

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

DIEGO BARBOSA DUARTE

**NORMAS DE CONTABILIDADE APLICÁVEIS AO SETOR PÚBLICO:
PERSPECTIVAS E LIMITAÇÕES SOB A ÓTICA DOS PROFISSIONAIS DE
CONTABILIDADE DO SUDOESTE BAIANO**

**VITÓRIA DA CONQUISTA – BA,
2014**

DIEGO BARBOSA DUARTE

**NORMAS DE CONTABILIDADE APLICÁVEIS AO SETOR PÚBLICO:
PERSPECTIVAS E LIMITAÇÕES SOB A ÓTICA DOS PROFISSIONAIS DE
CONTABILIDADE DO SUDOESTE BAIANO**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Sociais Aplicadas (DCSA) como requisito parcial para aprovação na matéria Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) pela Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB).

Área de Concentração: Contabilidade Pública

Orientador (a): Prof. Alexssandro Campanha Rocha

VITÓRIA DA CONQUISTA – BA,

2014

D871n

Duarte, Diego Barbosa.

Normas de contabilidade aplicáveis ao setor público: perspectivas e limitações sob a ótica dos profissionais de contabilidade do sudoeste baiano / Diego Barbosa Duarte, 2014.

85f.: il.; algumas col.

Orientador (a): Alexssandro Campanha Rocha.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação),
Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia,
Vitória da Conquista, 2014.

Referências: f.77-79.

1. Contabilidade pública - Normas. I. Rocha,
Alexssandro Campaha. II. Universidade Estadual do
Sudoeste da Bahia. III. T.

CDD: 657.835

DIEGO BARBOSA DUARTE

**NORMAS DE CONTABILIDADE APLICÁVEIS AO SETOR PÚBLICO:
PERSPECTIVAS E LIMITAÇÕES SOB A ÓTICA DOS PROFISSIONAIS DE
CONTABILIDADE DO SUDOESTE BAIANO**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Sociais Aplicadas (DCSA) como requisito parcial para aprovação na matéria Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) pela Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB).

Área de Concentração: Contabilidade Pública

Vitória da Conquista, ____/____/_____.

BANCA EXAMINADORA

Alexssandro Campanha Rocha
Mestre em Educação (UFBA)
Professor Assistente da UESB
Orientador

Manoel Antonio Oliveira Araújo
Mestre em Educação (UFBA)
Professor Assistente da UESB

Paulo Fernando de Oliveira Pires
Mestre em Ciências Contábeis
Professor Adjunto da UESB

RESUMO

Desde 2008, a Contabilidade passa por um processo de harmonização das normas, que é justificada com a intenção de trazer maior credibilidade à informação contábil. Devido a essas mudanças, faz-se necessário verificar quais as perspectivas e limitações dos profissionais da área de Contabilidade Pública com relação ao processo de implantação das Novas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) nos municípios da região Sudoeste do estado da Bahia. Este trabalho teve sua importância porque possibilitou a aproximação do pesquisador com a área estudada, e o conhecimento desse com relação aos desafios encontrados pelos contadores. Buscou-se responder questões relacionadas às possíveis mudanças que as novas normas irão proporcionar ao setor público, verificando se há benefícios para sociedade com essas alterações, e como os profissionais estão se preparando para trabalhar com as novas regras. Para responder a estas indagações foi usado o levantamento, com a abordagem qualitativa. No tocante à coleta de dados, junto aos profissionais de Contabilidade que trabalham na área pública, foi utilizado o questionário com perguntas abertas e fechadas, as quais foram analisadas na forma fenomenológica, tendo como delimitação espacial a cidade de Vitória da Conquista – BA no ano de 2013. Os resultados apontaram que esses profissionais são favoráveis as mudanças, e possuem grande expectativa com relação às novas normas. Afirmaram que as normas proporcionaram grandes vantagens ao setor público, destacando em muitos relatos a melhoria dos registros contábeis, maior qualidade da informação contábil, contribuição para uma melhor gestão e possibilidade de melhoria do controle social.

Palavras Chaves: Contabilidade Pública. Profissional de Contabilidade. Convergência. Normas Internacionais

ABSTRACT

Since 2008, accountancy goes through a process of harmonization of rules, which is justified by the intention to bring greater credibility to the accounting information. Due to this changes, it becomes necessary verify the perception and opinion of professionals in Public Accountancy in relation to the process of implementation of New Accounting Standards Applied to the Public Sector (NBCASP) in the cities in the southwestern region of the state of Bahia. This work had importance because it allowed to approach the researcher with the study area, and the knowledge of this with regarding the challenges encountered by accountants. Attempting to answer questions related to possible changes that the new rules will provide to the public sector, checking if there are benefits to the society with these changes, and how professionals are gearing up to work with the new rules. To answer these questions was used a survey, with a qualitative approach. Regarding data collection, together with Accounting professionals working in the public area, the questionnaire used was with open and closed questions, which were analyzed in the phenomenological form, having as spatial boundaries the city of Vitória da Conquista – BA in the year of 2013. The results showed that these professionals are favorable to changes, and have great expectations with regard to new rules. They stated that the standards provided great benefits to the public sector, highlighting in many reports the improvement in the accounting records, higher quality of accounting information, contribution towards better management and possibility of improvement of the social control.

Keywords: Public Accountancy. Professional of Accountancy. Convergence. International Standards.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Municípios preparados para atender as normas segundo visão dos profissionais.	61
Gráfico 2 – Posição com relação às mudanças.....	65
Gráfico 3 – Impacto no trabalho.....	67
Gráfico 4 – Desafios para Implantação	71

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Estado da Arte	18
Quadro 2 – Objetivos Propostos e Resultados Obtidos com a Pesquisa	72

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
IASB	International Financial Reporting Standards
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
IFAC	International Federation of Accountants
IFRS	International Financial Reporting Standards
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
IPTU	Imposto territorial Urbano
IPVA	Imposto sobre propriedade de veículos automotores
JUCEB	Junta Comercial da Bahia
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público
NBCASP	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
NBC T	Normas Brasileira de Contabilidade – Técnica
PCASP	Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
PPA	Plano Plurianual
RFB	Receita Federal do Brasil
SICSP	Subsistema de Informação de custo no Setor Público
STN	Secretaria do Tesouro Nacional

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
1.1 TEMA	11
1.1.1 Situação Problema	12
1.2 PROBLEMATIZAÇÃO	13
1.2.1 Questão-Problema	13
1.2.2 Questões Secundárias	13
1.3 OBJETIVOS	14
1.3.1 Objetivo Geral	14
1.3.2 Objetivos Específicos	14
1.4 HIPÓTESE DE PESQUISA	14
1.5 JUSTIFICATIVA	15
1.6 RESUMO METODOLÓGICO	16
1.7 VISÃO GERAL	16
2 REFERENCIAL TEÓRICO	17
2.1 ESTADO DA ARTE	17
2.2 MARCO CONCEITUAL	21
2.2.1 Novas Normas de Contabilidade Pública	23
2.2.2 Administração Pública	25
2.3 MARCO TEÓRICO	27
2.3.1 Administração Pública	27
2.3.2 Contabilidade	28
2.3.3 Novas Normas de Contabilidade Pública: Novos Rumos para a Ciência Contábil 29	
2.3.3.1 Enfoque Patrimonial	31
2.3.3.2 Princípios de Contabilidade voltados para o setor público	33
2.3.3.2.1 Princípio da Entidade.....	35
2.3.3.2.2 Princípio da Continuidade	36
2.3.3.2.3 Princípio da Oportunidade.....	36
2.3.3.2.4 Princípio do Registro Pelo Valor Original	37
2.3.3.2.5 Princípio da Prudência.....	38
2.3.3.2.6 Princípio da Competência.....	39

<i>2.3.3.3 Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP)</i>	42
<i>2.3.3.4 Demonstrações Contábeis</i>	43
<i>2.3.3.5 Normas de Contabilidade para o Setor Público</i>	44
2.3.3.5.1 NBC T SP 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação	45
2.3.3.5.2 NBC T SP 16.2 Patrimônio e Sistemas Contábeis	45
2.3.3.5.3 NBC T SP 16.3 – Planejamentos e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil	47
2.3.3.5.4 NBC T SP 16.4. Transações no Setor Público	48
2.3.3.5.5 NBC T SP 16.5. Registro Contábil.....	48
2.3.3.5.6 NBC T SP 16.6 Demonstrações Contábeis	49
2.3.3.5.7 NBC T SP 16.7 Consolidações das Demonstrações Contábeis.....	50
2.3.3.5.8 NBC T SP 16.8 Controle Interno	51
2.3.3.5.9 NBC T SP 16.9 Depreciação, Amortização e Exaustão	52
2.3.3.5.10 NBC T SP 16.10 Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público	53
2.3.3.5.11 NBC T SP 16.11 Subsistema de Informação de Custos do Setor Público	54
3 METODOLOGIA	56
4 ANÁLISE DOS DADOS	59
4.1 CIDADES QUE OS PROFISSIONAIS ENTREVISTADOS ATUAM	59
4.2 ASPECTOS DA IMPLANTAÇÃO DAS NOVAS NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICA NAS CIDADES DA REGIÃO SUDOESTE DA BAHIA	60
4.3 INVESTIMENTOS FINANCEIROS E EM TECNOLOGIAS QUE ESTÃO SENDO REALIZADOS PARA VIABILIZAR O PROCESSO DE IMPLANTAÇÃO	62
4.4 POSICIONAMENTO DOS PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE COM RELAÇÃO A ALGUMAS MODIFICAÇÕES TRAZIDAS PELAS NOVAS NORMAS	64
4.5 DIFICULDADES ENFRENTADAS PELOS PROFISSIONAIS PARA IMPLANTAR AS NOVAS NORMAS NOS MUNICÍPIOS DO SUDOESTE DA BAHIA	69
5 CONCLUSÃO	74
APÊNDICES	80
APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO	80

1 INTRODUÇÃO

Desde 2008 que o Brasil adotou as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao setor privado. Refere-se a um acordo que pretende realizar a harmonização das normas, sendo que, todos os países que optarem em utilizar esse novos métodos estarão desenvolvendo seu trabalho contábil com base nas mesmas regras. A perspectiva é que essas alterações tragam, além da unificação, melhor reconhecimento da Contabilidade, uma vez que tem como objetivo oferecer informações com qualidade aos usuários.

A Contabilidade Pública também está em processo de convergência das Normas Contábeis Aplicadas ao Setor Público. São mudanças que pretendem trazer à área pública uma prática mais gerencial, tirando o foco do orçamento, e tratando a Contabilidade como ciência. Trata-se da busca pela eficácia e eficiência no setor público, melhoria das informações fornecidas, tornando-as mais compreensíveis e confiáveis.

Em 2008 o Ministério da Fazenda publicou a portaria nº 184 que tinha como finalidade modificar a Contabilidade Pública brasileira, através da adoção das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Nessa portaria, determinou a Secretaria do Tesouro Nacional como o órgão responsável pelo desenvolvimento de ações que irão promover a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade publicadas pela *International Federation of Accountants* (IFAC) e às Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (NBCASP) editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), respeitados os aspectos formais e conceituais estabelecidos na legislação vigente.

Essas normas já estão prontas para serem utilizadas, e os municípios têm até 2014 para implantarem completamente, sendo necessária nesse momento a preparação por parte desses e dos profissionais que trabalham na área.

É uma revolução que está ocorrendo na Contabilidade Pública, trazendo inovações em diversos sentidos, para que possa produzir informação com qualidade e útil para os usuários dos demonstrativos financeiros.

Inovou o plano de contas, as demonstrações contábeis, utilização dos princípios contábeis como base para realização das normas e execução dos trabalhos, e traz em todas as normas a necessidade de realizar um maior e melhor controle patrimonial, buscando atender a essência da Ciência Contábil.

Com isso, mudam-se costumes que há muito tempo estavam enraizados na administração pública, como o foco da gestão voltada para o controle orçamentário, tendo

esse como um item principal, e que agora passa a ser o controle patrimonial o ponto a ser atendido pela Contabilidade.

Para isso, profissionais precisam estar prontos para trabalharem com esses novos meios que as novas normas apresentam e que chegam com uma grande expectativa de inovação, mudança e melhoria dos controles contábeis.

Sendo assim, a pesquisa a ser desenvolvida terá como tema:

1.1 TEMA

Novas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

A pesquisa desenvolvida versou sobre as Novas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, que já estão sendo aplicadas pelos municípios, estados e na esfera federal. A adoção dessas normas faz parte do processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade, que o Brasil adotou desde 2008.

Uma das principais obras que publicaram sobre o assunto é o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, realizado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Trata-se de um assunto abrangente, no qual se estudou as Novas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e o profissional de Contabilidade do Sudoeste da Bahia.

Foi realizada uma pesquisa com os profissionais de Contabilidade que possuem seus escritórios em Vitória da Conquista - BA, direcionando questionário para profissionais que trabalhem na área pública, e que de alguma forma prestem serviços aos municípios da região sudoeste da Bahia. Entrevistaram-se apenas os sócios ou diretores responsáveis pelos escritórios, por serem essas as pessoas que mantêm contatos diretos com os gestores municipais e assim conhecerem melhor a situação do processo de implantação das normas em cada município. A região sudoeste da Bahia por ser a região em que o pesquisador está inserido, o que facilitou os trabalhos, e a cidade de Vitória da Conquista por ser a maior cidade da região, e que possui vários escritórios de Contabilidade que prestam serviços contábeis para as demais cidades. Verificou qual a visão dos profissionais que trabalham com Contabilidade pública no sudoeste baiano, analisando as perspectivas e limitações desses com relação à implantação das normas.

1.1.1 Situação Problema

Em um mundo cheio de transformações e cada vez mais inovador, muitas são as mudanças que ocorrem, e para se adequar as novas necessidades e as novas formas, muitos são os aspectos que precisam ser aperfeiçoados e inovados para que possa acompanhar toda essa evolução.

A Contabilidade como é ponto importante dentro desse ciclo, sempre procurou ajustar seus métodos, se adequar a tecnologia e desenvolver novos estudos para caminhar junto ao avanço que ocorre. Com isso, os estudiosos da Ciência Contábil elaboraram as Normas Internacionais de Contabilidade, que são normas para serem utilizadas por diversos países, para que todos realizem os procedimentos baseados em uma só estrutura, facilitando a comunicação e melhorando a transparência dos procedimentos e apresentação dos relatórios financeiros.

O Brasil passou a utilizar essas normas para o Setor Privado e para o Setor Público, sendo esse último um pouco mais tarde. Para o setor público, a exigência veio a partir de 2008, quando o Ministério da Fazenda publicou em agosto de 2008 a Portaria 184, que reconhece a necessidade de promover a convergência das práticas contábeis do setor público com as normas internacionais de contabilidade. A portaria ainda justifica que é preciso essa mudança, pois, considerando o atual desenvolvimento do país, se faz necessário procedimento contábil que possam atender as novas exigências, como maior transparência e credibilidade das contas nacionais.

Com essa iniciativa do Ministério, o CFC começou a elaborar as novas normas que iriam nortear os trabalhos dos Contadores da área pública, sendo que, no primeiro momento, emitidas 10 normas e, posteriormente, em 2011, emitidas mais uma. Elas são as Normas Técnicas 16, sendo que sua numeração vai da 16.1 até a 16.11.

Com a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, o Brasil passa a realizar sua Contabilidade com novas regras, que valem para União, Estados e Municípios. Essas alterações atingem e geram uma preocupação nas atuais gestões dos municípios, principalmente porque já serão exigidas pelos órgãos de controle a utilização das novas estruturas para o exercício de 2014.

É um momento novo e marcante para a Contabilidade Aplicada ao Setor público, e é preciso que haja interesse por parte dos tribunais, órgãos ligados à área e demais instituições, para que possam apresentar as normas, como devem ser utilizadas e realizar treinamento das

equipes de trabalho. Para que ocorra a aplicabilidade em sua totalidade, os municípios também têm papel importante a desenvolver, procurando mudar a cultura atual que tem como foco o orçamento, e trazendo a atenção para a nova Contabilidade Pública, que tem como enfoque o patrimônio.

É um grande desafio para os atuais gestores, sendo que até 2014 todos os entes devem utilizar as novas integralmente em seus procedimentos, significando que a partir de janeiro de 2015 a utilização deverá ser integral. Para isso é necessário realizar investimentos em tecnologia da informação, de forma a melhorar os cruzamentos de dados, capacitação de pessoal e conscientização dos servidores, principalmente os que trabalham diretamente com a Contabilidade.

Para os profissionais, trata-se de um momento de atenção e dedicação, pois são agentes importantes no processo, visto que são eles quem aplicam a Contabilidade no dia a dia. Nesse caso, devem ficar atentos ao que dizem as novas normas, procurar realizar cursos de atualização de conteúdo e verdadeiramente fazer parte das mudanças.

Por isso, nesse momento busca-se saber **quais as perspectivas e limitações dos profissionais da área de Contabilidade Pública em relação aos processos de implantação das Novas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público nos municípios da região Sudoeste do Estado da Bahia?**

A maioria das cidades pequenas como não possui de setor de Contabilidade próprio, utilizam da terceirização do serviço de Contabilidade, buscando esses profissionais para desempenharem a função. Por isso, nada melhor, nesse momento, do que procurar saber a visão desses profissionais com relação a esse momento da nova Contabilidade.

1.2 PROBLEMATIZAÇÃO

1.2.1 Questão-Problema

Quais as perspectivas e limitações dos profissionais da área de Contabilidade Pública em relação ao processo de implantação das Novas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público nos municípios da região Sudoeste do estado da Bahia?

1.2.2 Questões Secundárias

- a) Como se encontram a implantação das novas normas nos municípios da região Sudoeste da Bahia?
- b) Quais os investimentos financeiros e em tecnologias que estão sendo realizados?
- c) Qual o posicionamento dos profissionais de Contabilidade acerca das novas normas?
- d) Quais as principais dificuldades enfrentadas pelos profissionais da área de Contabilidade Pública para implantar as novas normas nos municípios do sudoeste da Bahia?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo Geral

Verificar as perspectivas e limitações dos profissionais da área de Contabilidade Pública em relação ao processo de implantação das Novas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público nos municípios da região Sudoeste do estado da Bahia.

1.3.2 Objetivos Específicos

- a) Constatar como se encontram a implantação das novas normas;
- b) Verificar os investimentos financeiros e em tecnologias que estão sendo realizados;
- c) Conferir o posicionamento dos profissionais de Contabilidade acerca das novas normas; e,
- d) Investigar quais as principais dificuldades enfrentadas pelos profissionais da área de Contabilidade Pública para implantar as novas normas nos municípios do sudoeste da Bahia.

1.4 HIPÓTESE DE PESQUISA

As novas normas de Contabilidade aplicáveis ao setor público proporcionam uma maior credibilidade à Contabilidade, uma vez que essas mudanças trazem uma melhor compreensão e transparência e melhoria das informações que são fornecidas pelo setor público.

1.5 JUSTIFICATIVA

Com a adoção brasileira às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, faz-se necessário o estudo por parte daqueles que trabalham na área, pois se trata da nova forma de fazer a Contabilidade, sendo primordial a atualização pelos profissionais, como uma forma de continuar a executar o trabalho com zelo. Esta pesquisa apresenta a visão dos profissionais de Contabilidade do sudoeste da Bahia com relação ao processo de implantação das Novas Normas no Sudoeste baiano.

Trata-se de um trabalho importante, que aborda além das normas e seus impactos, o pensamento do profissional contábil que trabalha na área no que diz respeito a essas modificações. É importante conhecer quais são as perspectivas, barreiras e limitações encontradas, uma vez que qualquer entrave ou dificuldade pode refletir na qualidade dos trabalhos desenvolvidos por eles.

Estudar sobre a harmonização das normas contábeis, promove indiretamente um diálogo entre as melhores práticas contábeis adotadas em diversas partes do mundo e que se tornam cada vez mais familiares no Brasil. Esse trabalho debateu essa parametrização com relação ao setor público, observando a visão dos profissionais com relação a elas, podendo agora, servir como material de estudo para outros acadêmicos ou para todos aqueles que tenham interesse em aprimorar seu conhecimento sobre o tema.

Essa pesquisa, quando publicada, poderá oferecer à sociedade os conhecimentos sobre as possíveis vantagens ou desvantagens que as mudanças poderão proporcionar, o que muda para a Contabilidade Pública e o que o cidadão ganha com todas as alterações.

Para o pesquisador foi de grande valor, por esta ser uma pesquisa acadêmica, sendo uma das principais formas de obter o conhecimento. Assim sendo, o trabalho tem muito a contribuir para o mesmo. Foi também uma oportunidade de aproximação com a Contabilidade Pública, momento de conhecer as novas normas, e verificar como trabalha o profissional da área pública e quais possíveis problemas encontrados por eles.

Diante das razões apontadas, como opinião dos profissionais, vantagens e desvantagens das normas e de todo processo e a significância para o pesquisador, entre outras, o trabalho mostra a relevância e necessidade de estudo, que foi fundamental para o progresso do pesquisador, como também para a academia e para a sociedade.

1.6 RESUMO METODOLÓGICO

Esta pesquisa tem abordagem qualitativa, construída com bases indutiva, posto que tem cunho exploratório e foi apoiada na interpretação fenomenológica. Como eixo principal de procedimentos, trata-se de levantamento de dados que utilizou-se como instrumento de coleta de dados o questionário, com perguntas abertas e fechadas. Trabalhou-se com o universo dos contadores que trabalham na área pública na cidade de Vitória da Conquista, e que prestam serviços para diversas cidades do Sudoeste da Bahia.

1.7 VISÃO GERAL

Esse trabalho, tem um relato monográfico que contém 5 capítulos, sendo o primeiro referente à introdução com seus itens essenciais, o 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

2.1 ESTADO DA ARTE

A seguir foi elaborado um quadro contendo o resumo de alguns trabalhos acadêmicos que já foram desenvolvidos com o mesmo tema e temáticas similares à do pesquisador. Trata-se do chamado Estado da Arte, que é um levantamento realizado pelo pesquisador acerca do tema em que estudou. Essa busca permitiu identificar quais possíveis problemas poderiam existir com relação ao tema, e possibilitou agregar conhecimento do assunto em questão.

Quadro 1 – Estado da Arte

(continua)

Tipo	Título	Autor (es)	Ano	Nível	Instituição	Ideia Principal	Link/Lugar	Data de Acesso
Artigo	Convergência Contábil Na Área Pública: Uma análise das percepções dos auditores de TCEs, contadores e gestores públicos.	Macêdo, et al.	2010	Mestres e Doutores	FEA	Relato do conhecimento dos entrevistados quanto aos padrões internacionais de Contabilidade. Conclui que apenas as mudanças das normas não serão suficientes para mostrar à sociedade o resultado das gestões.	http://bibliodigital.unijui.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/484/TCC%20P%C3%B3s%20Controladoria%20e%20Gest%C3%A3o%20Empresarial%20-T%C3%A1rio%20Ricardo%20Thomas.pdf?sequence=1	20 nov 2012
Manual	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público	Secretaria do Tesouro Nacional	2012		Secretaria do Tesouro Nacional	Apresentar os Procedimentos Contábeis Patrimoniais, Procedimentos Contábeis Específicos, Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, Perguntas e Respostas e Exercício Prático, a serem seguidos pela Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).	https://www.tesouro.fazenda.gov.br/images/arquivos/artigos/Parte_Geral_-_MCASP.pdf	04 out 2013

(continuação)

Tipo	Título	Autor (es)	Ano	Nível	Instituição	Ideia Principal	Link/Lugar	Data de Acesso
Portaria	Portaria nº. 184, de 25 de agosto de 2008		2008		Ministério da Fazenda	Apresenta as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, laboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.	http://www.fazenda.gov.br/portugues/legislacao/portarias/2008/portaria184.asp	03 set 2013
Monografia	Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público: uma visão dos profissionais da contabilidade dos municípios da AMUPLAM	Tárcio Ricardo Thomas	2011	Graduado	UNIJUÍ	Relata aspectos referentes às diferenças das novas Normas de Contabilidade Pública com relação à lei 4.320/64 e a opinião dos profissionais com relação às normas. Verificou que grande parte dos entrevistados estão de acordo com as mudanças e estão se preparando para atuar no mercado.	http://www.revistasusp.sibi.usp.br/pdf/rco/v4n8/05.pdf	20 nov 2012
Monografia	Impacto das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público no Trabalho do Contador Público	Jean Rodrigo da Silva	2011	Graduado	Universidade Regional de Blumenau	Apresenta uma temática referente a contabilidade aplicada ao setor público e os impactos gerados no trabalho do contador público	http://www.bc.furb.br/docs/MO/2011/347083_1_1.pdf	10 out. 2013

(conclusão)

Tipo	Título	Autor (es)	Ano	Nível	Instituição	Ideia Principal	Link/Lugar	Data de Acesso
Artigo	Análise Das Normas Brasileiras De Contabilidade Aplicadas Ao Setor Público – NBCASP: mudanças e desafios para a Contabilidade Pública	Leandro Luís Darós e Adriano de Souza Pereira	2009		Universidade Federal de Santa Catarina	Relata a importância das novas normas para implementar dispositivos exigidos pela LRF e Lei 4.320/64. Conclui que as novas regras trarão maior transparência dos registros contábeis.	http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos92009/467.pdf	20 nov 2012

Fonte: Elaboração do Autor (2013).

No Quadro 1 foram apresentados 6 trabalhos, sendo 2 artigos, 3 monografia e 1 manual, nos quais os autores têm como foco as novas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. São trabalhos que foram desenvolvidos recentemente, especificamente 2009, 2010, 2011 e 2012, mostrando que se trata de um tema novo, que passou a ser explorado recentemente. Dois dos trabalhos procuram destacar a visão dos profissionais com relação à alteração dos procedimentos Contábeis na área pública. Um dos trabalhos foi desenvolvido por mestre e doutores, e publicado na Revista de Contabilidade e Organização da FEA- USP. Esses trabalhos serão essenciais para que o pesquisador possa desenvolver seus estudos, pois permitirá ao mesmo, conhecer as problemáticas existentes com relação ao tema, e analisar quais os procedimentos para desenvolver a pesquisa.

2.2 MARCO CONCEITUAL

A Contabilidade como Ciência que auxilia na gestão possibilita ao usuário das informações contábeis o acompanhamento dos processos realizados por uma organização. Consegue apresentar relatórios concisos de uma gama de procedimentos que são realizados constantemente nas empresas, fornecendo informações aos diversos usuários que as utilizam das mais diversas formas no seu dia a dia. Essa Ciência que vem ganhando representatividade a cada dia se divide em vários ramos, e um deles é a Contabilidade Pública. Essa, por sua vez, é considerada um dos ramos mais complicados dessa Ciência.

Araújo (2009, p. 18) conceitua Contabilidade Pública como sendo:

O ramo da Ciência Contábil voltado para o registro, o controle e a demonstração 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.

Verifica-se que é o ramo da Contabilidade que está ligado aos entes públicos, sendo eles nos níveis federal, estadual e municipal, abrangendo todos os órgãos públicos, empresas públicas e autarquias de qualquer dos entes. Possui relação direta com a administração pública, auxiliando os gestores em suas decisões e controle do bem público.

Seguindo essa mesma linha de raciocínio, Andrade (2006, p. 29) conceitua a Contabilidade Pública como:

A especialização da Ciência Contábil que registra, controla e estuda os atos e fatos administrativos e econômicos operados no patrimônio de uma entidade pública, possibilitando a geração de informação, variações e resultados sobre a composição deste, auferidas por sua administração e pelos usuários.

Em pensamento semelhante aos autores, Assumpção (2011) conceitua como sendo:

o ramo da ciência Contábil que estuda, registra, interpreta e controla os atos e fatos da administração pública, tratando de informações relativas à previsão das receitas, à fixação das despesas e a execução orçamentária, financeira e patrimonial nas três esferas do governo.

A Contabilidade como instrumento de controle é capaz de acompanhar os atos e fatos desde o seu planejamento, desde o início de todo o processo, quando se realiza os planos de governo (PPA, LDO e LOA). Esse acompanhamento e controle da execução no período possibilita realizar uma melhor gestão e execução das receitas e despesas dos entes, possibilitando assim uma utilização mais eficiente dos recursos público.

Para que possa registrar e controlar os atos e fatos administrativos e econômicos, a Contabilidade utiliza de métodos que são determinados em normas dos órgãos reguladores e algumas leis como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e a lei 4.320/64. Essas impõem regras que devem ser utilizadas pelos profissionais na execução dos procedimentos.

A norma 16.1 do Conselho Federal de Contabilidade, que foi a primeira norma a ser criada para o setor público, que trata da Conceituação, Objetivo e Campo de Aplicação, conceitua Contabilidade Aplicada ao Setor Público como sendo “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 norma é oriunda do processo de harmonização contábil que ocorre no mundo e que o Brasil está inserido. Podemos notar uma alteração na nomenclatura, pois apresenta uma inovação quando traz o que antes era utilizado como Contabilidade Pública e que agora é empregado como Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

A mesma norma comenta que a Contabilidade Aplicada ao Setor Público é geradora de informações, ou seja, não é ferramenta apenas de registro, de apresentação de relatórios com diversos números apenas para cumprir a legislação, são demonstrações que apresentam informações do controle patrimonial realizado na entidade do setor público, servindo para o controle social e para tomada de decisão pelos gestores.

Com a harmonização contábil, a Contabilidade Pública também passa a adotar novos procedimentos de trabalho, passando a utilizar as novas Normas de Contabilidade Aplicadas

ao Setor Público. Essa adoção faz parte da união de vários países que tentam unificar as normas contábeis, fazendo com que todos os que realizem a convergência passem a trabalhar com base nas mesmas regras.

Busca-se realizar uma padronização contábil através de novos parâmetros de registro, mensuração e evidenciação da informação. Em nada mudará o objeto e objetivo da Contabilidade, mas procura-se aperfeiçoar os controles, trazendo melhores métodos de registros, formas de mensuração e informações mais detalhadas e confiáveis sobre o patrimônio público. Trata-se de uma tentativa de resgatar a real finalidade da Contabilidade Pública, que é fornecer informações de cunho gerencial, que sirvam tanto ao gestor quanto para os demais usuários.

Essas alterações trazem o controle do patrimônio público como um dos principais focos da Contabilidade Governamental, tirando a atenção principal que até então era da execução orçamentária, e buscando realizar um acompanhamento efetivo dos processos da administração, para que possa apresentar informações fidedignas e de utilidade.

2.2.1 Novas Normas de Contabilidade Pública

Há anos que os países tentam criar normas que possam ser utilizadas por todos, como uma forma de padronizar os registros, a mensuração e as formas utilizadas pela Contabilidade em todo o mundo. Esse é um processo que busca trazer maior qualidade para as informações contábeis e facilitar a comunicação entre as nações.

Trata-se de um processo de muitas pesquisas e baseado em normas de diversas nações, que proporcionou à elaboração das Normas Internacionais de Contabilidade, que não são obrigatórias a adoção, mas que a maioria dos países já estão utilizando, inclusive o Brasil, que adotou as normas para o setor privado e para o público.

No setor privado, como há uma força maior, considerando a atuação mais efetiva de várias entidades, como o próprio CFC, CVM, IBRACON, entre outros, as normas entraram em execução mais cedo e com mais força, exigindo rapidamente que os profissionais e todos que estão ligados a área procurasse se atualizar e buscar entender o que estava acontecendo naquele momento, que era a chegada das normas internacionais de Contabilidade. No entanto, no setor público, o processo foi um pouco mais lento e necessitou de um tempo maior para que os entes pudessem se adequar.

Primeiramente foi exigido para a União, que procurou se planejar, modernizar seus sistemas, preparar seu pessoal para realizar a aplicação dos novos procedimentos. Depois veio os estados, que também procurou realizar as mudanças necessárias para aplicar a nova Contabilidade. E para os municípios, o prazo final será até 2014, para que todos possam adotar as novas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público em sua totalidade, sendo que, a partir do primeiro dia útil de 2015, todos os municípios brasileiros deverão utilizar as novas normas em sua totalidade.

Esse é um momento de grandes mudanças, e de aperfeiçoamento da classe contábil, uma vez que, se tratando de normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, essa é a primeira vez que o CFC emite normas para essa área, como assegura Feijó (2013, p. 82) “Apesar do papel normatizador do CFC, até o início do século XXI ainda não existiam normas de contabilidade aplicadas para o setor público emanadas pelo conselho.” Essa atitude evidencia a preocupação do órgão maior da classe contábil com a contabilidade pública, que é essencial na administração pública e oferece técnicas que possibilitam a realização do controle patrimonial.

Essa iniciativa surge também através da necessidade de resgate da contabilidade como verdadeira colaboradora do controle, sendo que, no Brasil, o setor público era voltado para o orçamento e questões fiscais, muitas vezes descartando a essência da Contabilidade que é o patrimônio, seu controle e evidenciação. Para isso, foram criados os grupos de trabalho no CFC, de forma que pudessem estudar essas inovações das normas internacionais de contabilidade.

Essas normas além de propor uma padronização entre os diversos países tem o intuito de trazer maior transparência dos atos e fatos do setor público, proporcionando maior clareza da aplicação dos recursos, gerenciamento dos bens públicos, possibilitando à sociedade realizar melhor acompanhamento.

Thomas (2001) aponta que as novas normas para o setor público são “Novos parâmetros de registro, mensuração e evidenciação da informação contábil, na busca da padronização contábil na área pública, usando a convergência para Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público” Percebe-se que é uma nova forma de fazer a Contabilidade, mas que não altera seu objeto e objetivo, mas, sim, procura fornecer informações mais precisas e reais acerca do patrimônio público.

Para Mota (2009, p. 221) a Contabilidade Aplicada ao Setor Público, utilizando os princípios, critérios, métodos e técnicas da Ciência Contábil, é responsável pela tarefa de

avaliação do patrimônio público e também do acompanhamento da execução orçamentária, registrando as arrecadações de receitas e realizações das despesas.

A norma 16.1, que foi a primeira a ser editada pelo CFC, assegura que Normas e Técnicas Próprias da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é um conjunto de conceitos e procedimentos de avaliação e mensuração, registro e divulgação de demonstrações contábeis, aplicação de técnicas que decorrem da evolução científica da Contabilidade, bem como quaisquer procedimentos técnicos de controle contábil e prestação de contas previstos, que propiciem o controle social, além da observância das normas aplicáveis.

Essa nova Contabilidade procura resgatar o foco do setor público para o patrimônio, utilizando e realizando as atividades com base nos princípios, como o da competência, que era utilizado apenas para as despesas, passando agora a ser utilizado nas receitas e despesas. Dessa forma, procura-se aperfeiçoar os controles, realizar uma boa mensuração, de forma que possa ser apresentada a real situação patrimonial, financeira e econômica do ente.

2.2.2 Administração Pública

A Administração pública é um complexo sistema do Estado, organizado e estruturado para que desenvolva suas atividades em prol da sociedade, buscando da melhor forma possível atingir o bem comum.

Araújo (2009, p. 4) acredita que “A administração pública é o conjunto coordenado de funções que visam à boa gestão da coisa pública, de modo a possibilitar que os interesses da sociedade sejam alcançados”. Essas funções de que trata Araújo é a gerência, o zelo e a organização do bem público, e deve estar sempre ligado a uma gestão de qualidade, para que assim os interesses da sociedade sejam alcançados. A administração pública cuida do que é do povo, da sociedade, exerce sua função administrando o bem público, e através desses presta serviços à população, como educação, saúde, segurança pública, entre outros.

Para Meirelles (apud KOHAMA, 2010, p. 9) administração pública “é todo aparelhamento do Estado pré-ordenado à realização de serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas”.

Segundo Mello (apud KOHAMA, 2010, p. 9) “Administrar é gerir os serviços públicos; significa não só prestar serviços, executá-lo, como também, dirigir, governar, exercer a vontade com o objetivo de obter um resultado útil”.

Podemos verificar que a administração pública é muito ampla, e vai muito além da ligação entre a sociedade e o estado, que é realizado por ela. É gerir recursos financeiros, humanos, executar atividades diversas, coordenar toda uma estrutura, a fim de que se possa atingir um resultado positivo, útil, como disse Mello.

A administração pública se divide em administração direta e indireta. De acordo com Alexandrino e Paulo (2006, p. 19) a administração direta “é o conjunto de órgãos que integram as pessoas políticas do Estado (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), aos quais foi atribuída a competência para o exercício, de forma centralizada, de atividade administrativa”. A administração direta está ligada diretamente ao poder executivo, partindo-se diretamente desse, as decisões e podendo também realizar um controle mais efetivo dos fatos.

Já a administração indireta, de acordo com Alexandrino e Paulo (2006, p. 19) “é o conjunto de pessoas administrativas que, vinculadas à Administração Direta, têm a competência para o exercício, de forma descentralizada, de atividades administrativas”. Esses, apesar de estarem ligados a administração direta, possuem uma maior autonomia nas decisões e atividades a serem realizadas.

Em outro conceito, Kohama (2010, p. 15) afirma que administração indireta “é aquela atividade administrativa, caracterizada como serviço público ou de interesse público, transferida ou deslocada do Estado, para outra entidade por ele criada ou cuja criação é por ele autorizada”. São serviços que são transferidos para que administração direta possa trabalhar com maior folga, e que não há necessidade de que seja controlada exclusivamente pela estrutura da administração direta.

Da administração direta, todos devem utilizar e respeitar as regras da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, e da administração indireta, obrigatoriamente, apenas as autarquias, pois são entidades regidas pelo direito público. As demais, por serem regidas pelo direito privado, não possui a obrigação de praticar a Contabilidade Pública, no entanto, ao gerir recursos do Tesouro Público, devem prestar contas aos órgãos competentes e ao Tribunal de Contas.

2.3 MARCO TEÓRICO

2.3.1 Administração Pública

Na administração pública a busca pela qualidade, eficácia e eficiência no que se faz deve ser constante, mas para que isso ocorra, é preciso manter uma estrutura bem organizada, bem relacionada, que possa servir de apoio para efetivação da boa administração pública. Silveira (2010, p. 20) entende que “a administração pública deve estar organizada estruturalmente de forma que possa intervir, tanto diretamente pela produção de bens e serviços para a sociedade, quando pela regulamentação das atividades”.

Para isso, se faz necessário, entre outros aspectos, que essa administração tenha também uma boa Contabilidade, mas não aquela que apenas atenda a legislação, realizando os lançamentos, mas sim, a gerencial, que tem como função o controle do patrimônio, que possa servir de apoio nas decisões, que registre os atos e fatos dos entes público, e que controle e demonstre a real situação do patrimônio público.

Segundo a Resolução do CFC nº 1.128, de 21 de novembro de 2008, que instituiu a norma 16.1, as entidades do setor público são órgãos, fundos e pessoas jurídicas de direito público ou que, possuindo personalidade jurídica de direito privado, recebam, guardem, movimentem, gerenciem ou apliquem recursos públicos, na execução de suas atividades. Esses órgãos devem ser acompanhados por uma boa Contabilidade, que seja eficiente em seus procedimentos, servindo de sistema de informação para o gestor.

Como exemplo, Feijó (2013, p. 188) observa que:

O setor público, por sua natureza, visa a atender as demandas da sociedade, e não obter lucro. Contudo, em um contexto de escassez de recursos frente às necessidades sociais, gerir o patrimônio público com base nas melhores práticas existentes faz com que seja possível, por exemplo, apurar custos da prestação de serviços públicos, base para a comparabilidade dos processos entre as diferentes gestões. Isso permite melhorar a eficiência na elaboração de recursos públicos, promovendo, inclusive, a adoção de práticas que permitam promover mais ações públicas com menos recursos.

Essas práticas, de acordo com o autor, são práticas da Contabilidade, técnicas de registros e análises que possibilita repassar ao gestor informações de qualidade que podem ser utilizadas para tomar uma decisão importante, como economizar recursos em uma ação.

A Contabilidade como instrumento de controle deve cumprir o dever de auxiliar a administração, na gerência, na guarda e aplicação desses recursos. Deve procurar o máximo

realizar suas atividades de forma a apresentar à sociedade os resultados das mutações patrimoniais ocorridas no período.

È nesse sentido que foram elaboradas as Novas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, trazendo novos procedimentos, padronização, utilização dos princípios contábeis em sua plenitude, para que assim, possa atender ao gestar em sua administração e a sociedade quando na realização do acompanhamento das contas públicas.

2.3.2 Contabilidade

Qualquer pessoa sendo física ou jurídica tem a necessidade de realizar o controle do seu patrimônio e de suas questões financeiras. Essa necessidade está relacionada tanto aos que possuem muito bens, grandes organizações, como também, aqueles que possuem pequenas negociações econômicas.

Para se realizar esse controle, utilizam-se métodos da Ciência Contábil, e essa é classificada por Oliveira (2009, p. 5) como “[...] uma ciência social que desenvolveu processos com a finalidade de estudar e controlar os fatos que podem afetar as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de uma entidade.” Como afirmou o autor, a Contabilidade possui processos próprios que são utilizados para registrar os fatos que de alguma forma afetam a situação patrimonial. Através desses processos é que são colhidos os dados que irão gerar informações para os usuários, sendo essa, uma das finalidades da Contabilidade, facilitando a tomada de decisão por parte dos gestores.

Ferrari (2011, p. 1) observa que “Contabilidade é a ciência que tem por objeto o patrimônio com a finalidade de fornecer informações a seus usuários”. Verifica-se que como objeto o patrimônio, e como objetivo o controle deste, mas que é necessário explicar o que está ocorrendo com esse patrimônio, como ele se desenvolvendo, o que é preciso fazer para melhorar seu desempenho. São aspectos de ordem econômica e financeira que estão contidas nas informações que serão geradas para os usuários através dos relatórios contábeis.

Oliveira et al., (2005, p. 21) entende que a

A Contabilidade, por sua vez, é a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, controle e registro dos atos e fatos de uma administração econômica, evolução do patrimônio de uma entidade e, principalmente para prestação de contas entre sócios e demais usuários, entre os quais se destacam as autoridades responsáveis pela arrecadação dos tributos de uma nação ou região.

Ela além de registrar e controlar, pratica a função de orientação, ou seja, as informações oferecidas servem como base para tomada de decisão. Serve como elemento comprobatório para o fisco, como ferramenta para gerenciar a evolução do patrimônio, acompanhando seu desenvolvimento e verificando como está colaborando para a empresa, sendo utilizada ainda, como forma de comparação entre as instituições.

Na mesma linha de pensamento, Greco (2007, p. 1 apud SANTOS, 2010, p. 13) aborda que a “Contabilidade registra, estuda e interpreta (por análise) os fatos financeiros e econômicos que afetam a situação patrimonial de determinada pessoa física ou jurídica.” Com todos esses aspectos, nota-se a importância que a Contabilidade tem para as entidades e para os usuários das informações. Por isso, deve-se ainda, utilizar os métodos corretos oferecidos pela ciência, e procurar aplicar todos os princípios contábeis, de forma que consiga atender a finalidade da Contabilidade em sua totalidade.

2.3.3 Novas Normas de Contabilidade Pública: Novos Rumos para a Ciência Contábil

As novas normas de Contabilidade aplicadas ao setor público podem ser consideradas como uma nova roupagem que é dada para os registros dos atos e fatos realizados na administração pública, buscando uma maior evidência do patrimônio público, com uma maior transparência e controle efetivo dos bens públicos, trazendo assim, um maior enfoque patrimonial.

Essas novas normas em nada modificam o objeto, objetivo e princípios da Ciência Contábil, mas busca realmente fazer com que a contabilidade que é aplicada no setor público represente também a real função da contabilidade, que por muitos anos foi abandonado por ser dada maior importância aos procedimentos que tinha ligação com o orçamento.

Esse processo de novas normas, mesmo com várias movimentações anteriores e grupos de estudos, para o Brasil, se inicia com a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade. Essas se referem a um movimento mundial que busca padronizar as normas entre diversos países, de forma a utilizarem a mesma linguagem, para que possa melhorar e facilitar a comunicação entre eles. O Brasil está inserido nesse grupo que optou por convergir suas normas, e começou a adoção a partir de 2008.

Primeiramente as alterações foram realizados para o setor privado, inicialmente com a Lei 11.638/07 e a Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, que posteriormente foi transformada na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. Em seguida, cerca de um ano

depois, começaram os trabalhos para convergir às normas de Contabilidade aplicadas ao setor público.

As normas utilizadas para a Contabilidade das entidades privadas estão baseadas nas Normas Internacionais de Contabilidade (*International Financial Reporting Standards – IFRS*) que são emitidas pelo órgão internacional *International Accounting Standards Board (IASB)*. Já as NBCASP estão baseadas nas normas emitidas pelo *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)*, que são as normas internacionais utilizadas no mundo pelas entidades do setor público e são emitidas pela *International Federation of Accountants (IFAC)*.

No Brasil, a exigência para convergir às IPSAS se inicia com a Portaria do Ministério da Fazenda nº 184, de 28 de agosto de 2008. Essa norma comprova uma atitude considerável do governo federal em contribuir com a classe contábil no que tange a adoção de novas normas, sendo um momento de reconhecimento, crescimento do país e avanços com relação aos procedimentos que são realizados.

Essa portaria dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Nessa mesma portaria, o Ministério da Fazenda elenca alguns fatores que justificam essa atitude, e entre eles, destacamos:

- a) As transformações verificadas nos últimos anos no cenário econômico mundial, representadas, notadamente, pelo acelerado processo de globalização da economia; e,
- b) A necessidade de promover a convergência das práticas contábeis vigentes no setor público com as normas internacionais de contabilidade, tendo em vista as condições, peculiaridades e o estágio de desenvolvimento do país.

Essa mesma portaria determina que a STN, que é o órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, realize algumas atividades no sentido de contribuir para que a convergência seja realizada. São identificações de necessidades, elaborações de manuais, edição de normas e procedimentos que são fundamentais para realizar a convergência.

O CFC ficou com a responsabilidade de emitir as novas normas que seriam utilizadas por todos os entes. De fato, os trabalhos não se iniciaram no dia da publicação dessa portaria do ministério, mas vem ocorrendo desde antes, em grupos formados pelo conselho para que pudessem de alguma forma estar pronto para uma futura convergência e também para tentar

pressionar o governo para sua adoção, mostrando o trabalho que já estava sendo realizado. A partir de 2008, os trabalhos se intensificaram.

Nesse momento, além da STN e do CFC que já prepara para elaborar as normas, alguns órgãos de controle, como tribunais de contas, já começaram a se mobilizar, pois saberiam que dentre as suas atividades iriam ter de se atualizar com relação às novas normas.

Essas normas são utilizadas por todos os níveis, União, Estados, Municípios e também o Distrito Federal, considerando todo o grupo que fazem parte da administração direta e indireta, e por aqueles que mesmo da área privada, utilizem recursos públicos, como as empresas de economia mista.

Elas têm como principais objetivos fornecer informações dos resultados econômicos, financeiros e principalmente patrimoniais, contribuir para a tomada de decisão por parte dos gestores e colaborar para realização da correta prestação de contas. Busca também uniformizar os procedimentos, de forma que possibilite os entes realizar a consolidação das contas e a comparabilidade entre eles, além de utilizar como parâmetro os princípios da Contabilidade.

As novas normas têm como um dos principais intuitos adequar a Contabilidade aplicada ao setor público para o real controle patrimonial, que por muitos anos foi deixado de lado, dando maior reconhecimento e notoriedade para o orçamento. Nesse momento o orçamento não será esquecido, ou colocado à parte, até porque, sabe-se que é instrumento importante. Porém, os procedimentos realizados pela administração pública não serão apenas baseadas apenas no mundo orçamentário, mas sim, independente dele, dando enfoque maior para o patrimônio.

2.3.3.1 Enfoque Patrimonial

O enfoque patrimonial é uma das mudanças que a NBCASP traz nesse novo processo. Isso porque há uma necessidade de buscar a realização do real objetivo da Contabilidade que é o patrimônio, e que no setor público por muito tempo, ou talvez, por todos esses anos foi esquecido.

A mudança deve evidenciar mais o patrimônio, realizando a depreciação do bem, que a administração pública deixou de fazer por muitos anos, ficando a sociedade sem saber o verdadeiro patrimônio que compõe o ente público. Realizar também amortização, e outros

atos e fatos da Contabilidade que ocorrem independente do orçamento, mas que tem efeitos no patrimônio.

Nesse momento, vale ressaltar o que seja um patrimônio. Para Kohama (2010 p. 174) patrimônio “é considerado como um ‘conjunto de bens, direitos e obrigações’ pertencentes à pessoa física ou jurídica”.

Já o patrimônio público, de acordo Kohama (2010 p. 174) “compreende o conjunto de bens, direitos e obrigações avaliáveis em moeda corrente, das entidades que compõem a Administração Pública”.

Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, o patrimônio público é definido como:

Patrimônio público é o conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador e represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações. (SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL, 2012b).

Percebe-se que o patrimônio é um conjunto amplo de itens que fazem parte dos entes públicos, e ele é dividido em duas partes, sendo uma positiva, que é o ativo, e uma negativa, que é o passivo.

Para que seja considerada como um ativo, e faça parte do patrimônio público, o bem ou o direito deve atender ao conceito de ativo, que de acordo ao Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, ativo “compreende os recursos controlados pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem para a entidade benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços.”

Devemos observar que tanto o conceito do manual, referente ao patrimônio público, como o conceito de ativo, deixa bem claro que os recursos devem gerar benefícios futuros para a entidade ou deve ser potencial de serviços a serem prestados. Ou seja, aqueles bens antigos, em situações deploráveis e sem condições nenhuma de utilização, que a união, estados e municípios possuem, que não podem atender a essa capacidade, não devem ser reconhecidos como patrimônio, uma vez que não tem capacidade de contribuir com a administração pública.

É com esse tipo de gestão, controle e registro que as normas novas tentam buscar o enfoque patrimonial, levando em consideração a essência do patrimônio e evidenciação de suas mutações. Nesse sentido, Feijó (2013, p. 78) observa que:

A principal mudança é que agora a Contabilidade do setor público, que antes tinha foco no orçamento, passa a contemplar com grande ênfase o controle patrimonial. Com as alterações, a contabilidade nas entidades públicas controlará os processos orçamentários e fiscais, sem abandonar os controles patrimoniais.

Azevedo (2009 apud SILVA, 2011) assegura que:

A principal mudança introduzida pelas NBCASP se refere ao controle efetivo do patrimônio, visto que por força das legislações vigentes até então, e até mesmo por costume, o contador atuante no setor público se limitava a registrar contabilmente somente os fatos que teriam como origem a execução orçamentária, deixando de lado os demais fatos, mesmo aqueles que produzem alteração no patrimônio das entidades públicas.

Com essa mudança do foco, verifica-se também a necessidade do profissional mudar a sua postura, sendo que os registros que eram direcionados em sua maioria para a execução orçamentária, passam também a dar ênfase para as variações qualitativas e quantidades que afetem o patrimônio da entidade de alguma forma.

Todo esse processo se dar também através das mudanças do regime contábil, passando do regime de caixa que era o utilizado, exigido pela lei 4.320/64, para o regime de competência, que atende ao princípio da competência, que já era utilizado no Brasil pela contabilidade aplicada ao ramo privado, além de ser o princípio aceito como o correto por muitos anos, mas que na administração pública não era respeitado.

2.3.3.2 Princípios de Contabilidade voltados para o setor público

Para que se iniciasse o processo de internacionalização das normas contábeis aplicadas ao Setor Público, que é a criação das novas brasileiras aplicadas ao Setor Público, foi preciso definir se os princípios de Contabilidade que constava na Resolução CFC nº 750, de 29 de dezembro de 1993, também eram válidos para o setor público.

Isso se fez necessário para que pudesse ratificar que os princípios servem para toda a ciência, sendo também para a Contabilidade aplicada ao Setor Público, pois alguns deles não eram respeitados, como o da competência. Sendo assim, ainda em 2007, o CFC procurou

realizar um estudo dos princípios com a perspectiva do setor público, e decidiu que os princípios de Contabilidade que eram aceitos no Brasil se aplicavam também ao setor público, não sendo necessária a criação de outros princípios voltados apenas para a área pública.

Essa decisão culminou na publicação da Resolução CFC nº 1.111, de 29 de novembro de 2007, que trata da interpretação dos princípios de contabilidade com relação ao setor público. É considerado também um marco importante, pois significa os primeiros passos para que fosse possível criar as normas, sendo que os princípios serviram de guia para a criação destas e para execução dos trabalhos dos profissionais. No Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). 5. ed. – publicado pela STN, refere-se aos princípios dizendo que a Contabilidade Aplicada ao Setor Público constitui ramo da ciência contábil e deve observar os princípios de contabilidade, que representam a essência das doutrinas e teorias relativas a essa ciência, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional do país.

O manual em seu texto afirma mais uma vez que os princípios são bases sustentadoras da ciência e, por isso, deve ser observada por todos os profissionais ao desenvolverem o seu trabalho. Na introdução da Resolução CFC nº 1.111/07, diz que “os princípios possuem o condão de declarar e consolidar os altos valores da vida humana e, por isso, são considerados pedras angulares e vigas mestras do sistema”. São aspectos importantes também para a vida humana, e tem influência nos valores de cada um, servindo de base para todos, independente de qualquer situação. Eles apresentam algumas limitações, regras a serem seguidas, e acima de tudo auxiliam o caminho a ser percorrido.

A Resolução CFC nº 750/93, que foi alterada pela Resolução 1.282/10, dispõe sobre os princípios de Contabilidade, e em seus §.1º e 2º diz que:

§ 1º A observância dos Princípios de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC).

§ 2º Na aplicação dos Princípios de Contabilidade há situações concretas e a essência das transações deve prevalecer sobre seus aspectos formais.

Verifica-se que se trata de uma obrigação para o profissional seguir os princípios e se basear neles para exercer a profissão, sendo necessário observar que a essência sobre a forma prevalece em momentos de aspectos formais, como aponta o § 2º. Podemos notar que a própria norma que dispõe dos princípios já procura reconhecer a necessidade de resgate da verdadeira Contabilidade, onde prevalece nos registros a essência.

O art. 3º da Resolução CFC nº 750/93 traz os seguintes princípios para a Contabilidade:

- a) Entidade;
- b) Continuidade;
- c) Oportunidade;
- d) Registro Pelo Valor Original;
- e) Competência; e,
- f) Prudência.

2.3.3.2.1 Princípio da Entidade

Art. 4º O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Parágrafo único – O PATRIMÔNIO pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 1993).

Não só esse, mas todos os outros princípios se enquadram na Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. O princípio da entidade deixa claro que não se pode confundir a autonomia do patrimônio de diferentes entidades. Ou seja, o patrimônio do município não se confunde com o do Estado ou com o da União, sendo a recíproca também verdadeira. Também os gestores, funcionários e demais pessoas que compõe a administração pública não podem confundir em hipótese alguma com seu patrimônio particular, não sendo aceitável utilizar dos bens públicos para uso particular.

Sobre a ótica do setor público, a análise que a Resolução CFC nº 1.111/07, faz desse princípio é que:

O princípio da entidade se afirma, para o ente público, pela autonomia e responsabilização do patrimônio a ele pertencente. A autonomia patrimonial tem origem na destinação social do patrimônio e a responsabilização pela obrigatoriedade da prestação de contas pelos agentes públicos.

Reafirma a autonomia do patrimônio e que esse deve ser utilizado para o bem social, em favor da sociedade e não para uso particular. Afirmar também que os agentes devem prestar contas desse patrimônio, como forma de apresentar a sociedade o resultado das movimentações realizadas.

2.3.3.2.2 Princípio da Continuidade

“Art. 5º O Princípio da Continuidade pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância.” (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2007).

Na perspectiva do Setor Público, a Resolução CFC nº 1.111/07, aponta que “no âmbito da entidade pública, a continuidade está vinculada ao estrito cumprimento da destinação social do seu patrimônio, ou seja, a continuidade da entidade se dá enquanto perdurar sua finalidade”.

Sendo a administração pública um conjunto coordenado de funções que visam à boa gestão da coisa pública, de modo a possibilitar que os interesses da sociedade sejam alcançados, que, conforme Araújo (2009), ela não deve ter um limite aonde vai se extinguir. É um sistema perene e, por isso, esse princípio se ajusta perfeitamente ao setor público.

Os gestores, profissionais e demais pessoas não podem analisar a entidade como existente apenas em um governo de quatro anos, e assim levar ao pensamento que se deve apenas fazer o que se limita nesse tempo. Ela é ininterrupta, e as ações devem ser desenvolvidas com essa perspectiva, sempre buscando condições para que o processo seja contínuo e evolutivo, no que se refere à destinação do bem comum.

2.3.3.2.3 Princípio da Oportunidade

Art. 6º O Princípio da Oportunidade refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas.

Parágrafo único. A falta de integridade e tempestividade na produção e na divulgação da informação contábil pode ocasionar a perda de sua relevância, por isso é necessário ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2007).

Perspectiva com relação ao setor público:

O Princípio da Oportunidade é base indispensável à integridade e à fidedignidade dos processos de reconhecimento, mensuração e evidenciação da informação contábil, dos atos e dos fatos que afetam ou possam afetar o patrimônio da entidade pública, observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público.

A integridade e a fidedignidade dizem respeito à necessidade de as variações serem reconhecidas na sua totalidade, independentemente do cumprimento das formalidades legais para sua ocorrência, visando ao completo atendimento da essência sobre a forma. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2007).

Principalmente nos dias de hoje, onde tudo passa por mudança muito rapidamente, a informação boa e em tempo hábil para que se possa tomar uma decisão, é ponto importante para qualquer gestor. Esse princípio trata justamente dessa necessidade de celeridade nos processos e nas informações, onde a Contabilidade que é responsável pelo registro dos atos e fatos devem fazer os registros no tempo e na extensão correta.

Segundo Feijó (2013, p. 120) esse princípio “se constitui no pilar de grande mudança de cultura contábil no setor público. Ao estabelecer, na sua interpretação, a prevalência da essência sobre a forma, resgata a contabilidade como elemento preponderante, pois ratifica que formalidades orçamentárias não podem impedir o registro contábil”.

Quanto ao registro, o item 23 da NBCT 16.5 assegura que “os registros contábeis das transações das entidades públicas devem ser efetuados considerando as relações jurídicas, econômicas e patrimoniais, prevalecendo, nos conflitos entre elas, a essência sobre a forma”.

Verifica-se no texto do autor e na norma que a Contabilidade não descarta o orçamento nem a legislação, mas também não devem estar presos a eles, sendo que devem dar preferência para o registro verdadeiro do patrimônio, que está baseado na essência sobre a forma.

Vale ressaltar que a norma reitera a necessidade da informação ser também confiável, devendo ter uma ponderação entre a oportunidade e a confiabilidade, para que assim, seja informação relevante para a tomada de decisão e, sobretudo demonstre a real situação do patrimônio.

2.3.3.2.4 Princípio do Registro Pelo Valor Original

Art. 7º O Princípio do Registro pelo Valor Original determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional.

Na perspectiva do Setor Público:

Nos registros dos atos e fatos contábeis será considerado o valor original dos componentes patrimoniais.

Valor Original, que ao longo do tempo não se confunde com o custo histórico, corresponde ao valor resultante de consensos de mensuração com agentes internos ou externos, com base em valores de entrada – a exemplo de custo histórico, custo histórico corrigido e custo corrente; ou valores de saída – a exemplo de valor de liquidação, valor de realização, valor presente do fluxo de benefício do ativo e valor justo. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2007).

Como se pode perceber, esse princípio também se adequa ao setor público, visto que esses em suas transações devem realizar o registro do bem e deve ser considerado o valor original do bem nos registros, tendo uma forma padrão resultante de um consenso que represente para todos a base de mensuração a ser adotada entre as permitidas.

2.3.3.2.5 Princípio da Prudência

Art. 10. O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2007).

Na perspectiva do Setor Público:

As estimativas de valores que afetam o patrimônio devem refletir a aplicação de procedimentos de mensuração que prefiram montantes, menores para ativos, entre alternativas igualmente válidas, e valores maiores para passivos.

A prudência deve ser observada quando, existindo um ativo ou um passivo já escriturado por determinados valores, segundo os Princípios do Valor Original, surgirem possibilidades de novas mensurações.

A aplicação do Princípio da Prudência não deve levar a excessos ou a situações classificáveis como manipulação do resultado, ocultação de passivos, super ou subavaliação de ativos. Pelo contrário, em consonância com os Princípios Constitucionais da Administração Pública, deve constituir garantia de inexistência de valores fictícios, de interesses de grupos ou pessoas, especialmente gestores, ordenadores e controladores. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2007).

Esse princípio se aplica a situações em que haja conflito, sendo que existem duas situações válidas, mas que apenas uma deverá ser adotada. Nesse caso, opta pelo conservadorismo, que tem ligação direta com esse princípio, evitando que seja superavaliação ao mensurar o bem.

Não pode ser interpretado como uma forma alternativa de forjar os números, pois essa não é a intenção. Ele se prende a situações que apresentem duas alternativas, e entre essas,

deve observar o menor valor para o ativo e o maior para o passivo, evitando que seja decidido com base em aspectos pessoais ou de interesse de terceiros.

2.3.3.2.6 Princípio da Competência

Art. 9º O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas.

Na perspectiva do Setor Público o CFC foi bem direto ao colocar na norma que “O Princípio da Competência aplica-se integralmente ao Setor Público”. Isso porque não restam dúvidas que esse princípio se aplica a Contabilidade Aplicada ao Setor Público, sendo nesse momento de adoção das novas normas, uma das principais inovações realizadas, que é reconhecer os registros da receita e despesa pelo regime de competência, atendendo a esse princípio.

Feijó (2013, p. 127) comenta que:

Pode-se dizer que entre os princípios contábeis a serem aplicados pelo contador do setor público os mais importante, nesse momento de implantação da nova contabilidade aplicada ao setor público (NOVA CASP), são: o princípio da competência e o princípio da oportunidade. Em outras palavras, esses princípios determinam que as informações devem ser registradas de forma tempestiva e no momento do fato gerador

É o princípio que faz com que a nova contabilidade de fato mude seus registros, pois os mesmos ocorrerão com base no fato gerador, não dependendo de orçamento, sendo realizado de forma independente que, conforme Francisco Ribeiro (apud FEIJÓ, 2013, p. 127): “A aplicação do Princípio de Competência reconhece as transações e os eventos como acontecem, independentemente do seu impacto financeiro, imediato ou mediato”.

Além de uma inovação, é um desafio, visto que quebrará regras que foram utilizadas por mais de quarenta anos, que é a lei 4.320/64, que em seu art.nº 35 observa que: “Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro: I – As receitas nele arrecadadas; II – as despesas nela legalmente empenhadas”.

Esse artigo entra em divergência com o princípio da competência, visto que determina o registro da receita no momento do seu recebimento, não contemplando o que está no princípio que é o registro independente do recebimento. Feijó (2013, p. 126) compreende que

“É o princípio cuja interpretação equivocada por muito tempo mais causou danos à contabilidade do setor público.” Isso porque, mesmo com a certeza de receber alguns direitos, esses valores não eram contabilizados, pois a lei determina que o registro dos valores devem ser feitos para os arrecadados no exercício.

Alguns autores defendem que houve uma errônea interpretação do art. N° 35 da lei 4.320, sendo que a mesma não se referia a Contabilidade, e apenas ao orçamento. Para Reis (2006, p. 9) “O que ocorre é um profundo equívoco nas interpretações citadas sobre o art. 35, I e II, da Lei 4.320/64, ou seja, há uma confusão de entendimento de gestão financeira e de procedimentos de contabilidade, que são práticas diferentes”.

Araújo (2009, p.27) relata que “O que prevalecia era a competência orçamentária e não a contábil, pois em nenhum momento a Lei. n° 4.320 menciona que a despesa deveria ser registrada pelo princípio de competência”.

Para Feijó (2013, p. 126), também se refere ao um equívoco, pois:

A maior parte dos contadores públicos foram “catequizados” que na Contabilidade Pública, no Brasil, se pratica o regime misto: de competência para as despesas e de caixa para as receitas. Este raciocínio estava intrinsecamente vinculado à interpretação do artigo 25 da Lei 4.320, que estabelece que pertencem ao exercício as receitas nele arrecadadas e as despesas nele legalmente empenhadas. Por essa interpretação, surgiu o paradigma do regime misto, que se demonstrará ser um grande equívoco, pois o referido artigo trata do regime do orçamento ou da “contabilidade orçamentária” e não do regime da Contabilidade Patrimonial, apenas para se utilizar dos termos da lei.

O que se percebe é que por todos esses anos, fruto de interpretação incorreta ou não, a administração pública adotou esse procedimento como correto, como o que deveria ser respeitado nos registros realizados pelo ente público.

De acordo a novas normas e portarias de órgãos reguladores, não há mais dúvidas, visto que será exigida para todos os entes a utilização do regime de competência para receitas e despesas, respeitando assim o princípio da competência.

O art. 6° da Portaria Conjunta n° 3, de 14 de outubro de 2008, do Ministério da Fazenda e do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão afirma que “A despesa e a receita serão reconhecidas por critério de competência patrimonial, visando conduzir a contabilidade do setor público brasileiro aos padrões internacionais e ampliar a transparência sobre as contas públicas”. (BRASIL, 2008).

A Portaria n° 437, de 23 de julho de 2012, também ratifica a necessidade de utilizar os procedimentos por competência, como segue:

Art. 6º A Parte II (Procedimentos Contábeis Patrimoniais) deverá ser adotada pelos entes da Federação gradualmente até o final do exercício de 2014, salvo na existência de legislação específica emanada pelos órgãos de controle que antecipe este prazo, observados os seguintes aspectos (Portaria STN nº 828/2011):

I - Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos, tributários ou não, por competência, e a dívida ativa, incluindo os respectivos ajustes para perdas;

II - Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações e provisões por competência. (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2012).

O MCASP – Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais – 5. ed. (2012, p. 21), de acordo ao que exige a portaria citada anteriormente, aborda que “A contabilidade aplicada ao setor público é um dos ramos da ciência contábil, e, como qualquer ramo dessa ciência, deve observar os princípios de contabilidade da competência e oportunidade, além dos demais princípios”.

Portanto, a obrigação da utilização do regime de competência já é uma realidade que todos os entes e profissionais devem ser adequar e procurar realizar os trabalhos de acordo ao que preceitua esse princípio, registrando as receitas e despesas de acordo ao fato gerador, e não mais com base no recebimento.

Esse resgate da utilização dos procedimentos por competência contribui muito para a Contabilidade da administração, para o gestor e para a sociedade que deseja saber a real situação patrimonial. Com isso, percebemos mais uma forma que as novas normas utilizam para realizar o enfoque patrimonial, sendo que, por competência é possível fazer uma maior controle, maior planejamento, e assim, gerenciar melhor os recursos públicos.

A partir de aplicação das normas com regime de competência, a Contabilidade irá registrar aqueles tributos que o ente já tenha o direito de receber reconhecido, como nos casos em que é enviado ao cidadão a cobrança do Imposto Territorial Urbano (IPTU), Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), ou qualquer outro, tendo o contribuinte o dever de pagar, esse valor já deverá ser registrado pela Contabilidade.

Provocará total mudança na gestão do administrador, sendo que, a partir de agora, ele terá informações que possibilitará avaliar melhor suas receitas, como poderá gastar, o que poderá fazer, o que tem a receber, realizar registro mensal de 13º e baixa de encargos e férias, qual porcentagem está recebendo do que tinha direito, e assim terá em mãos as informações necessárias para realizar um melhor planejamento.

O gestor precisa ter cuidado ao analisar os relatórios, para não confundir o direito de receber, com o verdadeiro recebimento do recurso, que com esse regime, poderá ocorrer simultaneamente, ou separado, nos casos dos tributos registrados previamente. Isso para que ele não realize gastos excessivos, de forma equivocada, acreditando que há dinheiro

disponível. Deve ter uma boa equipe contábil para que auxilie no momento de analisar o relatório

2.3.3.3 Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP)

O novo plano de contas aplicado ao setor público é também umas das principais mudanças oriundas das novas normas contábeis aplicáveis ao setor público. A partir de agora, utilizará um plano de contas padrão para a União, Estados e Municípios, como forma de estabelecer um sistema único para o registro dos atos e fatos da administração pública.

De acordo com Padoveze (apud MOTA, 2009, p. 363), o plano de contas é uma “técnica tradicional da contabilidade de ordenação de contas, de forma lógica e estruturada, para melhor compreensão do conjunto patrimonial e sistematização do trabalho contábil”.

Para Sá (apud MOTA, 2009, p. 363), o plano de contas deve:

se entendido como um conjunto de normas, como um sistema, como uma grande peça contábil, visando estabelecer, previamente, tudo o que diz respeito às contas a serem adotadas nos registros contábeis de uma empresa ou de uma entidade. É uma peça na técnica contábil que estabelece previamente a conduta a ser adotada na escrituração, através da exposição das contas em seus títulos, funções, funcionamento, grupamentos, análises, derivações, dilatações e reduções.

Conforme o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – Parte IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, o PCASP:

É a estrutura básica da escrituração contábil, formada por um conjunto de contas previamente estabelecido, que permite obter as informações necessárias à elaboração de relatórios gerenciais e demonstrações contábeis conforme as características gerais da entidade, possibilitando a padronização de procedimentos contábeis.

O plano de contas é peça fundamental da contabilidade, pois é onde começam a nascerem às informações que serão geradas através das demonstrações contábeis. É um conjunto de contas interligadas, que representam os atos e fatos da administração pública, devendo manter bem estruturado e organizado para que possa apresentar as variações corretamente.

O novo PCASP deve ser utilizado por todos os poderes de cada ente da Federação, seus fundos, órgãos, autarquias, inclusive especiais, e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, bem como pelas empresas estatais dependentes.

Essa nova estrutura tem como finalidade padronizar os registros por todos aqueles usuários da Contabilidade aplicada ao Setor Público, com o intuito de consolidar as contas do governo e apresentar à sociedade o resultado das ações desempenhadas pela administração pública.

Todos já devem estar preparados para utilizarem o novo PCASP, visto que a Portaria 753, de 21 de dezembro de 2012, dá o prazo de até o final de 2014 para que todos os entes realizem seus registros com base no novo PCASP. Alguns tribunais de contas, como o TCM-BA, através da Resolução 1316/2012, já exigiu a utilização completa em 2013, sendo que desde janeiro todos os municípios deveriam utilizar o novo modelo.

Esse novo modelo traz melhorias e mais transparências para as contas públicas, pois se procura detalhar mais os gastos nos registros, possibilita maior confiança dos registros, comparabilidade entre entes diferentes, e a consolidação das contas públicas que deve ser realizada pela união,

Está intimamente relacionado com o princípio da oportunidade e competência, pois as informações devem ser registradas nas contas do plano de contas em tempo hábil para que se torne útil e devem ser lançados independentes do orçamento, pagamento ou recebimento, como preceitua o princípio da competência.

É mais uma inovação, mais um instrumento que contribui para um maior controle patrimonial, e para isso, devem estar os profissionais atentos e preparados para as mudanças, como também os sistemas utilizados pela administração pública necessitam serem atualizadas com as novas formas, novas contas e demais mudanças que se fazem necessários.

2.3.3.4 Demonstrações Contábeis

As demonstrações contábeis representam a situação do ente em um determinado período de tempo, e é, também, através delas que gestores, cidadãos, órgãos fiscalizadores e demais interessados na situação da entidade conseguem verificar a real situação da entidade.

As informações contidas nas demonstrações contábeis são oriundas dos registros realizados nas contas que compõe o plano de contas do setor público, que agora está padronizado, como foi abordado no tópico anterior. Para isso, é preciso que seja feito os registros corretos, nas contas corretas e em tempo hábil, para que as demonstrações sejam

elaboradas de forma a apresentar a verdadeira situação patrimonial, orçamentária e financeira.

As demonstrações para as entidades do setor público estão previstas no art. 101 da Lei nº 4.320/64 e também na norma 16.6 do CFC. A lei nº 4.320/64 traz como demonstração obrigatória o Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais.

A nova norma, além dessas que constam no art. 101 da lei, obriga a realização da Demonstração do Fluxo de Caixa, Demonstrações do Patrimônio Líquido e das Notas Explicativas. São demonstrações que não eram utilizadas no setor público, mas que no setor privado há muitos anos já era apresentado, e que deverão ser divulgadas a partir de agora, sendo necessária a preparação de todas elas.

Novas demonstrações possibilita ainda mais ao cidadão acompanhar o desenvolvimento do ente, a gerencia do orçamento, a gestão patrimonial e a gestão fiscal, visto que as normas procuram fazer com que as informações fiquem mais fáceis de serem interpretados pelos usuários e assim eles tenham maiores condições de interpretá-las. As notas explicativas irão contribuir com isso, pois detalha ainda mais algum número, alguma informação que foi apresentada na demonstração.

Principalmente nos dias de hoje, com a evolução da internet e o acompanhamento por parte da sociedade, se faz necessário cada vez mais elaborar e apresentar relatórios que demonstrem como está se fazendo a gestão de um patrimônio. E é através dessas demonstrações que é possível realizarem esse acompanhamento.

2.3.3.5 Normas de Contabilidade para o Setor Público

As normas até agora publicadas pelo CFC são as 16.1 até a 16.11. Essas tratam de conceitos, registros, controles, patrimônio, planejamento, demonstrações e tudo mais que faz parte da Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Está de acordo com as normas internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS), mas também aborda assuntos especificamente brasileiros, como os registros das peças orçamentárias, demonstração do resultado econômico, entre outros que serão tratados a seguir.

2.3.3.5.1 NBC T SP 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação

Foi a primeira norma a ser criada pelo Conselho Federal de Contabilidade, no que se refere ao Setor Público. È a norma que serve de base sustentadora para criação e orientação das demais normas que tratam de assuntos mais específicos e temas novos relacionados à Contabilidade aplicada ao Setor Público.

Essa norma traz conceitos modernos com relação à Contabilidade Aplicada ao Setor Público, como a necessidade do controle patrimonial. Ratifica ainda mais o objeto da Contabilidade Pública, que é o patrimônio, e apresenta seu campo de aplicação, sendo todas as entidades do setor público.

Amplia o conceito do campo de aplicação, de forma a deixar claro onde devem ser utilizadas as técnicas da Contabilidade Pública. Diz quem são considerados entidades do setor público, equiparando a essas, para efeito contábil, as pessoas físicas que recebam subvenções, benefícios, ou incentivo, fiscal ou creditícias, de órgão público.

Apresenta conceitos relacionados ao patrimônio público como forma de identificar o que é o patrimônio público, e admitir mais uma vez a necessidade de realizar o controle patrimonial, que desde a norma 16.1 é apresentado como a real finalidade da contabilidade.

Inova também no objetivo, onde relaciona o processo de tomada de decisão, a adequada prestação de contas e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social como um dos objetivos principais.

Nesse caso, vemos um maior reconhecimento com relação à transparência dos atos praticados pela administração pública e sua conseqüente prestação de contas, e também a preocupação com o controle social realizado pelos munícipes.

Todos esses aspectos estão relacionados à melhoria da gestão, a uma Contabilidade que seja capaz de realizar o controle patrimonial e apresentar as suas mutações através de seus relatórios, deixando de atender aspectos legais que nem sempre representava a real situação patrimonial e não gerava informação suficiente para seus usuários.

2.3.3.5.2 NBC T SP 16.2 Patrimônio e Sistemas Contábeis

Como se sabe, com a legislação até então em vigor, tem-se uma valorização e reconhecimento maior pelo controle orçamentário, não dando a importância necessária para o controle e gestão patrimonial. Esse aspecto por muito tempo deixou de ser avaliado pelos

gestores e pela sociedade que não tinha informação correta e adequada acerca do patrimônio público, visto que as demonstrações contábeis e cultura da administração pública prioriza o controle orçamentário, muitas vezes avaliando o gestor por essa ótica, e concedendo título de boa gestão ou não, mesmo que o patrimônio tivesse efeitos negativos.

Com as novas normas, que buscam o reconhecimento e gestão patrimonial, surge uma norma específica para tratar do assunto. Essa aborda o conceito do patrimônio público, e o que seria o patrimônio para a administração pública, para que assim possa se realizar o controle e apresentar os resultados de suas variações.

Destaca também mensuração, adequada evidenciação, conceito de ativo, circulante, não circulante, como é classificado o patrimônio público, para que assim possa ser feita o real controle, de forma que com algum prazo possa se consertar algumas práticas que a administração deixou de realizar por determinado tempo.

Esses conceitos se fazem necessários para que fique claro para os profissionais da área e para todos que trabalham e tenha interesse no assunto, o que de fato é o patrimônio, o que deve ser feito, como deve ser feito, e qual a finalidade desse trabalho a ser realizado. É a busca da gestão efetiva do patrimônio, para que seja apresentada à sociedade e para que o gestor tenha a informação adequada em mãos para tomar as suas decisões.

A norma trata também dos sistemas contábeis, que se desdobram em subsistemas e que representa a estrutura de informação sobre identificação, avaliação, registro, controle e evidenciação dos atos e fatos da gestão patrimonial. É inicialmente através desses subsistemas que se realizará o controle, pois aqui são feitos os primeiros registros que irão gerar as demonstrações posteriormente.

Houve uma inovação dos registros com a chegada das novas normas. Antes eram utilizados os sistemas orçamentários, patrimonial, financeiro e de compensação. Essa norma apresenta algumas mudanças, e traz como desdobramento do sistema os subsistemas orçamentários, patrimonial, compensação e custos. Como podemos verificar, o sistema financeiro foi retirado, fazendo parte do patrimonial a partir de agora.

Surgiu um subsistema novo, que é o de custo. É uma grande novidade para o Setor Público, pois contribuirá para melhor a gestão de recursos, patrimonial e financeira como um todo, pois será possível avaliar como está sendo gasto o dinheiro público. Será possível analisar a melhor forma de utilizar o dinheiro, alocar melhor o recurso para que possa obter melhores resultados.

Essa norma é uma inovação para a Contabilidade, pois apresenta conceitos relacionados ao patrimônio público, que antes era pouco debatido, se considerarmos a legislação vigente, e traz a inovação dos subsistemas da Contabilidade. Mais uma norma que apresenta a importância de realizar o controle e a boa gestão do patrimônio público.

2.3.3.5.3 NBC T SP 16.3 – Planejamentos e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil

A Contabilidade brasileira inovou mais uma vez ao produzir essa norma contábil voltado para o Setor Público. Isso porque não possui ligação nenhuma com as Normas Internacionais, tratando-se apenas de uma realidade brasileira.

Ela trata da necessidade de registro e controle dos fenômenos patrimoniais desde o início do seu planejamento. Define as regras para o acompanhamento contábil sobre o planejamento que é desenvolvido pelas entidades através dos planos estratégicos, que são: PPA, LDO e LOA.

Esses planos devem estar hierarquicamente interligados para que possa efetivar o planejado por meio dos programas e ações que são desenvolvidos, e para que seja possível realizar a avaliação das metas e o controle desses instrumentos de planejamento.

Os instrumentos de planejamento da administração pública são o Plano Plurianual (PPA) – nível estratégico, definições de metas para os períodos de quatro anos; Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) – orientações para elaboração dos orçamentos anuais; Lei Orçamentária Anual (LOA) – nível operacional, tradução em metas físicas e financeiras dos objetivos da Administração Pública para o período de um ano.

Esse controle contábil sobre as peças possibilita uma melhor avaliação do desempenho realizado, melhor planejamento das próximas leis de planejamento, visto que será possível avaliar as anteriores, e melhores informações sobre o desenvolvimento da gestão, atingimento das metas e objetivos determinados, além de deixar de lado apenas a formalidade da obrigação legal de realização e entrega do PPA, LDO e LOA nos prazos exigidos.

É a remodelação da gestão trazida através da Ciência Contábil, que vem contribuindo com técnicas mais eficientes de controle, que possibilita um melhor acompanhamento da gestão.

2.3.3.5.4 NBC T SP 16.4. Transações no Setor Público

Essa norma refere-se às transações ocorridas no setor público com relação aos atos e fatos contábeis que promovem alterações qualitativas e quantitativas. É uma norma que traz conceitos novos com relação às transações no setor público, variações patrimoniais e transações que envolvem valores de terceiros.

Esses conceitos contidos na norma reforçam ainda mais a necessidade de mudanças que está sendo realizada no setor público, no que se refere à necessidade dos registros e todas as transações do setor público que podem ser identificadas e promover modificações no patrimônio.

Aborda as naturezas das transações no setor público e seus reflexos no patrimônio, e ainda mostra suas classificações que são divididas em econômico-financeira e administrativa, sendo a primeira originada de fatos que afetam o patrimônio público, e a segunda de transações que não afetam o patrimônio e que são originadas de atos administrativos.

Como propõe também as outras normas, essa contribui para uma maior transparência dos atos e fatos das entidades públicas, sendo que estabelece conceitos necessários para que seja realizado o registro de tudo que poderá gerar variação patrimonial, não dependendo dos aspectos orçamentários para serem registrados.

2.3.3.5.5 NBC T SP 16.5. Registro Contábil

Essa norma traz aspectos relacionados ao registro realizado pela Contabilidade das transações que ocorrem no setor público. Elenca as principais características do registro, enfatizando a necessidade de tomar como base os princípios de Contabilidade. Exige que os registros devam ser uniformes, para que melhor seja gerada a informação contábil e que seja possível de comparação com outros entes ao longo do tempo.

Apresenta como característica de registros e de informação contábil a comparabilidade, compreensibilidade, confiabilidade, confidencialidade, fidedignidade imparcialidade, integridade, objetividade, representatividade, tempestividade, uniformidade, utilidade, verificabilidade e visibilidade.

São características de grande importância para os registros, pois valorizam ainda mais a informação contábil, além de proporcionar maior segurança do que é apresentando, fazendo

com a que a informação seja utilizada por gestores e demais usuários com uma maior representação.

Expõe ainda a necessidade de documento hábil como base necessária para se realizar o registro, sendo um documento que comprove a transação realizada junto à entidade do setor público, que servirá de prova para realizar o registro.

Traz também a necessidade de registro em tempo hábil, no momento da ocorrência, como forma de ter no tempo necessário a informação atualizada acerca das alterações ocorridas no patrimônio. Deve então estar bem relacionado com o plano de contas, como forma de representar corretamente o registro.

Aponta, por fim, como deve ser o reconhecimento e bases de mensuração e avaliação, dando ênfase ao enfoque patrimonial, sendo que deve realizar o registro independente da execução orçamentária, mas com foco no aspecto patrimonial.

2.3.3.5.6 NBC T SP 16.6 Demonstrações Contábeis

As demonstrações contábeis para o setor público já estava prevista na lei nº 4.320 de 1964, no entanto, não estavam mais atendendo as expectativas do setor público que vem procurando realizar uma gestão cada vez mais transparente e voltada para o controle patrimonial, sendo necessário adicionar novos demonstrativos para que pudesse evidenciar melhor as alterações ocorridas no patrimônio.

Essa nova norma além das demonstrações contábeis, elenca outros conceitos em seu texto, como conceitos de ativo, passivo, circulante, não circulante conversibilidade, exigibilidade, entre outros que se fazem necessários para melhor compreender o que precisa conter em uma demonstração que possa apresentar a real situação patrimonial.

Esses conceitos estão alinhados com o da Contabilidade privada, até porque a Ciência Contábil é uma só, não podendo separar um conceito para o setor privado e outro para o setor público. Busca-se essa aproximação que por algum tempo foi dispensada, o que gerou alguns prejuízos para a Contabilidade aplicada ao Setor Público, como a não utilização de seus demonstrativos como instrumento de gestão e tomada de decisão.

A norma trouxe os demonstrativos que já constavam na lei nº 4.320/64, que era o balanço patrimonial, balanço financeiro, balanço orçamentário e demonstração das variações patrimoniais, mas com inovações, modificações que possam atender a expectativa do usuário

da informação, e apresentou as novas demonstrações que foram a demonstração do fluxo de caixa, demonstração do patrimônio Líquido e as notas explicativas.

Remodelou grande parte da estrutura das demonstrações antigas, e inovou completamente ao trazer as novas demonstrações, ratificando mais uma vez o compromisso da Contabilidade Aplicada ao Setor Público com o controle patrimonial, com os recursos públicos, com a transparência, como a ciência que tem capacidade de fornecer informação confiável e útil para a sociedade.

Essas mudanças buscam atender as exigências cada vez maiores por um bom controle, uma boa gestão financeira e patrimonial, bom uso do recurso público, e além de tudo a necessidade cada vez maior da transparência. Sendo os demonstrativos contábeis um dos meios para se realizar esse detalhamento e apresentação, é necessário que sempre esteja buscando atender as novas expectativas e inovações constantes que a ciência contábil está passando.

Com essa norma a Contabilidade do Setor Público se aproxima ainda mais do setor privado, pois utilizará os mesmo conceitos, antes não abordado no ramo da Contabilidade Pública, e as mesmas demonstrações, que tem grande relevância no setor privado, sendo utilizada como ferramenta importante, que irá também contribuir para os entes públicos.

A norma fala ainda da necessidade de divulgação dessas demonstrações para que a sociedade tenha acesso e conhecimento do que está acontecendo com os recursos públicos de cada ente. Não deve apenas atender a legislação, mas tornar a demonstração útil, interessante e compreensível para que o cidadão tenha interesse e possa entender aqueles números.

Extremamente inovador e importante a realização das notas explicativas, sendo que especifica um pouco melhor alguma informação que esteja obscura na demonstração ou que seja mais difícil a compreensão.

São ferramentas de controle que podem ser utilizadas tanto pelos gestores, quanto pelos cidadãos para acompanhar a gestão financeira, econômica e patrimonial dos entes.

2.3.3.5.7 NBC T SP 16.7 Consolidações das Demonstrações Contábeis

A consolidação das contas nacionais já estava prevista na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como lei de responsabilidade fiscal. Em seu artigo 51, destaca que “O Poder Executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao

exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público”. (BRASIL, 2000).

Percebe-se que nesses anos pouco foi feito por parte do governo para que pudesse cumprir essa exigência da lei, necessitando para melhor atender esse artigo, uma inovação da contabilidade em seus registros e em suas demonstrações, o que está ocorrendo agora, com o novo plano de contas unificado para todos os entes e as novas demonstrações contábeis.

Essa consolidação objetiva o conhecimento e a disponibilização de macro agregados do setor público, a visão global do resultado e a instrumentalização do controle social. Será realizada para incrementar os relatórios unificados das finanças brasileiras, apresentando a sociedade, ao governo e aos demais interessados sobre as contas brasileiras.

Contribui para a imagem do Brasil com os demais países, visto que mostra o interesse da nação em organizar e estruturar melhor as contas e ser transparente com relação ao dinheiro público.

A norma apresenta os procedimentos adequados para que possa realizar a consolidação, quais os ajustes que devem ser feitos, o que deve abranger, quais números devem ser eliminados e exige que seja acompanhada de notas explicativas para que a informação fique mais evidente.

2.3.3.5.8 NBC T SP 16.8 Controle Interno

A exigência do controle interno está na Constituição de 1988 em seus artigos 31, 70 e 74, entre outros, que deixam bem claros a necessidade de existir um sistema de controle interno para que possa fiscalizar, avaliar cumprimento das metas previstas, apoiar controle externo e acompanhar a gestão de um modo geral. Além da constituição, existem leis, como a Lei Complementar nº 101/2000 e 4.320/64 que tratam na necessidade manter esse sistema.

Essa norma contábil traz referências do controle interno com relação ao sistema de informação contábil, como forma de que o sistema de controle possa também auxiliar a contabilidade na realização e controle das operações.

A norma tem o intuito de estabelecer referências para o controle interno como suporte do sistema de informação contábil, no sentido de minimizar riscos e dar efetividade às informações da contabilidade, visando contribuir para o alcance dos objetivos da entidade do setor público.

Ela surge com a intenção de confirmar a necessidade dos sistemas de controle interno nos entes públicos, para que auxilie na preservação do patrimônio público, no controle da execução das ações que integram os programas e na observância às leis, aos regulamentos e às diretrizes estabelecidas.

A norma traz algumas finalidades do sistema de controle interno, que são fundamentais para a administração pública. Entre eles, estão: salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais, contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade e auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

É dividido em operacional – relacionado às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade, contábil – relacionado à veracidade e à fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis, e normativo – relacionado à observância da regulamentação pertinente. Esses devem estar bem estruturados para que possam garantir um bom funcionamento e assim atingir os seus objetivos.

O controle interno não deve ser visto como um fiscal, mas, sim, como um colaborador da administração pública, visto que quando bem organizado e estruturado pode cooperar muito para que a administração pública consiga melhorar o gerenciamento.

É essa referência que a norma apresenta, sendo o sistema bem estruturado, terá capacidade de auxiliar a contabilidade na redução de erros e busca de uma gestão eficiente e eficaz.

2.3.3.5.9 NBC T SP 16.9 Depreciação, Amortização e Exaustão

A depreciação, amortização e exaustão, que por muito tempo já são calculadas na contabilidade do setor privado, representando a verdadeira situação dos bens patrimoniais, deixou de ser realizado por muito tempo pelos entes públicos, colaborando de certa forma, para que os bens públicos não sejam representados corretamente nos demonstrativos contábeis, pois em muitos deles não foram feitos os cálculos.

Então, como apresentar a real situação patrimonial se os cálculos de depreciação, amortização e exaustão não estavam sendo calculados? A Contabilidade não estava sendo respeitada em sua essência e é uma realidade se assola por todas as esferas do governo.

A norma apresenta as definições de amortização, depreciação e exaustão, critérios e procedimentos para o registro contábil desses procedimentos, métodos a serem adotados, e

como deve ser realizada a divulgação dos métodos escolhidos, valores referentes aos cálculos e demais informações necessárias para compreensão e que seja útil.

Segundo a norma, a vida útil econômica deve ser definida com base em parâmetros e índices admitidos em norma ou laudo técnico específico. Não há necessidade de respeitar a base de cálculo estabelecida pela Receita Federal do Brasil - RFB, como faz na Contabilidade privada. Até porque, a tabela fornecida pela RFB tem a finalidade de realizar o controle fiscal junto às empresas, o que não é preciso nas entidades públicas.

De acordo ao MCASP – Parte II 2013 “Não é necessário que o ente possua uma tabela única de depreciação, sendo possível que determinados bens sejam depreciados a taxas diferentes, em função de suas características, devendo também essa particularidade ser evidenciada em notas explicativas.” Ou seja, dependerá da atividade que é desenvolvida com o bem, respeitando as duas peculiaridades para que seja definida a sua vida útil e assim realizar a depreciação.

Faz-se necessário que a administração pública adote base justa e confiável para realizar o cálculo, e que essas estejam de acordo com o que prevê as normas contábeis, como essa. A norma sugere que sejam utilizados o método das quotas constantes, o método das somas dos dígitos e o método das unidades produzidas.

2.3.3.5.10 NBC T SP 16.10 Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público

Para que seja possível realizar uma comparação, realização de um controle patrimonial correto e efetivo, é preciso que haja conceitos e regras estabelecidas que possam auxiliar os profissionais na realização do trabalhos. Essa norma traz critérios e definições acerca dos métodos de avaliação e mensuração que devem ser adotados pelas entidades do setor público.

No setor privado essas práticas já são realizadas há mais tempo, e já estão de acordo também com as normas internacionais para o setor privado. Trazer esses conceitos e características para o setor público se fez necessário para que todas as entidades possam apresentar seus relatórios com base na mesma regra de avaliação e mensuração, não ficando cada ente livre para determinar como seria realizado cada processo. Essa situação poderia dar margem para informações errôneas e talvez impossibilitasse a comparação de dois municípios do mesmo porte, visto que cada um poderia adotar um método diferente.

A norma inicia trazendo definições importantes já tratados no setor privado, mas que agora passa também a ser observado pelo setor público. Aborda a avaliação patrimonial, influência significativa, mensuração, reavaliação, redução ao valor recuperável, valor de mercado, entre outros itens importantes que são novidades para o ramo da Contabilidade aplicada ao setor público, pois por todos esses anos deixou de ser observado.

Após apresentar essas definições, a norma destaca como deve ser feita a avaliação e mensuração das disponibilidades, créditos e dívidas, estoques, investimento permanentes, imobilizado e intangível. São regras a ser seguidas por todos os entes, de forma a elaborar demonstrações que possam ser utilizadas para tomada de decisão e para realizar a comparabilidade.

Além de inovar já em trazer esses conceitos para administração pública, a norma prevê o registro dos bens de uso comum, como forma de apresentar em seus relatórios o que cada ente possui, o que foi feito e o que realizou de gasto com esses bens. Deverão ser mensurados ao valor de aquisição ou valor de produção e construção. Para isso, não deve realizar o registro com base na “imaginação” do profissional, mas, sim, ter base e documentos contábeis confiáveis para dar sustentação.

2.3.3.5.11 NBC T SP 16.11 Subsistema de Informação de Custos do Setor Público

O sistema de custo é uma imposição da Lei Complementar nº 101/2000, que em seu art. 50, inciso VI, § 3º avulta que “a administração pública manterá sistema de custos que permitirão a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.” (BRASIL, 2000). Porém, esse sistema ainda não está sendo utilizado pelas entidades do setor público.

A norma 16.11, que foi a última a ser aprovado até o presente momento, através da resolução 1.366/11 do CFC, veio trazer os mecanismos que são necessários para implantação do subsistema de informação de custos do setor público (SICSP).

Essa norma é de utilização obrigatória para todas as entidades do setor público e apresenta em seu corpo os conceitos, objetivos, objeto e as regras básicas para a mensuração e evidenciação dos custos no setor público.

Tem como principais objetivos, mensurar, registrar e evidenciar os custos dos produtos, serviços, programas, projetos, atividades, ações, órgãos e outros objetos de custos

das entidades; apoiar a avaliação de resultados e desempenhos, permitindo a comparação entre entidades; e apoiar a toma de decisão e as funções de planejamento e orçamento.

Para que possa ter um bom funcionamento e atinja o objetivo, é necessário que a entidade disponha de um sistema adequado, com tecnologia adequada, que seja fácil e rápido o acesso aos dados, para que se possa consultar e gerar relatórios quando preciso.

Apresenta ainda definições de sistema de custeio, métodos de custeio, custo de oportunidade, receita econômica, entre outros que se fazem necessários para que seja entendido e interpretado para as entidades públicas. São definições antigas e já utilizadas na Contabilidade do setor privado, mas totalmente novo no ramo da Contabilidade aplicada ao setor público.

A norma trata além de tudo o que foi exposto, dos atributos da informação de custos, evidenciação das informações de custos, onde afiança que a entidade deve evidenciar ou apresentar em notas explicativas os objetos de custos definidos previamente, também sobre a integração desse subsistema com os outros, implantação e responsabilidade pela informação de custo.

3 METODOLOGIA

Para caracterizar um trabalho como científico, um dos requisitos essenciais é que ele possua metodologia. Segundo Silva (2010, p. 13), esta é conceituada como “um estudo do método para se buscar determinado conhecimento.” Assim, entende-se que metodologia é a trilha a ser seguida pelo pesquisador, é a forma como ele vai desenvolver a sua pesquisa.

No intuito de responder às questões fundamentais desta investigação, o pesquisador adotou a abordagem qualitativa, visto que é uma pesquisa que não pretende quantificar valores, mas, sim, compreender os fatos que foram estudados, verificando a visão dos profissionais com relação às novas normas. Nas palavras de Gerhardt e Silveira (2009, p. 31), esta abordagem é um “tipo de pesquisa que não se preocupa com representatividade numérica, mas, sim, com o aprofundamento da compreensão de um social de uma organização, etc.”, o que exigiu dessa pesquisa um comentário sobre as perspectivas dos profissionais com relação às Novas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Como um auxílio no desenvolvimento da pesquisa, e para que pudesse seguir os caminhos corretos, o pesquisador necessitou utilizar alguns métodos científicos. Marconi e Lakatos (2008, p. 83) conceituam esse como sendo um “conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimentos válidos e verdadeiros –, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista.” As autoras dividem os métodos em dedutivo, indutivo, hipotético-dedutivo, dialético, etc. Para que pudesse construir o pensamento que levou às conclusões, o pesquisador usou o método indutivo, que, segundo Marconi e Lakatos (2008, p. 86), “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 pesquisa pretendeu avaliar um grupo de pessoas, sendo que suas premissas foram direcionadas para esse grupo.

Com relação aos objetivos, a pesquisa pode ser exploratória, descritiva, explicativa, experimental, diagnóstica, interpretativa, entre outras. A pesquisa realizada assumiu os caracteres exploratório e descritivo, por ser o que mais proporciona familiaridade com o tema e o problema em estudo, como alega Gil (1996, p. 45), “estas pesquisas têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses. Pode-se dizer que estas pesquisas têm como objetivo principal o aprimoramento de ideias ou a descoberta de intuições”. Sendo o aprimoramento de ideias um

dos principais aspectos do trabalho, os modos exploratório e descritivo tornaram-se os mais adequados o desenvolvimento da pesquisa.

Para analisar os dados obtidos da pesquisa, foi utilizada a abordagem fenomenológica, que, segundo Martins e Theóphilo (2009, p. 44), “é a busca do conhecimento a partir da descrição das experiências como estas estão sendo vividas, não havendo separação entre sujeito e objeto.” Considerando-se que o trabalho pretendeu avaliar as perspectivas dos profissionais com real ação as novas normas, esse método foi escolhido por ser um dos que possibilitou realizar um estudo a partir da experiência dos entrevistados.

Com relação aos procedimentos técnicos, Gil (1996) aponta que podem ser pesquisa bibliográfica, pesquisa documental, pesquisa experimental, pesquisa *ex-post-facto*, levantamento, entre outros. O trabalho que foi realizado pode ser classificado como levantamento (ou *survey*), uma vez que, esse possibilitou um conhecimento direto da realidade e proporcionou economia e agilidade na investigação das informações dos entrevistados, tornando-se um ponto importante para o pesquisador que buscou trabalhar individualmente. Gil (1996, p. 56) afiança que levantamento “caracteriza-se pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se à solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado para, em seguida, mediante análise quantitativa, obterem-se as conclusões correspondentes aos dados coletados”.

Para realização da coleta de dados, Marconi e Lakatos (2008, p. 168) defendem que são vários os procedimentos existentes e, entre eles, estão o questionário, coleta documental, formulário, entrevista, observação, etc. que o pesquisador irá utilizar, de acordo com as características de sua pesquisa. Nesse trabalho foi utilizado o questionário, que Martins e Theóphilo (2009, p. 93) conceituam como sendo o “conjunto ordenado e consistente de perguntas a respeito das variáveis e situação que se deseja medir ou descrever”. Foi escolhida essa técnica por ser um dos mais importantes instrumentos de coleta de dados e por ser uma das formas mais práticas para que o pesquisador desenvolva a coleta. Também foi utilizado o questionário por este possibilitar economia de tempo e viagens, pois puderam ser enviados por endereço eletrônico, via *email*, e por possuir uma maior liberdade de resposta, pois não foi necessário realizar identificação, mantendo o anonimato do entrevistado.

O tipo de amostra que foi utilizado foi o probabilístico, que é conceituado por Silva (2010, p. 74) como “métodos próprios da estatística. São as amostragens nas quais a seleção é aleatória, em que cada elemento da população tem uma probabilidade conhecida de integrar a

amostra.” A escolha desse método foi realizada, pois os resultados e análises feitas puderam ser generalizados para os demais profissionais, pois as amostras garantiram representatividade do todo.

O trabalho foi desenvolvido com base no ano de 2013, coletando-se dados, através de questionários mistos (contendo questões abertas e fechadas). Para chegar ao número de profissionais que trabalham na área pública e que tem seus escritórios na cidade de Vitória da Conquista, foi preciso solicitar uma lista da junta comercial da Bahia (JUCEB), com os nomes de todos os escritórios de Contabilidade existentes em Vitória da Conquista.

Após recebimento da lista que continha 139 empresas com sede em Vitória da Conquista, realizou-se uma busca dos escritórios que tinha no nome fantasia ou na razão social algo ligado a Contabilidade Pública, tais como: Assessoria Pública, Assessoria Municipal, Gestão Pública, Consultoria para entidades do Setor Público, com a finalidade de identificar as possíveis empresas a serem procuradas para realização da pesquisa com seus profissionais.

Nessa lista foram encontradas oito empresas que continham algum dos requisitos de procura citado acima, sendo que, dessas empresas, apenas seis estavam em condições dos profissionais responderem o questionário. Uma não existia mais, uma foi feito contato, visita no endereço que consta no site da Receita Federal do Brasil (RFB) como cadastro e não foi encontrado.

Além dessas empresas encontradas através da lista da JUCEB, o pesquisador conseguiu mais quatro empresas que desenvolvem trabalhos relacionados ao Setor Público e que seus profissionais poderiam ser possíveis respondentes dos questionários. Com isso, um total de doze empresas, que por conhecimento próprio, através de indicação de colegas e outros profissionais e da lista telefônica eletrônica foi possível encontrar.

Porém, dessas empresas, apenas nove tiveram condições de responder, pois a outra parte não trabalhava especificamente com Contabilidade Aplicada ao Setor Público, mas apenas com a parte administrativa, como gestão de pessoal.

Portanto, de toda essa busca, restaram nove empresas que os profissionais poderiam responder ao questionário, sendo que, para responder, necessitaria ser proprietário ou diretor da empresa, pois são as pessoas que estão mais envolvidos com os entes em que prestam serviços, e assim teriam melhores condições de responder o questionário, com uma maior riqueza de detalhes e conhecimento.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Para a realização da pesquisa, foram enviados os questionários para todas as empresas que poderiam colaborar, e explicado quais os profissionais poderiam responder, sendo nesse caso, os proprietários ou diretor da empresa.

Das empresas que receberam o questionário, apenas 8 responderam, devolvendo um total de 9 questionários, sendo que em uma delas foi possível entrevistar mais de uma pessoa, favorecendo a pesquisa, que analisou a visão de dois profissionais de uma mesma empresa.

Desses respondentes 66,66% são bacharéis em Ciências Contábeis com especialização na área, e 33,33% são apenas bacharéis em Ciências Contábeis sem nenhuma especialização.

Muito bom verificar que os profissionais que atuam no ramo da Contabilidade Aplicado ao Setor Público na cidade de Vitória da Conquista já procuram por uma especialização, sendo que a graduação não é totalmente suficiente para atividade profissional. É necessário manter uma educação continuada, independente da área em que atua.

E nesse momento de transformação e grandes mudanças da Ciência Contábil, se faz ainda mais necessário que todos esses profissionais realizem esforços para acompanhar toda essa revolução.

4.1 CIDADES QUE OS PROFISSIONAIS ENTREVISTADOS ATUAM

Segundo dados da Superintendência de Estudos Econômicos e Sociais da Bahia (SEI), a região sudoeste da Bahia é composta por 39 municípios, e desses 39, os entrevistados trabalham em 22 deles.

A região Sudoeste da Bahia se destaca por possuir uma economia diversificada, com atividades nos três setores da economia. As principais atividades econômicas é a fruticultura (cultiva-se maracujá, banana, limão etc.), pecuária bovina, culturas agroindustriais (cultiva-se café, mamona, etc.) entre outras que contribuem para o desenvolvimento do sudoeste baiano.

A região vem se destacando também na exploração de minério, que está ocorrendo em algumas cidades, e que está trazendo desenvolvimento e mudanças para o sertanejo através dos grandes investimentos e oferta de emprego que vem acontecendo.

A maior cidade da região é Vitória da Conquista, considerada hoje como uma das cidades que mais crescem na Bahia e no Brasil, se destacando no setor de serviços. É uma cidade que atrai muitos estudantes por possuir boas escolas, faculdade e universidades.

4.2 ASPECTOS DA IMPLANTAÇÃO DAS NOVAS NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICA NAS CIDADES DA REGIÃO SUDOESTE DA BAHIA

Esse tópico visa atender ao primeiro objetivo que tem como intuito verificar como se encontram a implantação das novas normas nos municípios da região Sudoeste do Estado da Bahia. Será identificado através da opinião dos profissionais que prestam serviço a esses municípios.

Com o início de utilização das novas normas contábeis, muitas são as mudanças, as expectativas, nova forma de trabalho e exigências que aparecem. É um momento de total inovação e adequação para todos aqueles ligados a área contábil, e por isso requer muita dedicação e atenção nos trabalhos realizados.

Em todos os entes haverá essas necessidades, mas a pesquisa verificará como se encontram a implantação dessas novas normas segundo a visão dos profissionais de Contabilidade que trabalham na área pública e possuem seus escritórios na cidade de Vitória da Conquista – BA.

Para que pudesse atender a esse objetivo, foi realizada uma pergunta no questionário verificando se os municípios em que eles prestam serviços possuíam algum plano estratégico para adequação as novas normas. Dos respondentes, 66,66% responderam que sim, e 33,33% responderam que não.

A questão ainda pediu que desse uma justificativa para a resposta, como forma do pesquisador saber como se deu esse processo, ou qual era o comentário dele para esse caso. Dos que responderam sim, três disseram que uma das estratégias é a assessoria conscientizar junto aos gestores à necessidade de mudança, de adequação as novas normas. Segundo eles, todo o processo se inicia aí e terá maiores chances de obter melhor resultado.

Disseram que os respectivos municípios em que prestam serviços procuraram seguir o cronograma exigido pela STN, publicado inicialmente pela portaria 439 de 12 de julho de 2012. Esse cronograma possui as ações que devem ser seguidas para que o município possa se adequar as normas novas de forma correta e tempo hábil.

Dos profissionais que responderam não, alguns comentaram sobre esse mesmo cronograma, mas alegaram que os gestores não conhecem e não procuram seguir, deixando o município sem planejamento nenhum. Afirmaram que os gestores não tem nenhuma noção do que seja as novas normas, e aqueles que possuem pouco conhecimento, não demonstram

interesse em colaborar para uma evolução melhor do processo. Ressaltaram que a assessoria vem procurando conscientizar os gestores da necessidade e importância das novas normas.

Outra pergunta que foi feita para atender a esse objetivo foi considerando que os municípios a partir de janeiro de 2015 já devem utilizar com totalidade as novas normas, então na visão do profissional, foi perguntando se os municípios já estavam preparados para atender essas normas.

As opções foram maioria (acima de 50%), minoria (menos de 50%) e nenhum. A pergunta obteve o seguinte resultado:

Gráfico 1 – Municípios preparados para atender as normas segundo visão dos profissionais



Fonte: Dados da pesquisa (2013) – organização própria.

Como podemos verificar, dos profissionais, três responderam que mais de 50% estão preparados, quatro menos de 50% e dois afirmaram que nenhum estava preparado ainda para se utilizar totalmente as normas.

Essa exigência é da STN, que apresentou o cronograma de ações para que todos os entes pudessem se adequar aos poucos até final de 2014, e a partir de janeiro de 2015 utilizassem com totalidade as normas sem enfrentar maiores problemas ou dificuldades. Porém, como foi constatado na pergunta anterior, nem todos procuraram seguir esse cronograma, e talvez seja um dos motivos que levaram a não estar totalmente preparados para atender as normas a partir de 2015, como relataram os profissionais.

Os que responderam que mais de 50% estão preparados comentaram que foi um trabalho conjunto da assessoria com os municípios desde o início das mudanças. Afirmaram ainda que já estão preparados devido às exigências que serão feitas pelos órgãos de controle a

partir de 2015, sendo que, em alguns casos, como da utilização do plano de contas, a exigência já começou, pois sua obrigatoriedade já foi para o exercício de 2013. Segundo eles, o cronograma que foi utilizado colaborou para essa adequação.

Aqueles que responderam menos de 50%, alegaram que ainda não estão preparados, mas vem desenvolvendo trabalhos para que possam se adequar até janeiro de 2015. De acordo as respostas, a maior dificuldade é organização dos setores, como relatou um deles “em sua grande maioria não. Por conta da falta de organização das pastas, mas a contabilidade está se preparando para isso”. Outros afirmaram que a falta de profissional qualificado é um dos motivos que dificulta o processo.

Os profissionais que responderam que nenhum dos municípios está preparado justificaram também a questão da falta de organização dos setores e da falta de profissionais técnicos habilitados para tal situação. Conforme citaram, são deficiências que de alguma forma impedem o cumprimento total das normas.

São questões importantes no processo de implantação das novas normas, e que devem estar no planejamento do ente, pois é preciso uma boa estrutura, divisão de setores para que possa melhor desenvolver os trabalhos, pessoal qualificado e interesse dos gestores em ajudar no que for preciso.

4.3 INVESTIMENTOS FINANCEIROS E EM TECNOLOGIAS QUE ESTÃO SENDO REALIZADOS PARA VIABILIZAR O PROCESSO DE IMPLANTAÇÃO

Para atender as novas normas de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, não precisa apenas adotar a legislação e seguir as regras, existem outros aspectos a serem levados em consideração e que são primordiais para um bom resultado do processo. Esse tópico responde ao segundo objetivo que teve como intuito verificar os investimentos financeiros e em tecnologias que estão sendo realizados para viabilizar o processo de implantação.

Os entes devem estar bem estruturados, e essa estrutura vai desde mesas, cadeiras, locais adequados de trabalho, setores separados e bem organizados, até um bom sistema operacional, funcionários capacitados que permita ao ente ter uma estrutura organizacional bem integrada e bem relacionada. Todos esses aspectos devem ser considerados, sendo que a falta de um deles poderá comprometer parte ou todo o trabalho.

Por isso, para saber como estão essas questões nos municípios, foram realizadas algumas questões voltadas para esses aspectos com relação a investimentos financeiros e em tecnologias.

Primeiro foi questionado se os sistemas utilizados pelos municípios estão de acordo com as novas normas. Dos nove respondentes, todos afirmaram que os sistemas estão atualizados, estão de acordo com o que exige as novas normas, 100% prontos. Segundo os relatos dos profissionais “O sistema vêm se aprimorando com a ajuda de diversos contadores. É um sistema bem completo, mas, que depende muito do profissional”. Outro profissional relatou que “as empresas de tecnologia que prestam serviços se atualizaram desde o início, e continuam desenvolvendo melhorias a cada dia para que possa estar de acordo ao que exige a norma”. Outros relataram ainda que a mudança não foi fácil, mas que realizou e estão sempre buscando novas atualizações, caminhando junto às alterações que estão sendo realizadas. Profissional de outra empresa informou que fez parceria com a empresa de *software* de forma que pudesse colaborar nos ajustes necessários para que os clientes já tivessem a disposição um sistema bom e que atendessem as regras impostas pelas novas normas.

É notória a grande preocupação das empresas de sistemas e dos Contadores responsáveis por esses municípios no que se relaciona a atualização do sistema. É relevante essa atenção com essa questão, pois é no sistema que se realiza todos os registros, e com todas essas mudanças, principalmente das novas contas, seria relevante que todo esse trabalho que foi relatado pelos profissionais fosse mesmo realizado, colaborando com a administração pública e contribuindo ainda mais para o processo de implantação das novas normas.

Percebe-se também que não é um investimento direto dos entes públicos nos sistemas, mas que esses através de sua equipe procuram contratar empresas que estejam com os sistemas preparados e adequados para realização de um bom trabalho.

Outra pergunta realizada para que fosse possível atender esse objetivo, está relacionada aos investimentos no treinamento dos funcionários para que estejam preparados para trabalhar com as novas normas. Dos 9 que responderam, 7 afirmaram que não estão ocorrendo investimentos com qualificação dos funcionários, e 2 afirmaram que há investimentos nos municípios em que trabalham. No entanto, os 2 entrevistados que confirmaram que há investimento, justificaram que o investimento é somente dos funcionários da assessoria contábil, ou seja, os funcionários do municípios não estão tendo treinamento para que possam se adequar.

Os profissionais que afirmaram não estar realizando investimento justificaram a sua opinião. Um deles comentou que raramente os municípios realizam investimento nos funcionários da casa. Outro alegou que a falta de profissional é uma carência muito grande desses pequenos municípios. Outro profissional afirmou que os funcionários que trabalham com essa parte são poucos e de contratos temporários, e não recebem os treinamentos adequados. Disseram ainda que às vezes o gestor tem o conhecimento da necessidade de investir na qualificação dos funcionários, porém, não o fazem como deveriam.

Infelizmente é uma realidade que assola a administração pública nessas pequenas cidades. Sabemos de todas as dificuldades que todos enfrentam, desde recursos, dificuldade de deslocamento, visto que os treinamentos normalmente são em grandes centros, mas precisa-se uma maior atenção para esses casos. Não é apenas porque a Contabilidade está passando por mudanças, até porque, a administração pública não é somente Contabilidade. Como sabemos, é muito maior, muito mais ampla e complexa, e para que se busque uma boa administração é necessário que toda a equipe esteja na mesma direção, esteja engajada no mesmo ritmo, procurando entender e aprimorar sempre o conhecimento acerca dessa área. Destacamos, nesse momento, a Contabilidade, pela fase em que está passando, e por requerer uma atualização de conhecimento urgente. Mas sabemos que a busca pelo aprendizado deve ser contínuo.

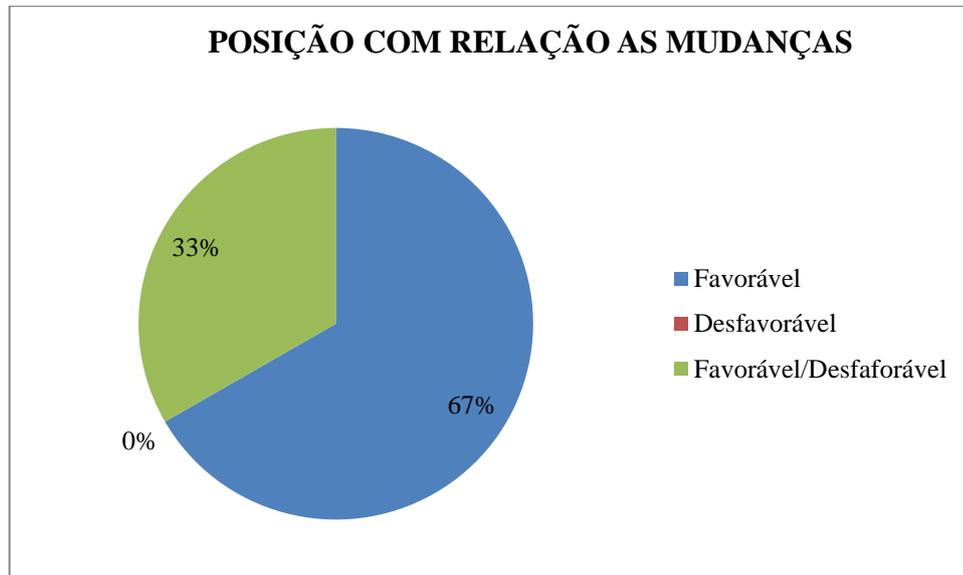
Os dois profissionais que alegaram estar ocorrendo investimentos para funcionários, informaram que os funcionários da assessoria estão tendo constantes treinamentos, participando de cursos e realizando estudos, e que os funcionários dos municípios recebem treinamentos dos sistemas que vão trabalhar. Apesar de responder que sim, justificaram se referindo aos seus colaboradores e que não são funcionários dos municípios, portanto não é realizado por meio de programa municipal. Também os treinamentos de sistemas não são diretos dos municípios, são aprendizados úteis, mas limitados, visto que são apenas questões técnicas de como proceder aos trabalhos no sistema.

4.4 POSICIONAMENTO DOS PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE COM RELAÇÃO A ALGUMAS MODIFICAÇÕES TRAZIDAS PELAS NOVAS NORMAS

Como o trabalho versa sobre as novas normas e o profissional, faz jus verificarem termos amplos um pouco da opinião deles acerca de algumas alterações trazidas pelas novas regras, sendo esse o tópico que responde ao terceiro objetivo. Na primeira pergunta,

questionou-se a posição dos profissionais com relação às mudanças das normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Eles poderiam responder como favorável, desfavorável ou favorável/desfavorável e posteriormente justificar a resposta. O resultado dessas indagações está apresentado no Gráfico 2:

Gráfico 2 – Posição com relação às mudanças



Fonte: Dados da pesquisa (2013) – organização própria

Como podemos notar no gráfico 2, os profissionais em sua grande maioria são totalmente favoráveis às novas regras. Houve diversas justificativas, como: “Irá mudar os paradigmas. Sai do mundo apenas orçamentário e vai para o mundo patrimonial; Melhora os registros, o que proporciona melhoria das informações”. Na mesma linha de pensamento, outro profissional disse que “antes tínhamos um foco muito orçamentário na área pública e agora com as novas normas além do enfoque orçamentário vem o patrimonial proporcionando uma qualidade maior nas informações a serem geradas para os diversos usuários”.

Realmente é o que se busca com as novas normas, avanço dos registros contábeis, com um maior detalhamento do plano de contas, para que seja possível realizar melhores registros e obter cada vez mais uma informação contábil de qualidade. Também se busca a desvinculação total do mundo orçamentário trazendo o foco para o patrimonial, que é registrar os atos e fatos contábeis independente do orçamento.

Em outros relatos os profissionais responderam que “a implantação das normas de Contabilidade pública possibilita aos órgãos fiscalizadores um maior controle dos gastos, por evidenciar a verdade do patrimônio do município”. Outro comentou que “as mudanças são

favoráveis a transparência e a qualidade dos registros patrimoniais”, e ainda que haverá melhoria no controle realizado pela contabilidade e assim uma conseqüente melhoria dos relatórios.

Dos profissionais que optaram por favorável e desfavorável, justificaram que “em sua grande maioria as mudanças serão benéficas aos municípios. Porém, a questão da contabilização dos bens de uso comum será digerida somente com o tempo”, como também que:

As novas normas trouxeram muitos pontos positivos como também negativos ao setor público. O maior benefício será a maior fiscalização que vem sendo realizada e maior participação da população no que tange a administração dos bens públicos, por outro lado os agentes de controle externo muitas vezes não estão preparados para lidar com os novos métodos vindos a partir das exigências feitas o que dificulta a interação entre setor público e órgãos fiscalizadores.

A partir dessa análise, é notório que esses profissionais também são favoráveis as mudanças, contudo, pontuam dois aspectos importantes como itens a serem observados, que é contabilização dos bens de uso comum e a preparação dos órgãos de controle externo. A primeira é totalmente inovadora para o Setor Público, e deve gerar muitas dúvidas aos profissionais, pois como foi respondido, ocorrerá com o tempo. A preparação dos órgãos de controle relatada no segundo depoimento é totalmente considerável, visto que esses servem não apenas de fiscalizador, mas, também, de órgão de auxílio aos gestores, profissionais e sociedade em geral. Para isso, se faz necessário sua total preparação.

A segunda pergunta realizada foi para saber se com as mudanças das normas, com todas essas inovações, seria possível resgatar a cultura gerencial no setor público. É um tema bem abordado no momento pela Contabilidade do setor público, sendo que é preciso trazer para a administração pública esse costume da análise de relatórios, planejamentos, uma visão mais gerencial a partir dos demonstrativos contábeis, algo que é pouco vivenciado nesse meio. Muitas vezes os relatórios são publicados e não são extraídas informações que possam contribuir para melhoria da gestão. Por isso, essa preocupação em fazer também a contabilidade gerencial.

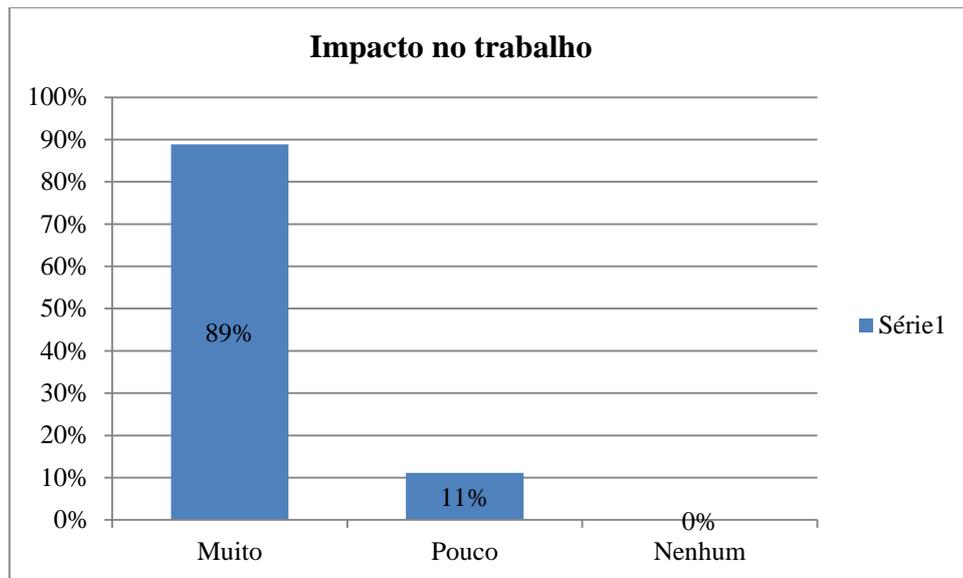
Nas respostas todos os profissionais responderam que seria possível realizar esse resgate. Um deles comentou que “a necessidade sempre existiu. O que muda é que vem com uma nova linguagem e novas ferramentas”. Outro afirmou que “nunca tivemos uma cultura gerencial na área pública brasileira, pois nesta visão gerencial o estado é considerado uma grande empresa cujos serviços são direcionados aos cidadãos. Serviço estes que devem ser

eficientes, ter controle de qualidade e de resultados”. Mesmo com posicionamentos diferentes, esses profissionais acreditam ser possível a utilização da cultura gerencial no setor público.

Outros profissionais pontuaram várias razões para isso, afirmando que o setor público não deve se afastar do setor privado, como se houvesse uma barreira, ou a existência de duas contabilidades. Dessa forma, afirmaram que essa cultura da Contabilidade Gerencial irá colaborar muito para o setor público, com uma melhor possibilidade de planejamento, redução de custos, eficácia na prestação dos serviços prestados, poderá trabalhar de maneira preventiva, auxiliando o gestor na tomada de decisão e assim gerar melhoria para o funcionamento da administração pública.

A terceira pergunta questionou se após a chegada das novas normas o trabalho do profissional sofreu algum impacto. Tinham opção de marcar que mudou muito, mudou pouco ou não mudou em nada. A pergunta obteve o seguinte resultado:

Gráfico 3 – Impacto no trabalho



Fonte: Dados da pesquisa (2013) – organização própria

Percebe-se que houve uma grande mudança de rotinas e hábitos de trabalho, pois a grande maioria afirmou que mudou muito com a chegada das novas normas de Contabilidade. Relataram que foi preciso voltar aos livros, reanalisar e aprender novos conceitos, realizar adaptação à nova forma de trabalho e adotar nova rotina. Com alguns relatos percebemos que as mudanças ocorrem desde os lançamentos, como um profissional que comentou afirmando que “a contabilidade passou a ser mais sofisticada, e os lançamentos antes automatizados

pelos sistemas, agora tem mais interferência do operador, que deve ser mais conhecedor da contabilidade governamental”.

Os lançamentos contábeis também devem ter atenção especial, pois são fundamentais na geração da informação correta. Outro profissional relatou que “basicamente, reaprendemos a lógica dos lançamentos contábeis”. Isso porque ocorreram muitas mudanças nas contas antes utilizadas, plano de contas, nomenclaturas, forma de realizar o lançamento contábil.

É preciso que os profissionais estejam preparados e procurem a qualificação necessária. Como sabemos, ele não deve apenas se limitar a Contabilidade Pública, mas também rever conceitos da contabilidade geral, de custos e da gerencial, que a partir de agora passam a ser utilizados no Setor Público.

A quarta pergunta para atender a esse objetivo foi sobre a valorização do profissional contábil, se haveria mudanças com a chegada das normas e de todo esse processo inovador. Sete responderam que sim e dois que não haveria mudanças.

Dos otimistas, vários foram os posicionamentos. Conforme entendem, haverá a valorização, mas apenas para aqueles que possuem uma qualificação adequada e que procurarem se valorizar também como profissional. Compreendem então que a necessidade da busca do conhecimento, da participação constante do profissional no contexto, são aspectos que levarão a um maior reconhecimento. Acreditam também que atrelado a essa valorização e reconhecimento tenha também uma melhor remuneração.

Os que são mais pessimistas, afirmaram que apenas as normas não contribuirão para valorização, pois para ocorrer esse reconhecimento é necessária união da classe contábil e uma autovalorização do profissional.

Na quinta pergunta foi questionado se a sociedade será beneficiada com a utilização das novas normas contábeis. Todos os respondentes afirmaram que sim, visto que as novas normas que trazem novos parâmetros de trabalhos para o setor público irão beneficiar a sociedade também. Dentre as justificativas, eles citaram a economia de gastos do setor público, melhoria na qualidade dos registros e melhoria da informação e também a possibilidade de evitar fraudes e desvios de verbas públicas. Esses motivos aparecem porque o profissional nota a mudança que as normas estão propondo, de uma eficácia dos controles, melhor acompanhamento e melhoria da informação contábil, tanto para a sociedade como para o gestor.

Também elencaram motivos que favorecem o controle social, como comentou um deles ao dizer que “as normas favorecem o controle social, o cidadão saberá o valor de seu

patrimônio”. Outro profissional disse que “como as demonstrações contábeis passa a ter um caráter informativo maior e melhor, a sociedade passa a ter melhor capacidade de realizar o controle social”. Outro pontuou que “a participação da sociedade será muito beneficiada, pois todos os acontecimentos contábeis serão expostos de maneira mais clara para os cidadãos”.

Conforme comentado pelos profissionais, a informação contábil estará mais clara, mais evidente e, assim, possibilitará a realização de um controle melhor. A padronização das normas também facilita o controle, visto que o cidadão poderá realizar a comparabilidade de seu município com outro do mesmo porte e condições, pois ambos utilizarão dos mesmos parâmetros para fazer sua contabilidade.

A última pergunta relacionada a esse objetivo foi sobre as perspectivas dos profissionais com relação às novas normas. Uma pergunta aberta para que se sentisse bem a vontade para comentar.

Os profissionais apontaram posicionamentos diversos, todos com um ar de boas expectativas para os próximos anos da Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Um deles relatou que “teremos um novo direcionamento das atividades contábeis na administração pública que exige capacitação técnica continuada, uma nova postura para o novo modelo da contabilidade. Uma quebra de paradigma nunca vista na contabilidade pública”.

Outro entrevistado escreveu que haverá “maior conscientização dos administradores em relação a seus atos, maior participação da população e maior reconhecimento ao profissional contábil”. Além desses motivos, foram apresentados outros como uma maior necessidade de estudos dos profissionais, mudança de cultura do setor público, maior responsabilidade de todos com a informação contábil, uma perspectiva de melhor organização dos setores na administração pública, como também a importante contribuição que a Contabilidade será capaz de dar para realização de uma boa gestão e bom planejamento.

Para alguns, mesmo que com certa demora, a mudança será inevitável e trará bons resultados para a administração pública. Verificam-se grandes expectativas nos relatos dos profissionais, podendo-se considerar como um momento benéfico para a Contabilidade, mesmo com alguns desafios e limites que devem ser enfrentados como foi citado por eles mesmo.

4.5 DIFICULDADES ENFRENTADAS PELOS PROFISSIONAIS PARA IMPLANTAR AS NOVAS NORMAS NOS MUNICÍPIOS DO SUDOESTE DA BAHIA

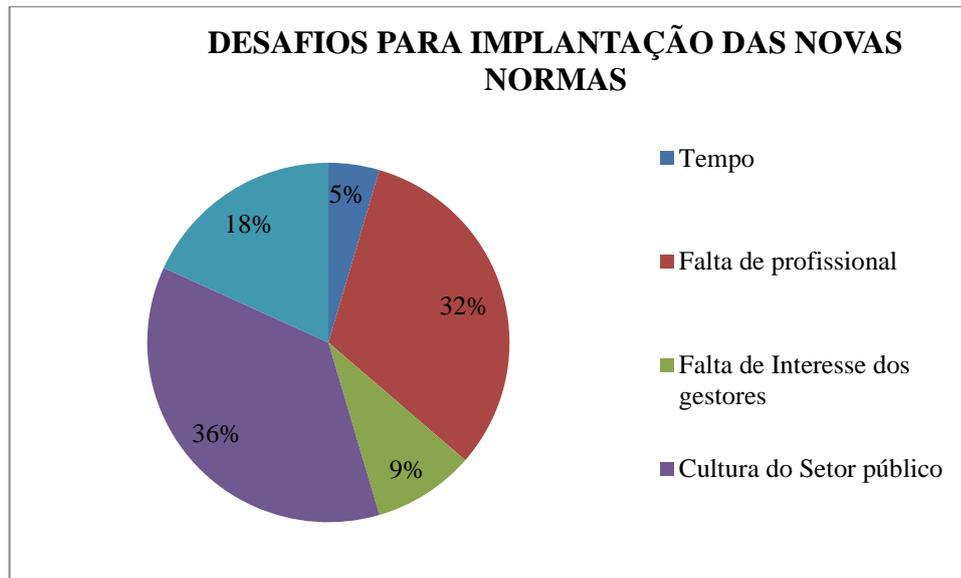
Diante das alterações que estão ocorrendo e das muitas que ainda estão por vir, sempre há alguma limitação ou dificuldade que possa retardar um pouco o desenvolvimento, mas é algo normal em todo processo de mudança. Não seria diferente nesse caso, por isso, respondendo ao objetivo quarto, procurou-se investigar quais as principais dificuldades enfrentadas pelos profissionais da área de Contabilidade Pública para implantar as novas normas nos municípios do sudoeste da Bahia.

A primeira pergunta realizada foi para verificar se os gestores desses municípios estão cientes da importância dessas novas normas. Cinco deles responderam que os gestores dos municípios em que trabalham estão cientes, e quatro que os gestores não estão cientes desse processo.

Os que afirmaram que os gestores estão cientes justificaram que por meio da assessoria essa instrução vem sendo realizada desde o início das mudanças, bem como também, a conscientização por meio de outros órgãos como Tribunal de Contas, União dos Prefeitos da Bahia (UPB), entre palestras e cursos que os mesmos participam. Comentaram que não será um trabalho fácil e que demandará um tempo.

Já os outros profissionais comentaram que os gestores possuem uma pequena noção do que seja esse processo de mudanças, porém, ainda não estão totalmente conscientizados da necessidade e complexidade do processo. Afirmaram que alguns não dão muito importância, deixando a cargo de outras pessoas, como os secretários. Mas acreditam que com o tempo esse entendimento ocorrerá.

Para verificar o que mais poderia limitar o trabalho do profissional, foi questionado quais os principais desafios para implantação dessas mudanças no setor público. Como opção de resposta, tinha o tempo que foi curto, falta de profissional, falta de interesse dos gestores, cultura do setor público, investimento em tecnologia e qualificação dos profissionais e outros, que eles poderiam elencar. Havia várias opções de resposta, e as escolhas ficaram de acordo com o que aponta o gráfico 4:

Gráfico 4 – Desafios para Implantação

Fonte: Dados da pesquisa (2013) – organização própria

Como podemos verificar, o que mais dificulta os profissionais é a falta de profissional qualificado e a cultura do setor público. Comentaram que o Setor Público ainda é pouco atrativo para os profissionais da Contabilidade, e que se faz necessário mudar essa realidade. Também a burocratização do setor público, a cultura da administração, atrelada a uma legislação grande e complexa, muitas vezes criam barreiras para que os trabalhos sejam mais eficientes e possam obter melhores resultados.

Relataram mais uma vez a necessidade do apoio dos gestores e da qualificação dos profissionais que estão ligados a área da Contabilidade, como licitação, compras, setor de patrimônio, empenho, liquidação, tesouraria, entre outros. A Contabilidade não trabalha sozinha, e apenas o estudo e aprimoramento do setor e profissionais contábeis não são suficientes.

Outra pergunta que também está relacionada a esse objetivo é com relação ao investimento em funcionários, que segundo a pesquisa cerca de 77,77% dos profissionais afirmaram que não há investimento, e isso pode ser considerado um aspecto de dificuldade, pois como já foi abordado, é preciso que toda a equipe esteja preparada para não sobrecarregar apenas a equipe contábil.

Segue quadro com os objetivos propostos e os resultados obtidos com a pesquisa.

Quadro 2 – Objetivos Propostos e Resultados Obtidos com a Pesquisa

(continua)

PROPOSTO	ALCANÇADO
Questão-Problema/Objetivo Geral	
Verificar quais as perspectivas e limitações dos profissionais da área de Contabilidade Pública em relação aos ao processo de implantação das Novas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público nos municípios da região Sudoeste do estado da Bahia.	Percebeu-se que os profissionais são favoráveis as novas regras e trabalham com grande entusiasmo para obter bons resultados através das novas regras. Houve muitos relatos que demonstram grande expectativa na aplicação das novas normas, sendo destacado inúmeras vantagens que as normas trará para o setor público.
Hipótese da pesquisa	
As novas normas de Contabilidade aplicáveis ao setor público proporcionam uma maior credibilidade à Contabilidade, uma vez que essas mudanças trazem uma melhor compreensão e transparência e melhoria das informações que são fornecidas pelo setor público.	Essa hipótese da pesquisa foi confirmada, visto que os profissionais em diversos relatos afirmaram que as novas normas proporcionam maior transparência e melhoria das informações contábeis que são fornecidas, beneficiando o profissional, com a valorização, o gestor, pois utilizará como instrumento de gestão, e a sociedade que poderá melhorar o controle social.
Questões Secundárias/Objetivos Específicos	
1 - Constatar como se encontram a implantação das novas normas	Percebeu-se com as respostas adquiridas no questionário, que os municípios estão se preparando para atender as novas normas. Alguns em um ritmo mais acelerado, outros mais lentos, mas que caminham para atender o mesmo objetivo. Fica claro que os municípios possuem realidades diferentes e, por isso, existem essas diferenças. A falta de planejamento em alguns talvez seja um dos motivos pelo qual estão atrasados no processo de implantação, que também está alinhado à falta de profissional e questões estruturais e organizacionais. Em outros, o planejamento e a melhor estrutura possibilita um maior avanço. Porém, percebe-se que todos com suas peculiaridades estão buscando a adequação das normas.
2 - Verificar os investimentos financeiros e em tecnologias que estão sendo realizados;	O que se percebeu com as respostas adquiridas foi que com relação aos investimentos em sistemas os municípios estão preparados, com sistemas adequados para que os profissionais possam desenvolver seus trabalhos. No entanto verificou-se que o investimento não é realizado pelo ente diretamente em sistemas, pois contratam empresas que disponibilizam o sistema para trabalho. Mas mesmo assim, eles procuram contratar empresas que já tenham um sistema atualizado e adequado com as normas. Com relação aos investimentos em funcionários foi identificado que os municípios não realizam o treinamento necessário e, por isso, muitas equipes estão despreparadas como mesmo comentou os profissionais. Em alguns casos há apenas o treinamento técnico do sistema que contrata que não é suficiente para se adequar ao novo momento.

(conclusão)

PROPOSTO	ALCANÇADO
Questões Secundárias/Objetivos Específicos	
3 - Conferir o posicionamento dos profissionais de Contabilidade acerca das novas normas	De acordo aos relatos foi possível notar que os profissionais estão com boas expectativas com relação as novas normas. Segundo eles haverá mudanças de paradigmas, e com isso a melhoria dos controles, mais qualidade nas informações contábeis, favorecimento a transparência e registros contábeis, melhor gestão dos recursos e também uma nova postura do profissional e uma maior valorização deste. Haverá ainda utilização de novas ferramentas, nova linguagem que contribuirá para realização do planejamento e um maior controle social, que é um dos benefícios trazidos para sociedade.
4 - Investigar quais as principais dificuldades enfrentadas pelos profissionais da área de Contabilidade Pública para implantar as novas normas nos municípios do sudoeste da Bahia.	Com as questões foi possível perceber que as principais dificuldades estão ligadas a falta de profissional e a cultura do setor público. Alegaram que precisam de mais profissionais que tenham interesse pela área e que estejam preparados para realização do trabalho. Constatou-se também que é preciso investir em toda a equipe de trabalho. A cultura do setor público, que está atrelada a burocracia, legislação complexa e ampla, é também um dos principais motivos que dificultam o processo.

Fonte: Organização própria (2013).

5 CONCLUSÃO

Essa pesquisa teve como intuito verificar as perspectivas e limitações dos profissionais de Contabilidade Pública, que tem seus escritórios em Vitória da Conquista, com relação ao processo de implantação das novas normas de Contabilidade aplicada ao Setor Público nas cidades do Sudoeste da Bahia. Foi um momento oportuno visto que todos os municípios estão em processo de profundas mudanças e adequação as novas normas contábeis que são aplicáveis aos entes públicos.

Os resultados apontaram que esses profissionais são favoráveis as mudanças, e possuem grande expectativa com relação às novas normas. Afirmaram que as normas proporcionaram grandes vantagens ao setor público, destacando em muitos relatos a melhoria dos registros contábeis, maior qualidade da informação contábil, contribuição para uma melhor gestão e possibilidade de melhoria do controle social. Segundo eles trata-se de um estágio importante da Contabilidade no Brasil, pois é uma quebra de paradigma no ramo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Com relação à implantação das novas normas nos municípios que esses profissionais prestam serviços, foi verificado que todos estão procurando se adequar, no entanto, alguns com um progresso melhor do que outros. Isso se justifica por possuírem realidades diferentes, e também porque alguns procuraram se planejar, seguir as ações sugeridas pela STN, e outros não, como foi identificado na pesquisa. Porém, a maioria dos municípios ainda não estão preparados para utilizarem as novas em sua totalidade a partir de janeiro de 2015, sendo necessário ainda realizar alguns ajustes.

No que diz respeito aos investimentos em tecnologia e funcionários, foi identificado que uma das principais tecnologias, que é o sistema utilizado para registro, está de acordo às novas normas contábeis. Não é investimento direto dos municípios nas empresas de *software*, mas procuram contratar aquela que melhor possa atender as suas necessidades e que estejam já de acordo com os novos parâmetros exigidos pelas normas. Com relação aos investimentos em funcionários foi verificado que os municípios não estão realizando o treinamento necessário e, por isso, muitas equipes estão despreparadas, o que em alguns casos sobrecarrega os profissionais e dificulta o processo.

Com relação à opinião dos profissionais com relação a algumas inovações trazidas pelas normas foi possível notar que eles estão com boas expectativas. Afirmaram que haverá mudanças dos atuais padrões, e com isso a melhoria dos controles, maior qualidade nas

informações contábeis, favorecimento a transparência e registros contábeis, melhor gestão dos recursos e uma nova postura do profissional, ocasionando uma maior valorização deste. Haverá utilização de novas ferramentas, nova linguagem que contribuirá para realização do planejamento e um maior controle social, que é um dos benefícios trazidos para a sociedade. Acrescento ainda um dos mais importantes que é o enfoque patrimonial, deixando de ter o orçamento como principal peça para registro e executando com base nas alterações patrimoniais, possibilitando assim melhor controle patrimonial e maior evidenciação.

No que se refere às principais dificuldades enfrentadas pelos profissionais da área de Contabilidade Pública para implantar as novas normas nos municípios do sudoeste da Bahia, foi possível notar que as principais dificuldades estão ligadas a falta de profissional e a cultura do setor público. Precisam de mais profissionais que tenham interesse pela área e que estejam preparados para realização do trabalho, sendo necessário também investir na equipe de trabalho da administração pública. A cultura do setor público, que está atrelada a burocracia, legislação complexa e ampla, é também um dos principais motivos que dificultam o processo.

Além disso, verificou-se que a maioria dos profissionais possui especialização e está sempre buscando a atualização, novos conhecimentos, o que é muito importante, pois possibilita um alcance maior de consciência, uma visão mais ampla de todo o processo que envolve não apenas Contabilidade, mas diversas áreas.

Vale destacar que a pesquisa proporcionou ao pesquisador uma maior familiaridade com o tema em estudo, um maior conhecimento com relação à Contabilidade Aplicada ao Setor Público e todo esse processo das novas normas, além do contato com profissionais que já atuam na área, sendo um momento de fundamental importância que contribuiu muito para a sua formação profissional.

Como limitações da pesquisa destacaram a dificuldade em encontrar os escritórios, visto que foi solicitada uma lista do Conselho Regional de Contabilidade (CRC), por entender que seria o órgão que detinha as informações com maior precisão, mas esse não forneceu, sempre preciso recorrer a Junta Comercial da Bahia, e também a dificuldade em encontrar na agenda dos profissionais um tempo disponível para que pudessem responder ao questionário.

Por fim, espera-se que o trabalho produzido possa ser úteis para profissionais, estudantes, gestores e demais interessados na Contabilidade Aplicada ao Setor Público, servindo de orientação, consulta e aprendizado sobre o tema. Sugere-se como pesquisas futuras, a análise da opinião dos gestores dos municípios da região Sudoeste da Bahia, bem

como verificar com os mesmo quais os benefícios a Contabilidade aplicável ao Setor Público está proporcionando a gestão dele.

REFERÊNCIAS

- ALEXANDRINO, M.; PAULO, V. **Direito Administrativo**. 10. ed. Niterói: Impetus, 2006.
- ANDRADE, N. A. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- ARAÚJO, I. P. S.; ARRUDA, D. G. **Contabilidade Pública: da teoria à prática**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- ASSUMPCÃO, M. J. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Curitiba: Ibpex, 2011.
- BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 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: 1 nov. 2013.
- BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de janeiro de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 3 out. 2013.
- BRASIL. Ministério da Fazenda. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Portaria Conjunta ° 3, de 14 de outubro de 2008. Aprova os Manuais de Receita Nacional e de Despesa Nacional e dá outras providências. Disponível em: <<http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PortariaConjunta3.pdf>>. Acesso em: 3 nov. 2013.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resolução CFC Nº 1.111/07, de 29 de novembro de 2007. Aprova o Apêndice II da Resolução CFC nº 750/93 sobre os Princípios de Contabilidade. Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2007/001111>. Acesso em: 1 nov. 2013.
- _____. Resolução CFC nº 1.128, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação. Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1128.doc>. Acesso em: 3 nov. 2013.
- _____. Resolução nº 750, de 29 de dezembro de 1993. Dispõe sobre os Princípios de Contabilidade (PC). Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1993/000750>. Acesso em: 1 nov. 2013.
- _____. **Normas Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: NBCs T 16.1 a 16.11**. Brasília: CFC, 2013.
- FEIJÓ, P. H. **Entendo as Mudanças na Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 1. ed. Brasília: Gestão Pública, 2013.
- FERRARI, E. L. **Contabilidade Geral: teoria e 1.000 questões**. 11. ed. Niterói, Rj: Impetus, 2011.
- GERHARDT, T. E.; SILVEIRA, D. T. **Métodos de pesquisa**. Porto Alegre: Ufrgs, 2009.
- GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

- GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.
- KOHAMA, H. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos da Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- MINISTÉRIO DA FAZENDA. Tesouro Nacional. Portaria nº 437, de 12 de julho de 2012. Aprova as Partes II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III – Procedimentos Contábeis Específicos, IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, VI – Perguntas e Respostas e VII – Exercício Prático, da 5ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Disponível em: <http://www.atibaia.sp.gov.br/transparencia/novacontabilidade/Port_STN_437_2012-.pdf>. Acesso em: 1 nov. 2013.
- MOTA, F. G. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Brasília: Gestão Pública, 2009.
- OLIVEIRA, G. P. **Contabilidade Tributária**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- OLIVEIRA, L. M. et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.
- REIS, H. C. **Regime de Caixa ou de Competência: eis a questão**. Disponível em: <http://www.oim.tmmunicipal.org.br/abre_documento.cfm?arquivo=_repositorio/_oim/_documentos/4529D07C-0F29-3F8B-9850EEADDC99B4D217122008103654.pdf&i=268>. Acesso em: 03 nov. 2013.
- RIBEIRO, V. R. D. et al. **Manual de normalização para Relatórios de Estágio Supervisionado e Trabalhos de Conclusão de Curso (TCC) para o curso de Ciências Contábeis**. Vitória da Conquista: [s.n.], 2013.
- SANTOS, E. S. B. **Contabilidade Geral**. Unimontes: Montes Claros, MG: 2010. Disponível em: <http://www.cead.unimontes.br/cadernos/etecbrasil/comercio/contabilidade_geral/-files/contabilidade%20geral_mail.pdf>. Acesso em: 3 nov. 2013.
- SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Parte Geral**. 5. ed. Brasília:, 2012a.
- SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Parte II - Procedimentos Contábeis Patrimoniais**. 5. ed. Brasília, 2012b.
- SILVA, A. C. R. **Metodologia da pesquisa aplicada à Contabilidade: Orientações de Estudos, Projetos, Artigos, Relatórios, Monografias, Dissertações, Teses**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SILVA, J. R. **Impacto das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público no Trabalho do Contador Público**. 2011. 61 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2011.

SILVEIRA, D. J. **Estudos dos Impactos da Resolução CFC nº 1.136/2008 no Entes Públicos Estatais: Depreciação**. 2010. 66 f. Monografia (Especialização) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010.

THOMAS, T. R. **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor público: uma visão dos profissionais de contabilidade dos municípios da AMUPLAN**. Disponível em: <<http://www.revistasusp.sibi.usp.br/pdf/rco/v4n8/05.pdf>>. Acesso em: 30 nov. 2012.

APÊNDICES

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO

Sou Diego Barbosa Duarte, estudante do curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB), *campus* de Vitória da Conquista, e estou realizando uma pesquisa sobre Novas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e o profissional de Contabilidade do Sudoeste da Bahia. Para isso, necessito de sua valiosa contribuição preenchendo o questionário a seguir. É um total de 15 questões, com uma média de tempo de resposta de 20 min. Ressalta-se que seu anonimato será garantido, todavia, os dados coletados serão possíveis de divulgação.

Desde já, agradeço.

Diego Barbosa Duarte

1. Qual a sua formação profissional?

() Técnico Contábil

() Bacharel em Ciências Contábeis

() Bacharel em Ciências Contábeis com especialização na área

2. Quais os Municípios que sua empresa presta serviço?

3. Os municípios que sua empresa presta serviço possuem algum plano estratégico para adequação as novas normas?

() Sim

() Não

Justifique:

4. Todos os entes, até Janeiro de 2015, devem utilizar as normas integralmente. Os municípios que sua empresa presta serviços estão preparados para isso?

() Maioria (Mais de 50%)

() Alguns (Menos de 50%)

() Nenhum

Justifique

5. Os sistemas utilizados pelos municípios que sua empresa presta serviço estão de acordo com as novas normas?

Sim Não

Se você marcou a opção 'SIM', por favor, comente como foi feita essa adequação. Se você marcou a opção 'NÃO', por favor, comente porque essa adaptação ainda não ocorreu.

6. Os municípios estão investindo no treinamento dos funcionários para que estejam preparados para trabalhar com as novas normas?

Sim Não

Comente:

7. Qual sua posição com relação às mudanças das normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público?

Desfavorável Favorável Favorável e Desfavorável

Justifique

8. Um dos intuitos das alterações das normas é a tentativa de resgatar a cultura gerencial no setor público. Você acredita que é possível esse resgate?

Sim Não

Justifique

9. O seu trabalho sofreu algum impacto após a necessidade de utilização das novas normas de contabilidade aplicadas ao setor público –NBCASP ?

() Muito () Pouco () Não mudou nada

Justifique

10. Com as normas, você acredita que o profissional contábil será mais valorizado?

() Sim () Não

Por quê?

11. Os prefeitos dessas cidades estão cientes das mudanças e da importância que tem essa adequação?

() Sim () Não

Se sua resposta foi ‘SIM’, por favor, comente de que modo essa conscientização está sendo feita. Se sua resposta foi ‘NÃO’, por favor, comente por que isso ainda não ocorreu.

12. Como você está se preparando para utilizar as novas normas? Marque quantas opções achar necessário.

- () Ainda não procurei me atualizar.
- () Estou participando de cursos de treinamentos;
- () Estou buscando livros do assunto;
- () Estou procurando acompanhar as orientações do CFC, STN, entre outros órgãos.
- () Faço parte de grupos de estudos com outros colegas;
- () Outros. Quais?

13. Quais os principais desafios para implantação dessas mudanças no setor público?
- Tempo Falta de profissional Falta de interesse dos gestores
- Cultura do setor público
- Investimento em tecnologia e qualificação dos profissionais
- Outros

Qual o seu posicionamento quanto a isso?

14. Com a utilização dessas novas normas, que busca um maior controle do bem público, também com o intuito de apresentar melhores relatórios dos atos e fatos do setor público, você acredita que a sociedade será beneficiada?

Sim Não

Justifique.

15. Quais as perspectivas com relação às Novas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público?