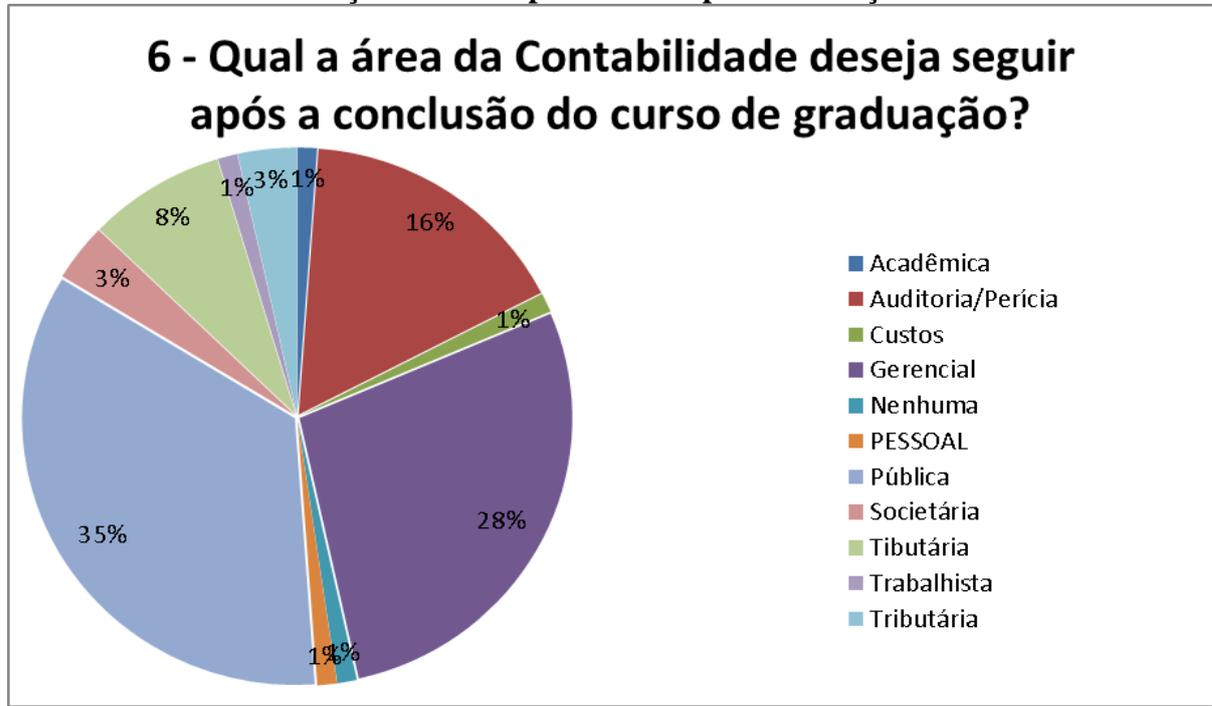
Do total de respondentes, 43% exercem atividade profissional na área de contabilidade privada. Ainda 7% dos alunos responderam que exercem estágio na área de contabilidade privada. Isso significa que dos 52 respondentes, aproximadamente 60% lidam diretamente com a contabilidade em ambiente externo à Universidade/Faculdade.

Nota-se que apesar de 60% dos estudantes estarem em contato com o escritório contábil, lidando com as rotinas da profissão, apenas 10% destes lidam com aspectos relacionados à área pública.

Com o intuito de conhecer as pretensões dos alunos quanto à área da contabilidade em que pretendem exercer a profissão contábil, após conclusão do curso, foi elaborada a questão

de número 06. Foram apresentadas onze áreas, sendo auditoria e perícia incluídas em uma única alternativa.

Gráfico 5 – Área de atuação Contábil pretendida após a formação



Fonte: Pesquisa de Campo (2018)

Embora apenas 11% dos alunos respondentes exerçam alguma atividade extra sala (trabalho ou estágio) na área pública, 35% dos respondentes indicaram que pretendem seguir carreira na área pública.

A segunda área mais escolhida pelos alunos foi a Gerencial, correspondendo a 28% das intenções dos alunos.

4.5 DO INTERESSE DA ÁREA PÚBLICA DOS RESPONDENTES

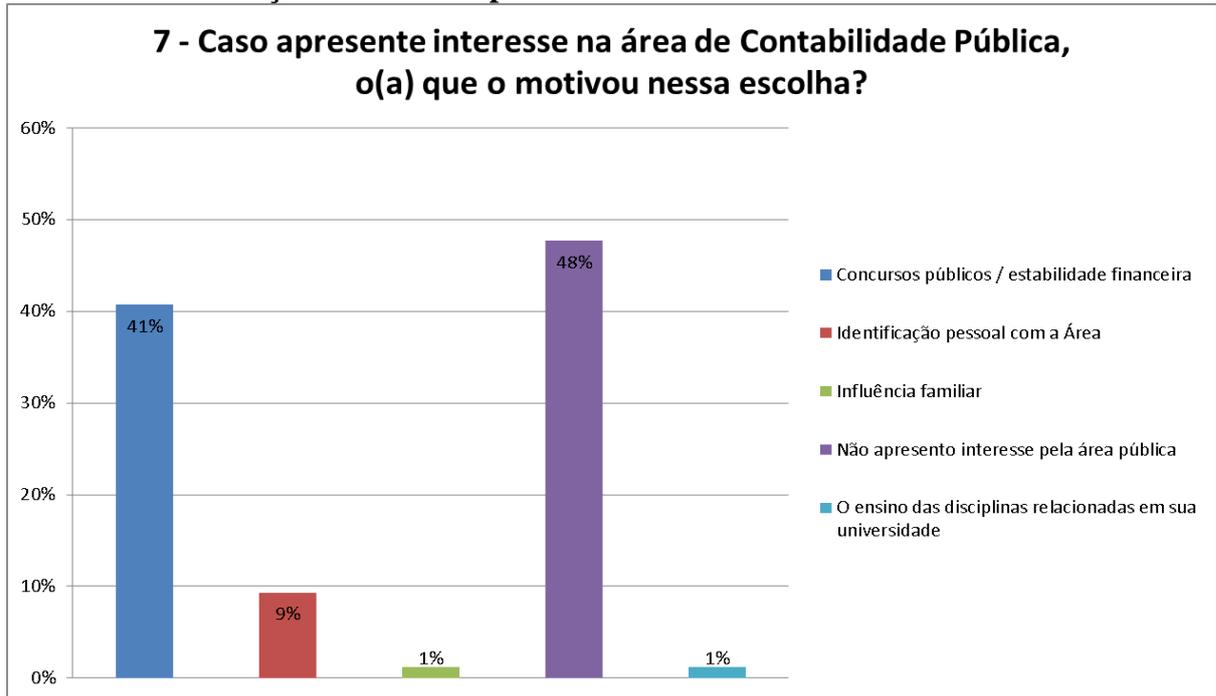
Da questão 07 a 16, buscou-se atender os demais objetivos específicos deste trabalho monográfico, indagando os respondentes sobre questões relacionadas às matérias de Contabilidade Pública. Buscou-se saber:

- os motivos que despertaram o interesse ou desinteresse pela área;
- dos que apresentaram interesse qual função específica pretende desempenhar;
- avaliação do grau de dificuldade encontrado no aprendizado de suas técnicas;

- quais disciplinas teve maior dificuldade;
- dos que tiveram dificuldade no estudo das técnicas relacionada, a que isso se atribui;
- se na opinião dos respondentes, deveria conter mais componentes da área;
- se há e qual tipo de incentivo a universidade/faculdade tem utilizado para despertar o interesse pelo estudo delas;
- nível de satisfação com o ensino, e
- o grau de importância do seu estudo.

4.5.1 MOTIVAÇÃO PELA ESCOLHA DA CONTABILIDADE PÚBLICA COMO CARREIRA A SEGUIR

Buscando identificar a motivação dos alunos na escolha da Contabilidade Pública como carreira a seguir, foi questionado sobre qual o motivo de sua escolha pela mesma. Entre as alternativas, foi apresentado o ensino das disciplinas relacionadas na universidade/faculdade, ou seja, almejando verificar se o ensino de Contabilidade Pública nas instituições exerce alguma influência positiva sobre os alunos na escolha da carreira profissional.

Gráfico 6 – Motivação de interesse pela Contabilidade Pública

Fonte: Pesquisa de Campo (2018)

Foi comprovado, no entanto, que a influência do ensino de Contabilidade Pública sobre a decisão dos alunos nesse aspecto familiar é mínima, sendo apontada por apenas 1% dos alunos. Ao ignorarmos, nesta questão, os alunos que não apresentam interesse pela área pública, teremos um percentual de 2% dos alunos que têm interesse pela área pública apontaram o ensino de contabilidade pública como um fator influenciador na escolha da carreira a seguir. Apesar disso, a influência do ensino de contabilidade pública continua sendo pouco representativa.

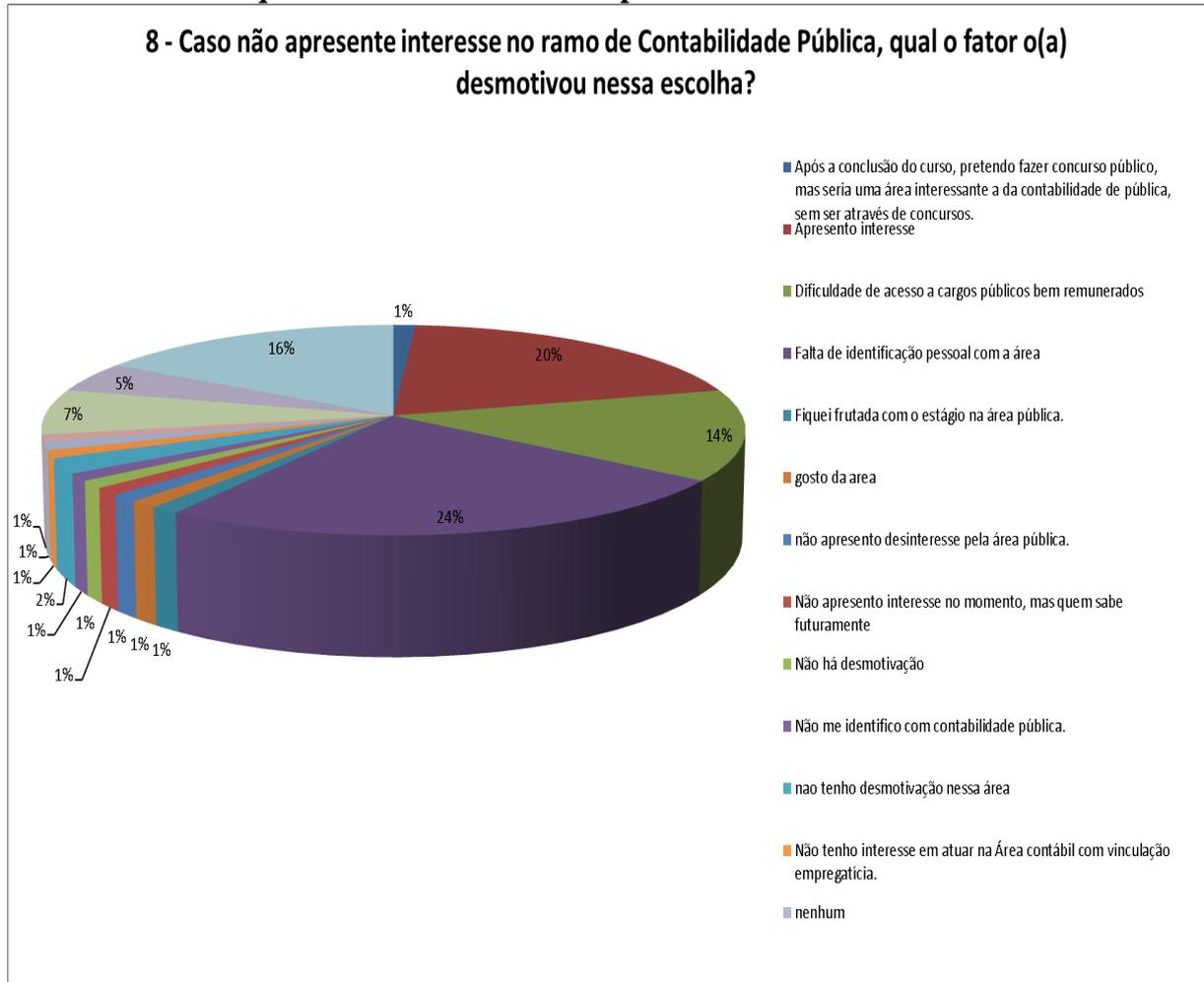
A maior motivação apontada pelos alunos foi à possibilidade de realização de concursos públicos, garantindo, assim, a estabilidade financeira, atingindo 41% das indicações. Esse fator motivador superou, inclusive, a identificação pessoal com a área, que foi apontada por apenas 9% dos alunos. Isso significa que, para os alunos, a estabilidade financeira pesa mais na decisão de carreira pretendida que até mesmo a afinidade que se tem por determinada área profissional contábil.

Desconsiderando, nesta questão, os alunos que não apresentam interesse pela área pública, o percentual dos alunos que considerou a estabilidade financeira como um fator motivador na escolha da carreira a seguir, atinge 78%, correspondendo a 35 indicações entre os 43 que apresentam interesse pela área pública.

4.5.2 FATOR DE DESMOTIVAÇÃO PELA CONTABILIDADE PÚBLICA

Indagados sobre quais fatores os desmotivaram a não seguir na área pública, os alunos deram as seguintes respostas, demonstradas no Gráfico 7:

Gráfico 7 – Fator que desmotivou o interesse pela Contabilidade Pública



Fonte: Pesquisa de Campo (2018)

Mais uma vez, foi apresentado entre as alternativas “o ensino das disciplinas relacionadas em sua universidade”, ou seja, buscou-se verificar se o ensino de Contabilidade Pública exerce alguma influência negativa sobre os alunos na escolha da carreira a seguir.

Foi comprovado, no entanto, que a influência negativa do ensino de Contabilidade Pública sobre a decisão dos alunos nesse aspecto é mínima, sendo apontada por apenas 7% dos alunos. Assim, a influência do ensino de Contabilidade Pública sobre a decisão dos alunos quanto à carreira almejada é pouco significativa.

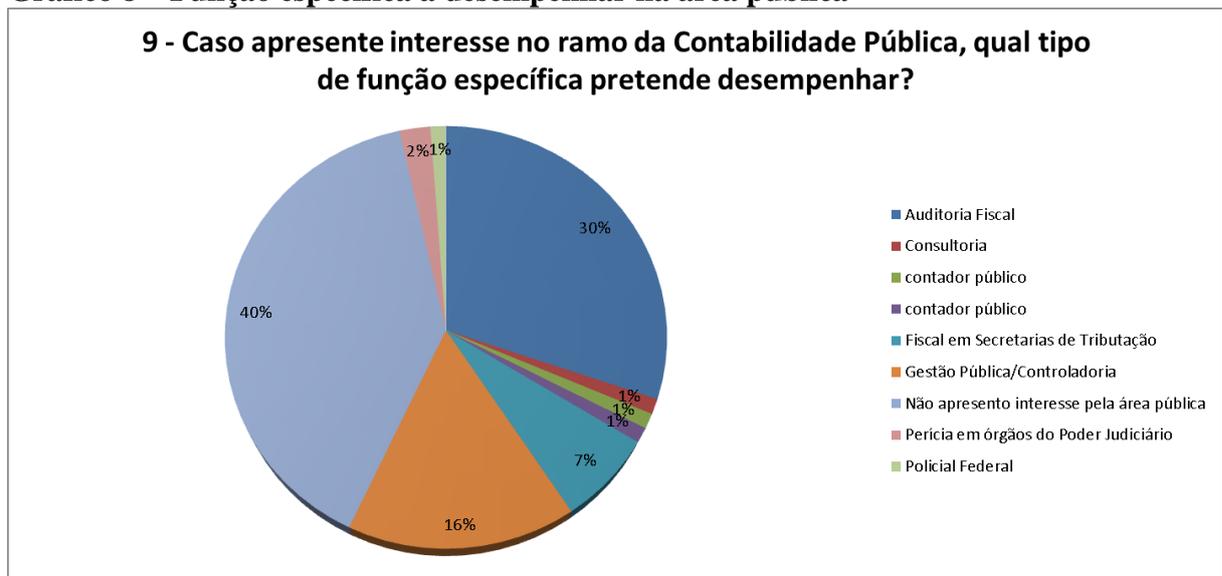
Para os alunos o fator mais apontado como desmotivador para a escolha da área pública como carreira a seguir foi à falta de identificação pessoal com a área, atingindo 24%.

Nesta questão, no entanto, houve uma divergência no que se refere à pretensão de carreira a seguir. Enquanto na questão 06 a área pública foi apontada por apenas 35% dos alunos, na questão 07, 48% dos alunos afirmaram que apresentam interesse pela área pública.

4.5.3 FUNÇÃO ESPECÍFICA NO RAMO DA CONTABILIDADE PÚBLICA

Aos alunos que demonstraram interesse pela área pública, foi perguntado quais as funções públicas eles preferem, as respostas são demonstradas no Gráfico 8 a seguir:

Gráfico 8 – Função específica a desempenhar na área pública



Fonte: Pesquisa de Campo (2018)

A função mais apontada foi a de Auditor Fiscal, atingindo 30% das indicações. Esse dado, no entanto, se torna mais expressivo se ignorarmos, nessa questão, os alunos que não apresentam interesse pela área pública. Dessa forma, 26 dos alunos respondentes afirmaram apresentar interesse em exercer funções públicas na área governamental. Assim, a proporção de alunos interessados em exercer as funções de Auditor Fiscal, passa de 30% para 50%.

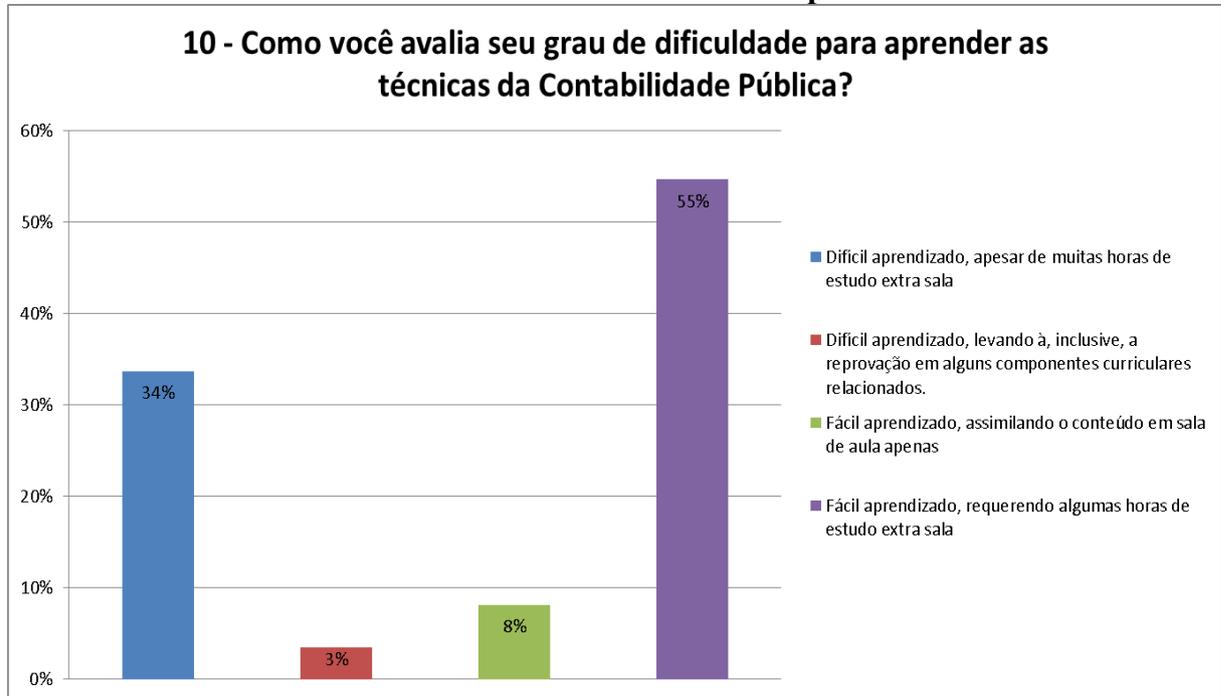
A segunda função mais apontada foi a Gestão Pública/Controladoria, atingindo a 16% das indicações, o que corresponde às respostas de 14 dos 86 alunos. Da mesma forma, se ignorarmos os alunos que não apresentam interesse pela área pública, concluímos que,

daqueles que apresentam interesse pela área pública, 27% pretendem exercer a função de Gestão Pública/Controladoria.

4.5.4 DIFICULDADES NO APRENDIZADO DAS TÉCNICAS

Arguidos sobre se há e qual o grau de dificuldade dos componentes curriculares da área governamental em sua opinião, os alunos deram as seguintes respostas, expostas no Gráfico 9:

Gráfico 9 – Dificuldades encontradas nas técnicas da área pública



Fonte: Pesquisa de Campo (2018)

De acordo com 45% dos respondentes, os conteúdos contemplados nos componentes curriculares da área governamental são de fácil aprendizado, sendo que para 55% desses alunos, sequer, foi necessária a realização de estudos extra-sala.

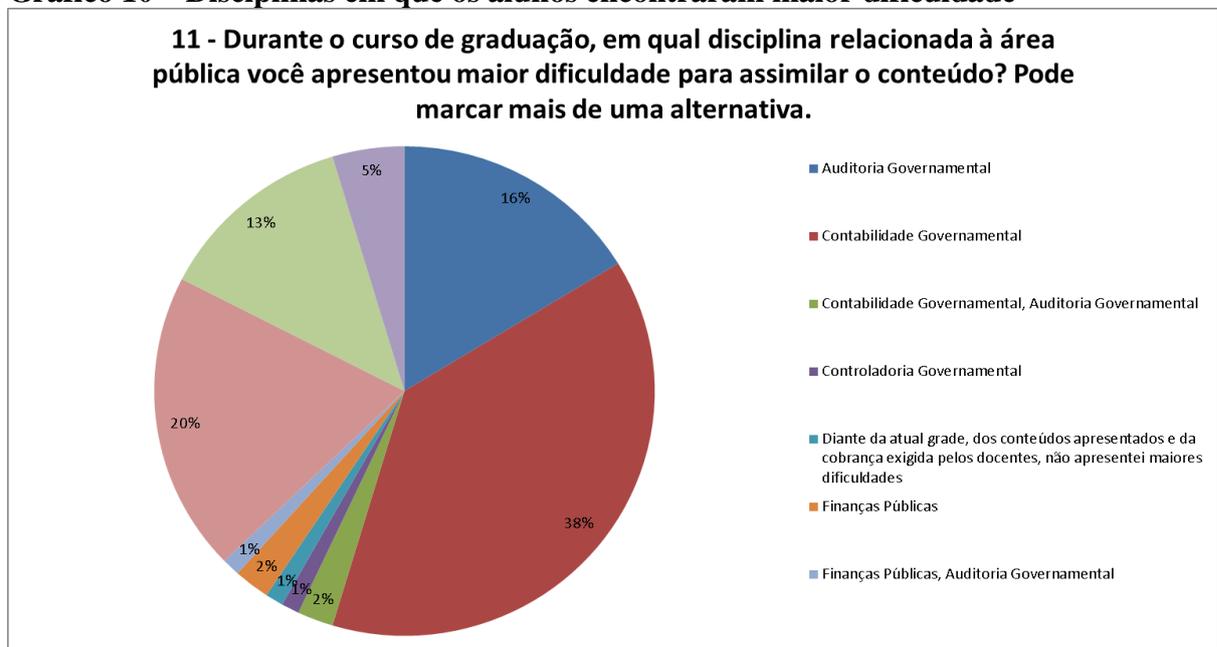
Considerando os dados percebemos que mais da metade considera as disciplinas relacionadas à área pública de fácil aprendizado, mesmo que a maioria declara que são necessárias algumas horas de estudos extra classe, perfazendo um total de 63%. Já o restante, 37% dos respondentes, julgaram serem disciplinas de difícil aprendizado, ainda que estudando fora da sala.

Diante disso se vê a necessidade de rever a questão do aprendizado das matérias condizentes à Contabilidade Pública, para que o estudante esteja preparado para exercer funções que necessite de conhecimentos relacionados a mesma.

4.5.5 DISCIPLINAS DE MAIOR DIFICULDADE EM SEU ESTUDO

Buscou-se conhecer quais os componentes curriculares que, na opinião dos alunos, apresentam maior grau de dificuldade para se compreender e absorver os respectivos conteúdos.

Gráfico 10 – Disciplinas em que os alunos encontraram maior dificuldade



Fonte: Pesquisa de Campo (2018)

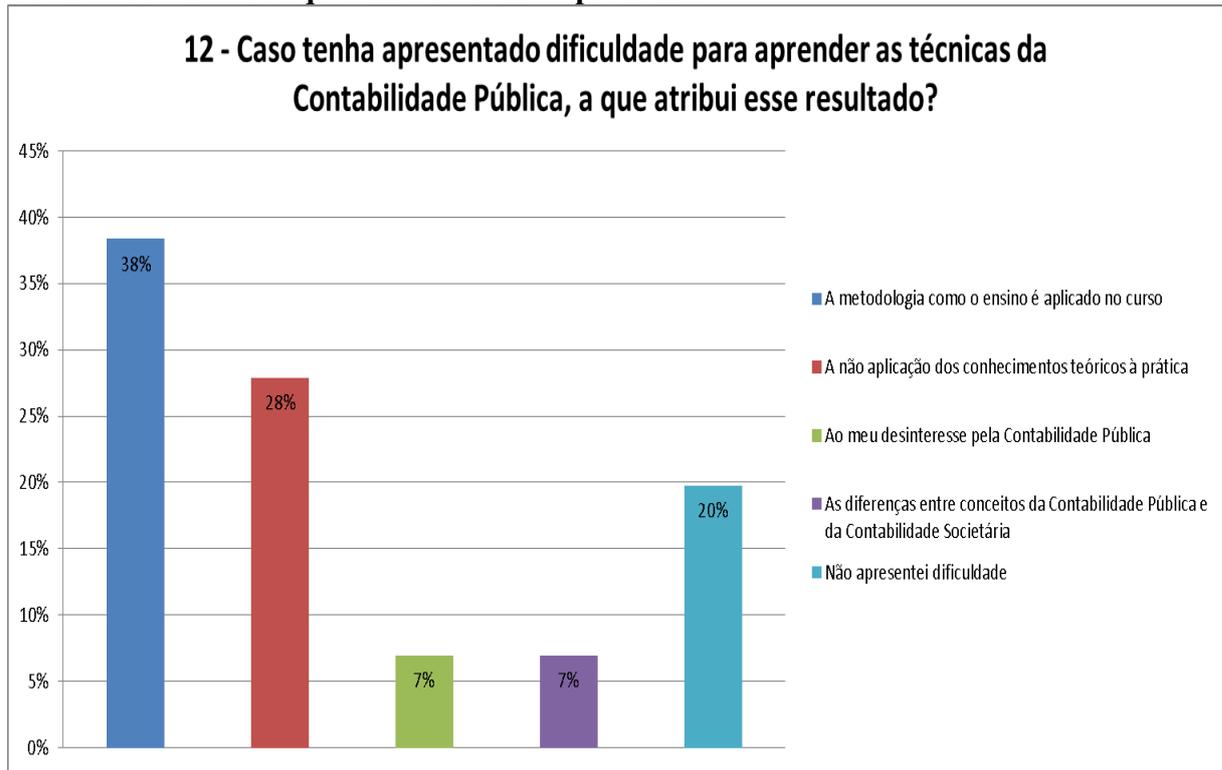
A questão 11 foi a única apresentada no questionário com a possibilidade de marcação de mais de uma alternativa. Assim, além dos 17 alunos que afirmaram não ter apresentado nenhuma dificuldade em absorver os conteúdos dos componentes curriculares da área governamental, Contabilidade Governamental foi à disciplina mais indicada nesta questão, apresentando 33 indicações, o correspondente a 38%.

A segunda disciplina mais apontada foi Auditoria Governamental, com 16% das indicações, seguida de Orçamento Público, representando 13% das indicações. A disciplina que foi menos apontada como de difícil assimilação do conteúdo foi Controladoria Governamental, apresentando apenas 1 indicação, o que corresponde a 1%.

4.5.6 FATORES DIFICULTADORES PARA O APRENDIZADO

O Gráfico 11 apresenta como buscou-se conhecer quais os principais fatores apontados pelos estudantes que contribuíram, negativamente, com o aprendizado dos conteúdos das disciplinas da área governamental.

Gráfico 11 – Fatores que dificultaram o aprendizado



Fonte: Pesquisa de Campo (2018)

Apresentando quatro alternativas que consideraram fatores relevantes e uma quinta alternativa para os alunos que não apresentaram dificuldade em absorver os conhecimentos inerentes às referidas disciplinas.

Obtendo 38% das indicações, o fator mais indicado pelos alunos foi a metodologia de ensino aplicada no curso. Porém, a presente pesquisa não se propôs a buscar compreender as falhas apresentadas na metodologia de ensino, mas apenas a conhecer a opinião mais objetiva dos discentes sobre o ensino de Contabilidade Pública nas universidade/faculdades de Vitória da Conquista - BA.

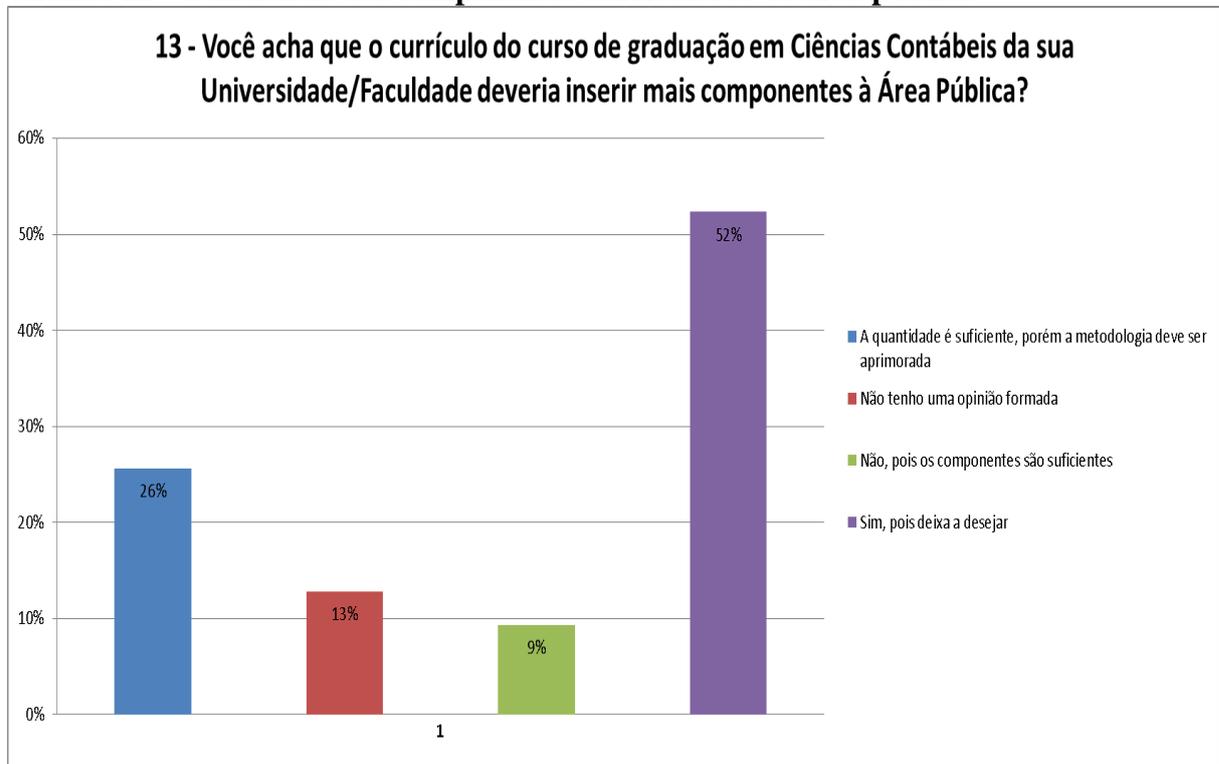
O segundo fator mais apontado foi a não aplicação dos conhecimentos teóricos à prática, obtendo 28% das indicações.

Percebeu-se uma divergência nas respostas dos alunos entre as questões 11 e 12. Enquanto na questão 11, 38% dos alunos afirmaram não ter apresentado dificuldade quanto ao aprendizado das disciplinas de Contabilidade Pública, na questão 13, 20% reafirmaram essa opinião.

4.5.7 Suficiência/Insuficiência Dos Componentes Curriculares Da Área Pública

Na questão seguinte, demonstrada pelo Gráfico 12, o objetivo foi consultar os alunos sobre a suficiência/insuficiência dos componentes curriculares da área pública.

Gráfico 12 – Suficiência dos componentes curriculares da área pública



Fonte: Pesquisa de Campo (2018)

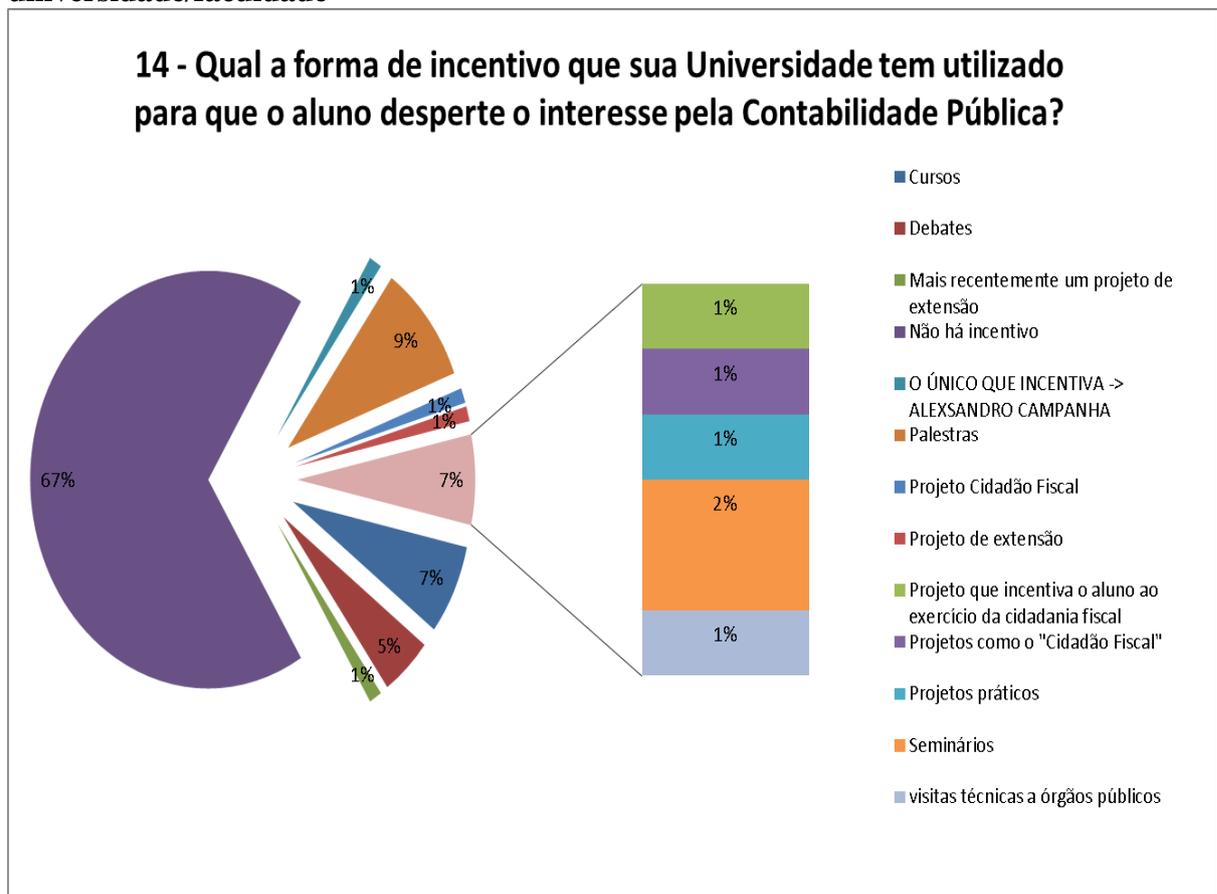
Os alunos foram questionados sobre a necessidade de se inserir mais disciplinas na estrutura curricular.

Das 86 respostas, 45 alunos opinaram a favor da inserção de mais componentes ligados à área pública, o que corresponde a 52%. Para 9% dos respondentes, não é necessária a inserção de mais componentes, pois consideram os componentes suficientes. Para 22 alunos, a quantidade é suficiente, porém, a metodologia de ensino deve ser aprimorada. Os demais alunos, responderam não ter uma opinião formada.

4.5.8 AÇÕES REALIZADAS PELAS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS PARA DESPERTAR O INTERESSE PELA ÁREA

Visando saber quais as ações que a universidade/faculdade têm usado como incentivadoras, afim de despertar o interesse pela área pública nos alunos, os mesmos responderam que:

Gráfico 13 – Incentivo ao estudo da Contabilidade Pública dado pela universidade/faculdade



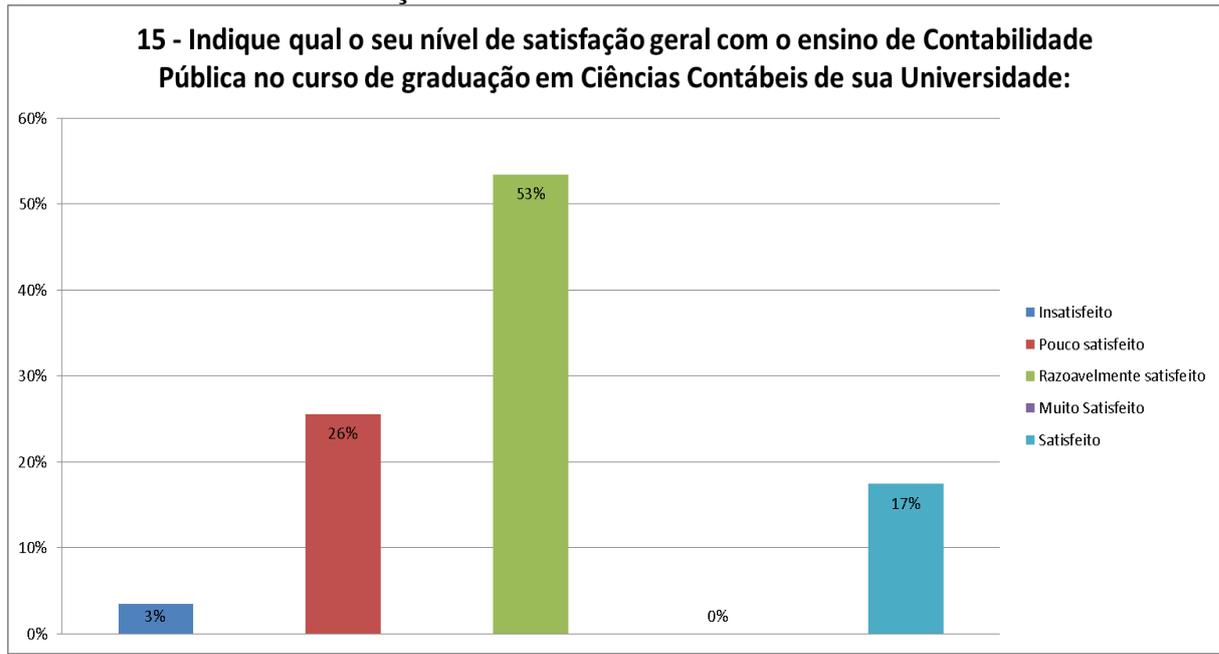
Fonte: Pesquisa de Campo (2018)

É perceptível que o incentivo por parte das instituições aos alunos nos estudos da Contabilidade Pública é mínimo, quando 58 destes confirmam essa afirmativa, representando 67% dos entrevistados. As práticas adotadas de estímulo somadas, que incluem cursos, debates e palestras, chegam a um percentual de 21%.

4.5.9 GRAU DE SATISFAÇÃO COM O ENSINO DA CONTABILIDADE PÚBLICA

Objetivando conhecer o grau de satisfação dos alunos com o ensino da Contabilidade Pública, foi apresentada uma escala com cinco níveis: muito satisfeito, satisfeito, razoavelmente satisfeito, pouco satisfeito e insatisfeito.

Gráfico 14 – Grau de satisfação com o ensino da Contabilidade Pública



Fonte: Pesquisa de Campo (2018)

Dentre as 86 opiniões, não houve marcação para a opção de muito satisfeito. Por outro lado, 17% dos estudantes afirmaram estar satisfeitos com o ensino de Contabilidade Pública. Isso demonstra que menos da metade dos respondentes afirma estar satisfeita com o ensino de Contabilidade Pública.

Os demais alunos dividiram opiniões entre razoavelmente satisfeito, pouco satisfeito e insatisfeito, na proporção de 53%, 26% e 3%, respectivamente.

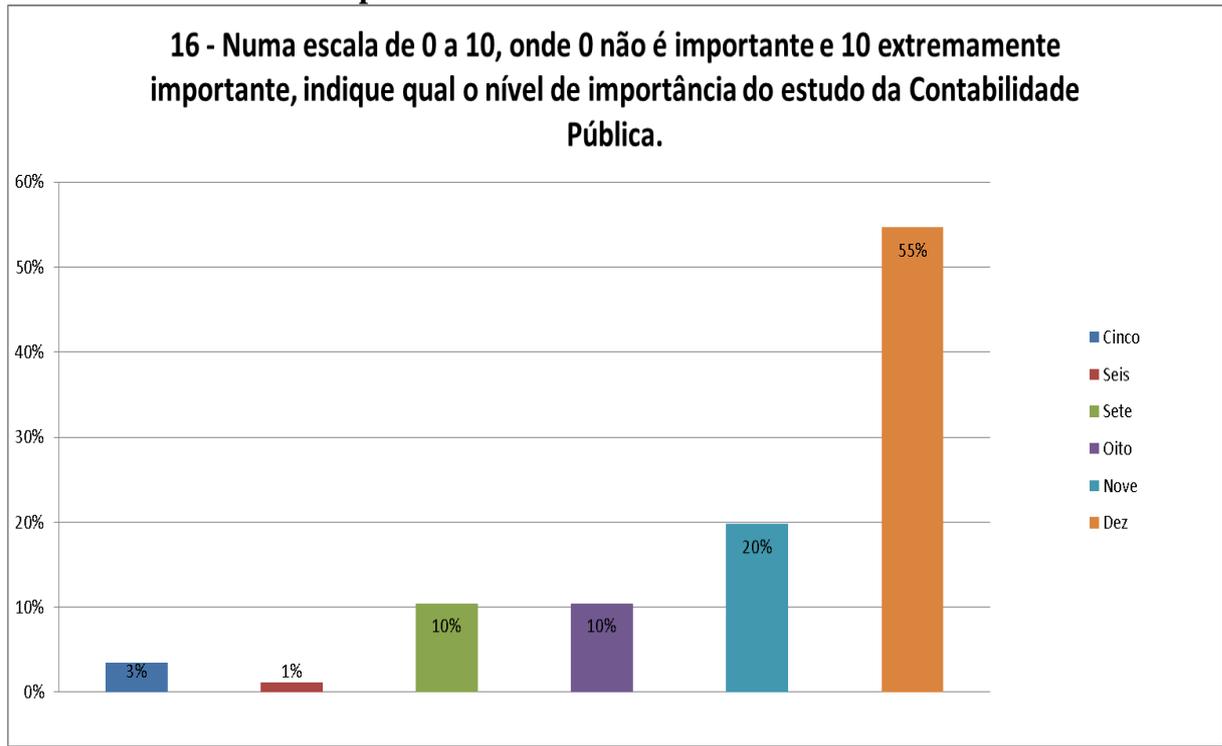
Vale ressaltar que a presente pesquisa não se propôs a compreender, analiticamente, os fatores que resultam em satisfação ou insatisfação dos alunos. Considerou-se, apenas, a opinião dos discentes em uma pergunta objetiva.

Contudo, diante do resultado de insatisfação dos alunos com o ensino de Contabilidade Pública em uma proporção considerável, pode-se perceber a necessidade de se aprimorar a metodologia de ensino.

4.5.10 NÍVEL DE IMPORTÂNCIA DO ESTUDO DA CONTABILIDADE PÚBLICA

Através da última questão buscou-se saber o quão importante é o estudo da Contabilidade Pública na visão dos alunos. Nesse sentido foi usada uma escala de 0 a 10, onde 0 não é importante e 10 extremamente importante.

Gráfico 15 – Escala de importância do estudo da Contabilidade Pública



Fonte: Pesquisa de Campo (2018)

Dentre as alternativas, não foi marcada as opções entre 0 e 4, dos 86 pontos de vista. Em contrapartida, 55% consideraram o estudo da Contabilidade Pública extremamente importante.

Mesmo em outras questões os alunos demonstrando não ter interesse pela área pública após concluírem a graduação, mais da metade considera extremamente importante o estudo da Contabilidade Pública.

Importância essa que não tem sido dada pelas instituições, quando no Gráfico 14, os respondentes afirmam em sua maioria que não incentivo, perfazendo um percentual de 67%.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Contabilidade é uma ciência social de suma importância para a sociedade. Ela se divide em duas áreas, Contabilidade privada e Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP). No âmbito privado ela é direcionada as empresas de um modo geral, gerando relatórios sobre como está a empresa, como anda sua saúde financeira, dando suporte aos diretores para tomada de decisão.

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público é tão importante quanto a aplicada nas empresas privadas. Sendo o instrumento que proporciona à Administração Pública as informações, por meio de seus relatórios, essenciais à melhor condução dos negócios públicos. Ela é quem municia todo o processo de planejamento, orçamento (elaboração, estudo e aprovação, execução e avaliação dos resultados), controle e o processo de divulgação da gestão realizada. Outro papel fundamental da CASP é fornecer esses dados para a sociedade, com o intuito de esclarecer todo o processo desde a arrecadação até sua aplicação.

Contudo, percebe-se que esse papel que deveria ser desempenhado nos cursos de Ciências Contábeis não vem sendo alcançado. Um dos motivos para que esse objetivo não seja alcançado é o fluxograma curricular dos cursos de Ciências Contábeis. O enfoque maior das matrizes curriculares está voltado para a área privada, deixando o estudo do setor público a desejar. Visto que, apenas as disciplinas tidas como obrigatórias em média apenas 8,33% das matérias oferecidas estão relacionadas à CASP, percentual este considerado baixo em vista da importância e relevância do estudo da CASP.

A presente pesquisa acadêmica teve como objetivo geral analisar como tem sido o tratamento dado nos cursos de Ciências Contábeis de Vitória da Conquista – BA ao ensino da Contabilidade Aplicada ao Setor Pública (CASP).

Além de identificar o perfil dos estudantes do curso de Ciências Contábeis matriculados a partir do sexto período letivo, a pesquisa se propôs a verificar se há influência, positiva ou negativa, do ensino da CASP sobre os estudantes em relação às perspectivas do mercado de trabalho e pretensões de carreira a seguir, bem como se há fatores externos ao curso que influenciam os estudantes na escolha da carreira a seguir. Por fim, se propôs a medir o nível de satisfação dos respondentes em relação ao ensino da CASP.

Concluiu-se que a faixa etária entre 20 e 25 anos foi a predominante, atingindo 44% do público da pesquisa. Quanto aos fatores apontados como influenciadores no ingresso do curso, se destacaram mercado de trabalho, atingindo 44%.

A pesquisa aponta que, embora apenas 11% dos respondentes exerçam alguma atividade profissional/acadêmica na área pública, 35% deles apresentam interesse em atuar com contabilidade pública.

Quanto à influência, positiva ou negativa, do ensino da CASP os alunos na pretensão de carreira a seguir, a pesquisa demonstrou que é mínima, podendo ser desconsiderada, uma vez que foi apontada apenas por 7% dos respondentes. Concurso Público/Estabilidade financeira foi o fator mais apontado como motivador e, a falta de identificação com a área, como desmotivador.

Dentre as funções específicas no ramo da CASP aos que apresentaram interesse pela área, Auditoria Fiscal obteve 30% das escolhas dos respondentes.

Quanto ao grau de dificuldade de assimilação dos conteúdos abordados nos componentes curriculares da área pública, 45% dos respondentes julgaram esses conteúdos como de fácil aprendizado. No entanto, quando questionados sobre qual o fator responsável pela dificuldade de assimilação dos conteúdos referentes à CASP, se destacaram a metodologia de ensino e a não aplicação do conhecimentos teóricos à prática, com 38% e 28%, respectivamente.

A disciplina Contabilidade Governamental foi a mais indicada, dentre as opções das matérias em que os alunos encontraram maior dificuldade para absorver o conteúdo, com 38%.

Apesar das dificuldades no processo de aprendizado, a não identificação com a área, 52% alunos opinaram a favor da inserção de mais componentes ligados à área pública, apenas 9% dos respondentes, considera que não é necessária a inserção de mais componentes, pois consideram os componentes suficientes.

Os alunos do curso de Ciências Contábeis, que já cursaram, pelo menos, dois componentes curriculares da área pública, concluíram o questionário mostrando-se razoavelmente satisfeitos (53%) com o ensino da CASP, sobretudo, se desconsiderarmos os alunos que não opinaram sobre o nível de satisfação.

Já, 55% dos respondentes consideram que o estudo da CASP nos cursos de Ciências Contábeis de Vitória da Conquista – BA é extremamente importante.

Por outro lado, percebe-se que o incentivo por parte das instituições aos alunos nos estudos da CASP é mínimo, quando 58 destes confirmam essa afirmativa, representando 67% dos entrevistados. As práticas adotadas de estímulo somadas, que incluem cursos, debates, palestras, dentre outras, chegam a um percentual de 33%.

Considerando que a metodologia de ensino aplicada no curso foi o fator mais apontado como responsável na dificuldade de assimilação dos conteúdos, e que não há incentivo por parte das instituições de ensino superior de Ciências Contábeis ao estudo do ensino relacionado à área pública ao estudo da CASP. Assim, as hipóteses levantadas como uma suposta resposta ao problema de pesquisa foram confirmadas.

Recomenda-se que seja realizada revista à metodologia de ensino a fim de atender os anseios dos alunos neste sentido, buscando diminuir a disparidade entre ensino almejado pelos alunos e ensino, promovendo ações a fim de despertar o interesse do aluno pela CASP, como seminários, *workshops*, palestras, discussões em grupo, aumentar o número de disciplinas relacionadas à área pública.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Decreto Legislativo nº 4.536, de 28 de janeiro de 1922. Organiza o Código de Contabilidade da União.** Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/historicos/dpl/dpl4536.htm>. Acesso em: 07.03.2018.

BRASIL. **Decreto nº 6.976, de 07 de outubro de 2009. Dispõe sobre o Sistema de Contabilidade Federal e dá outras providências.** Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6976.htm>. Acesso em: 09.03.2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>.

Acesso em: 09.03.2018.

BRASIL. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de novembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 05 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 08 de janeiro de 1991; e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm>. Acesso em: 09.03.2018.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.** Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 09.03.2018.

CONCEIÇÃO, K. B. (2009). **Estudo Evolutivo da Contabilidade Pública no Brasil e as Ações do Conselho Federal de Contabilidade Diante dos Novos Rumos da Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** Rio de Janeiro: Dissertação Mestrado UERJ.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. (2009). **Proposta nacional de conteúdo para o curso de graduação em ciências contábeis.** Juarez Domingues Carneiro (coord.) et al. 2. ed. rev. e atual. – Brasília, DF.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. (2012). **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** Brasília, DF. Disponível em <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_Público.pdf>. Acesso em: 22.03.2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. (2014). **Nova proposta de matriz curricular para o curso de Ciências Contábeis.** Disponível em

<<http://portalcfc.org.br/noticia.php?new=17177>>. Acesso em: 22.03.2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº. 1.128/08 (NBC T16.1/2008).** Conceituação, objeto e campo de aplicação das normas brasileiras de

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **CFC publica a norma Estrutura Conceitual da contabilidade pública.** Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/noticias/cfc-publica-a-norma-estrutura-conceitual-da-contabilidade-publica/>>. Acesso em: 22.03.2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Grupo finaliza minuta de cinco novas normas de contabilidade da área pública.** Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/noticias/grupo-finaliza-minuta-de-cinco-novas-normas-de-contabilidade-da-area-publica/>>. Acesso em: 29.03.2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Grupo quer convergir todas as normas de contabilidade pública até 2021.** Disponível em:

<<http://www.portalcfc.org.br/noticia.php?new=25045>>. Acesso em: 29.03.2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TSP – do Setor Público.** Disponível em: <http://www.cfc.org.br/wp-content/uploads/2016/02/NBC_TSP_061216.pdf>. Acesso em: 29.03.2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TSP Estrutura Conceitual, de 23 de setembro de 2016.** Disponível em:

<<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.doc>>. Acesso em: 09.03.2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TSP 01, de 21 de outubro de 2016.** Disponível em:

<<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP01.pdf>>. Acesso em: 29.03.2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TSP 02, de 21 de outubro de 2016.** Disponível em:

<<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP02.pdf>>. Acesso em: 29.03.2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TSP 03, de 21 de outubro de 2016.** Disponível em:

<<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP03.pdf>>. Acesso em: 29.03.2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TSP 04, de 25 de novembro de 2016.** Disponível em:

<<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP04.pdf>>. Acesso em: 29.03.2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TSP 05, de 25 de novembro de 2016.** Disponível em:

<<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP05.pdf>>. Acesso em: 29.03.2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Brasileiras de Contabilidade: Contabilidade Aplicada ao Setor Público NBCs T 16.1 a 16.11.** Disponível em:

<http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/11/setor_publico.pdf>. Acesso em: 09.03.2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Publicadas normas de contabilidade pública que facilitarão o controle social.** Disponível em:

<<http://www.cfc.org.br/noticias/entram-em-vigor-normas-de-contabilidade-publica-que-facilitarao-o-controle-social/>>. Acesso em: 29.03.2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 1.111, de 29 de novembro de 2007. Aprova o Apêndice II da Resolução CFC nº 750/93 sobre os Princípios de Contabilidade.** Disponível em:

<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1111.doc>. Acesso em: 09.03.2018.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE do Rio Grande do Sul. (2014). **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público sob a ótica das IPSAS: um estudo comparativo.** 2ª ed. 2014. Porto Alegre. Disponível em

<www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_NBCASP.pdf>, Acesso em Acesso em: 22.03.2018.. contabilidade aplicadas ao setor público. Disponível em:

<http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em: 27 abr. 2018.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Acesso à Informação.** Disponível em:

<<http://www.cgu.gov.br/assuntos/transparencia-publica/acesso-a-informacao>>. Acesso em: 27 abr. 2018.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Coleção Olho Vivo no Dinheiro Público:**

Controle Social. 2012. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/control-social/arquivos/controlsocial2012.pdf>>. Acesso em: 27 abr. 2018.

dos conhecimentos, habilidades e métodos instrucionais na perspectiva de estudantes e

FEIJÓ, P. H. (2009). **O Brasil Rumo ao Novo Modelo de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** *Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro*, 19-37.

FIGUEIREDO, Vanuza da Silva; SANTOS, Waldir Jorge Ladeira dos. **Transparência e controle social na administração pública.** Rio de Janeiro, 2013.

Finanças 22(57). Disponível em:

GIL, Antônio Carlos, **Como elaborar projetos de pesquisa**, 6 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

KOHAMA, Heilio, **Contabilidade Pública. Teoria e Prática.** São Paulo: Atlas, 2014.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO Róbison Gonçalves de. **Contabilidade pública: integrando união, estados e municípios (siafi e siafem).** 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica.** 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnica de pesquisa.** 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, Maxwell Ferreira de. **Metodologia Científica: um manual para realização de pesquisas em administração.** Goiás, 2011.

OTT, E., CUNHA, J. V. A da. JUNIOR, E. B. C., & DE LUCA M. M. M. (2011). **Relevância profissionais da área contábil: estudo comparativo internacional.** *Revista Contabilidade*

SÁ, Antônio Lopes de. **Teoria da Contabilidade.** São Paulo: Atlas, 2010.

SARAIVA, Júlia de Siqueira; Bianchi Márcia; Silva, Letícia Medeiros da. **PAPEL DA CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO E DA AUDITORIA**

GOVERNAMENTAL PARA A PROMOÇÃO DA TRANSPARÊNCIA E DO CONTROLE SOCIAL DAS CONTAS PÚBLICAS. Rio Grande do Sul, 2015.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. (2017). **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** 7^a. ed. Brasília: STN

SENADO FEDERAL. **Projeto de Lei do Senado n° 229, de 2009 (complementar) – Lei da Qualidade Fiscal – Agenda Brasil 2015.** Disponível em:
<<http://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/91341/>>. Acesso em: 29.03.2018.

SEVERINO, Antônio Joaquim, **Metodologia do Trabalho Científico.** 21. Ed. São Paulo: Cortez, 2000.

SILVA, E. L.; MENEZES, E. M. **Metodologia da Pesquisa e Laboração de Dissertação.** 3. ed. rev. atual. Florianópolis: Laboratório de Ensino a distância da UFSC, 2001.

TESOURO NACIONAL. **Contabilidade Governamental: Legislação.** Disponível em:
<http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/leg_contabilidade_novosite.asp>. Acesso em: 07.03.2018.

TESOURO NACIONAL. **Lei de Responsabilidade Fiscal.** Disponível em:
<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt_PT/lei-de-responsabilidade-fiscal>. Acesso em: 22.03.2018.

TESOURO NACIONAL. **Sobre o Tesouro Nacional.** Disponível em:
<<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/sobre-o-tesouro-nacional>>. Acesso em: 13.03.2018.

WILSON, E. (2013). **An historical perspective on governmental accounting education.** *Journal of Accounting Education*, 31, pp. 244-251.

APÊNDICES

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO

Meu nome é Gustavo Lemos Silva, graduando do Curso de Ciências Contábeis, pela Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB), orientando do Prof. Dr. Alexssandro Campanha Rocha. Estou realizando uma pesquisa para meu trabalho monográfico sobre a Abordagem do Ensino da Contabilidade Aplicada ao Setor Público nas Universidades de Vitória da Conquista – BA. Para isso, necessito de sua valiosa contribuição, respondendo ao questionário abaixo, o qual possui um total de 15 questões. Os dados coletados serão passíveis de divulgação, contudo, o sigilo sobre sua identidade será assegurado. Desde já agradeço a colaboração.

QUESTÕES

01. Qual a sua faixa etária?

- a) até 19 anos
- b) de 20 a 25 anos
- c) de 26 a 30 anos
- d) de 31 a 35 anos
- e) de 36 a 40 anos
- f) acima de 40 anos

02. Qual o semestre que está cursando?

03. Indique, entre as opções abaixo, qual fator o influenciou na escolha do curso de graduação em Ciências Contábeis. Se houver mais de um fator, indique aquele que considera predominante:

- a) Identificação pessoal com o curso
- b) Influência familiar
- c) Mercado de trabalho
- d) Facilidade de ingresso no curso

e) Outros. _____

04. Atualmente você está trabalhando?

- a) Sim
- b) Não, apenas estudo

05. Caso a resposta da pergunta anterior seja sim, em qual dessas alternativas você se enquadra?

- a) Trabalho na área de Contabilidade Pública
- b) Trabalho na área de Contabilidade Privada
- c) Faço estágio na área de Contabilidade Pública
- d) Faço estágio na área de Contabilidade Privada
- e) Não trabalho e não faço estágio na área contábil
- f) Estudo em outro curso de graduação/técnico/profissionalizante
- g) Apenas curso graduação em Ciências Contábeis

06. Qual a área da Contabilidade deseja seguir após a conclusão do curso de graduação?

- a) Pública
- b) Gerencial
- c) Custos
- d) Auditoria/Perícia
- e) Societária
- f) Tributária
- g) Outros _____

07. Caso apresente interesse na área de Contabilidade Pública, o que o motivou nessa escolha?

- a) Concursos públicos / estabilidade financeira
- b) Influência familiar
- c) Identificação pessoal com a Área

- d) O ensino das disciplinas relacionadas em sua universidade
- e) Outros. _____
- f) Não apresento interesse pela área pública

08. Caso não apresente interesse no ramo de Contabilidade Pública, qual o fator o desmotivou nessa escolha?

- a) Dificuldade de acesso a cargos públicos bem remunerados
- b) Falta de identificação pessoal com a área
- c) O ensino das disciplinas relacionadas em sua universidade
- d) Sou empresário e/ou trabalho em empresa da família
- e) Uma área bastante complexa
- f) Outros _____

08. Caso apresente interesse no ramo da Contabilidade Pública, qual tipo de função específica pretende desempenhar?

- a) Auditoria Fiscal
- b) Fiscal em Secretarias de Tributação
- c) Perícia em órgãos do Poder Judiciário
- d) Gestão Pública/Controladoria
- e) Docência
- f) Outros _____
- g) Não apresento interesse pela área pública

10. Como você avalia seu grau de dificuldade para aprender as técnicas da Contabilidade Pública?

- a) Fácil aprendizado, assimilando o conteúdo em sala de aula apenas
- b) Fácil aprendizado, requerendo algumas horas de estudo extra sala
- c) Difícil aprendizado, apesar de muitas horas de estudo extra sala
- d) Difícil aprendizado, levando à, inclusive, a reprovação em alguns componentes curriculares relacionados.

11. Durante o curso de graduação, em qual disciplina relacionada à área pública você apresentou maior dificuldade para assimilar o conteúdo? Pode marcar mais de uma alternativa.

- a) Orçamento Público
- b) Finanças Públicas
- c) Contabilidade Governamental
- d) Controladoria Governamental
- e) Auditoria Governamental
- f) Não apresentei nenhuma dificuldade
- g) Outra (optativa) _____

12. Caso tenha apresentado dificuldade para aprender as técnicas da Contabilidade Pública, a que atribui esse resultado?

- a) As diferenças entre conceitos da Contabilidade Pública e da Contabilidade Societária
- b) A metodologia como o ensino é aplicado no curso
- c) A não aplicação dos conhecimentos teóricos à prática
- d) Ao meu desinteresse pela Contabilidade Pública
- e) Não apresentei dificuldade

13. Você acha que o currículo do curso de graduação em Ciências Contábeis da sua Universidade/Faculdade deveria inserir mais componentes à Área Pública?

- a) Sim, pois deixa a desejar
- b) Não, pois os componentes são suficientes
- c) A quantidade é suficiente, porém a metodologia deve ser aprimorada
- d) Não tenho uma opinião formada

14. Qual a forma de incentivo que sua Universidade tem utilizado para que o aluno desperte o interesse pela Contabilidade Pública?

- a) Cursos
- b) Palestras
- c) Seminários
- d) Debates

- e) Outros _____
- f) Não há incentivo

15. Indique qual o seu nível de satisfação geral com o ensino de Contabilidade Pública no curso de graduação em Ciências Contábeis de sua Universidade:

- a) Muito satisfeito
- b) Satisfeito
- c) Razoavelmente satisfeito
- d) Pouco satisfeito
- e) Insatisfeito

16. Numa escala de 0 a 10, onde 0 não é importante e 10 extremamente importante, indique qual o nível de importância do estudo da Contabilidade Pública.

0 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10