

Aplicabilidade dos Créditos a Receber de acordo com as Novas Normas Contábeis no Setor Público

Resumo

Com as novas normas contábeis no setor público e sua aplicabilidade nos recursos financeiros, a busca pelo conhecimento e atendimento às normas vigentes se torna essencial. Por meio das mudanças conduzidas pela Secretária do Tesouro Nacional (STN) em busca de padronizar a contabilidade pública brasileira e suas normas contábeis com as normas internacionais, foi implementado as Normas Brasileiras Técnicas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCT SP) juntamente com o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP), que definiu os prazos de implantações das mesmas. Os procedimentos metodológicos consistem na tipologia descritiva, quanto aos objetivos e abordagem quantitativa do problema, e por meio levantamento de dados no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público (SICONFI) foram analisados a implantação dos procedimentos contábeis nas contas dos Créditos a Receber nos 295 municípios do Estado de Santa Catarina. Os resultados constaram que houve grande contabilização anual das contas de Créditos a Receber e de Ajuste de Créditos desde o início da implantação do PIPCP, sendo encontrado que apenas a conta de demais créditos e valores a longo prazo obteve saldo negativo em confronto com o índice de inflação do ano de 2019. Tornou-se possível indicar que seriam créditos que não serão recebidos ou não teriam condições de serem cobrados. Ademais, é visível que as regiões e níveis populacionais analisados obtiveram bons resultados em contabilização das contas e seus ajustes, podendo ser mencionada os níveis populacionais de 50.001 mil e as regiões da Grande Florianópolis e Serrana com os maiores índices de contabilização de suas contas.

Palavras-chave: : CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS; CONTABILIDADE PÚBLICA; PIPCP; MUNICÍPIOS.

Linha Temática: Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público.

1 Introdução

Diante das novas normas e mudanças ocorridas no setor público no que diz respeito à aplicação de recursos e sua mensuração, o conhecimento teórico e prático que envolve a legislação sofreu ampliação em suas leis devido à padronização feita pelo Tesouro Nacional em meados de 2010, com o intuito de harmonizar as normas adotadas em âmbito internacional com as normas aplicadas ao setor público no Brasil.

A contabilidade pública é gerida pela Lei Federal nº 4.320/1964 cujo objetivo é fazer o controle sistêmico de recursos vindos da União, Estados, Municípios e Distrito Federal, por meio de instrumentos de planejamento como o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a lei de valores das receitas previstas e das despesas fixas denominadas

Lei Orçamentária Anual (LOA), conforme descreve o artigo 165 da Constituição Federal de 1988. Kohama (2014) ressalta que a contabilidade pública é um dos ramos mais complexos da ciência contábil e tem por objetivo, acumular, resumir, captar, registrar e interpretar os fenômenos que afetam as situações financeiras, orçamentárias e patrimoniais das entidades de direito público interno.

A Lei Complementar nº 101/2000, estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, onde exige que os governantes gastem dentro das possibilidades do orçamento, determinando que haja um planejamento de investimentos para evitar e corrigir problemas que possam aparecer. De acordo com Reis (2019) a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) é um mecanismo legal que disciplina a utilização dos recursos públicos que contempla os estados, os municípios e a União, onde orienta o controle de gastos, respeitando a capacidade de arrecadação por meio dos tributos.

Para Vieira (2010) o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) representa modernização para a contabilidade pública, considerando um avanço da contabilidade pública e promete benefícios para toda a classe contábil e para a sociedade. A padronização da União, dos estados e municípios é essencial para a comparação dos lançamentos contábeis, consequentemente, haverá mais transparência no uso do dinheiro público (VIEIRA, 2010; PEIXOTO, 2010). A aprovação Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) visa colaborar com o processo de elaboração e execução do orçamento, se tornando um pré-requisito para o atendimento das demandas do Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP) de acordo com o objetivo maior de padronização e consolidação das contas públicas nacionais, alinhado ao padrão internacional de contabilidade aplicada ao setor público buscado pelos órgãos de normatização contábil brasileira (BRASIL, 2018).

A Portaria Secretária do Tesouro Nacional (STN) 828/2011 que exigia a publicação de um cronograma de implantação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada a Setor Público (NBCASP) por cada ente da Federação, em 2013, a STN publicou a Portaria 634 prorrogou o prazo de Implantação das NBCASP, para em 2015 publicar a portaria 548 com o anexo denominado Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP), onde todos os entes devem apresentar a implantação das NBCASP até prazo determinado. Nesse contexto o foco deste trabalho se dá em uma análise da implementação das normas contábeis e de como são alocados seus recursos e sua aplicabilidade nos créditos a receber de acordo com mesmas.

Nessa perspectiva elaborou-se a seguinte questão de pesquisa: *qual aplicabilidade dos créditos a receber de acordo com as novas normas contábeis no setor público?* Para trazer respostas à questão de pesquisa tem o seguinte objetivo geral do estudo: analisar aplicabilidade dos créditos a receber de acordo com as novas normas contábeis no setor público.

O presente trabalho justifica-se em apresentar as novas normas contábeis no setor público e sua aplicabilidade nos recursos financeiros, e seu atendimento às normas vigentes. Ainda se ressalta a baixa produção de trabalhos que abrangem a temática proposta, o que denota a lacuna de pesquisa pretendida nesse artigo. Outro aspecto, refere-se a importância do reconhecimento, registro, mensuração, controle e evidência das medidas e métodos adotados pela administração dos municípios, este tem por vínculo ao tema a ser estudado

através de um possível monitoramento do processo de implantação das novas normas contábeis no setor público. A relevância política, econômica e social faz observar as implementações de acordo com o cronograma do Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP) nos municípios catarinenses e analisar suas informações a realidade financeira das mesmas contribuindo com a transparência e debate por parte da sociedade ao uso de recursos financeiros a ser distribuído pelo setor administrativo público.

2 Referencial Teórico

2.1 Legislação aplicada à contabilidade do setor público

A legislação brasileira impõe que a administração pública mantenha sistemas de custos e de avaliação da legalidade, eficiência e eficácia na execução dos programas de governo, porém, a legislação se torna ineficaz quando se detectam falhas e irregularidades na aplicação dos recursos públicos. De acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC T) 16.1, aprovada pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) n.º 1.128/2008 (CFC, 2008) a Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) é (...) “o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público”.

A mesma NBC T 16.1 tem como objetivo fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social (CFC, 2008).

A contabilidade pública não pode ser vista apenas como destinada ao registro e à escrituração contábil, mas também à observação da legalidade dos atos da execução orçamentária, por meio do controle e do acompanhamento (KOHAMA, 2008; SIEGA, 2011). Siega (2011) ainda comenta que a finalidade é levar ao cidadão o controle realizado da coisa pública, tornando acessível à situação patrimonial dos entes públicos.

A Lei Federal nº 4.320/1964 é uma norma federal que institui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal (DF), regendo a destinação e aplicação do dinheiro público por parte dos Poderes constituídos. A mesma Lei Federal 4.320/1964 determina em seu Art. 2. A Lei do Orçamento, que “conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecida os princípios de unidade universalidade e anualidade”.

Plano de Contas representa o conjunto de contas obtido pela subordinação dos desdobramentos às subcontas, e destas contas que devem ser dispostas em ordem crescente de compreensão (SILVA, 2009). Ou seja, é a relação de contas que possibilita controle de elementos patrimoniais e permite demonstrar a situação financeira, orçamentária, patrimonial e economia (FEIJO; RIBEIRO, 2014). O Plano de Contas Aplicado no Setor Público (PCASP) permite a consolidação das Contas Públicas Nacionais, conforme determinação da Lei de Responsabilidade Fiscal, onde cada ente Federação utilizará a estrutura padronizada do PCASP

para elaborar o seu Plano de Contas, tendo a flexibilidade para detalhar os níveis inferiores (MCASP, 2018). Na Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP), as contas estão demonstrativos quanto à natureza da informação, conforme o Quadro 1.

Quadro 1 – Demonstrativos da informação contábil

Demonstrativos	Conceituação
Orçamentário	Sua implementação em procedimentos contábeis ocorreu a partir das portarias STN nº 828/2011 e 753/2012, este representado pelas contas que registram aprovação e execução do planejamento e orçamentário.
Patrimonial	Implementado de forma gradual a partir de 2012 até o exercício de 2014, representada pelas contas do ativo, passivo, patrimônio líquido, variações patrimoniais diminutivas (VPD) e variações d patrimônio aumentativas (VPA).
Específicos	Implementação integralmente a partir de 2012, representada por contas na caracterizadas não patrimoniais e que tenham função de controle em informações gerenciais específicas e de acompanhamento de rotina, forma de registrar atos e registros que não engajam nas contas patrimoniais, mas que podem vir a afetar o patrimônio.
PCASP	Na implementação dos procedimentos contábeis em 2013 este item era facultativo e integralmente a partir de 2014.
DCASP	Na implementação dos procedimentos contábeis em 2013 este item era facultativo e integralmente a partir de 2014.

Fonte: Adaptado do MCASP (2018).

Constata-se que o PCASP é uma ferramenta indispensável, pois é nele que se encontram informações que visam facilitar a escolha de qual conta utilizar em cada registro contábil, com uma estrutura de códigos padronizada para todos os entes, possibilita que as demonstrações contábeis sejam consolidadas a nível federal. Para Andrade et al. (2010) o profissional de contabilidade deverá procurar adequar o Plano de Contas ao que determina a legislação pertinente e a realidade de cada entidade pública a que presta serviço.

Consoante a Lei Complementar 101/2000, em seu art. 48, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal são instrumentos de transparência da gestão fiscal e que devem ser amplamente divulgados. O Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) deverá, ainda, apresentar as devidas justificativas para limitação de empenho e da frustração de receitas, devendo especificar as medidas de combate à sonegação e à evasão fiscal, adotadas e a adotar, e as ações de fiscalização e cobrança (CRCRS, 2001).

O Relatório de Gestão Fiscal (RGF) é um dos instrumentos de Transparência da Gestão Fiscal criados pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Especificamente, o RGF objetiva o controle, o monitoramento e a publicidade do cumprimento, por parte dos entes federativos, dos limites estabelecidos pela LRF: Despesas com Pessoal, Dívida Consolidada Líquida, Concessão de Garantias e Contratação de Operações de Crédito (Brasil, 2000). O Relatório de Gestão Fiscal (RGF exigido pelo art. 54 da Lei Complementar n.º 101/2000) deverá ser publicado até 30 dias após o encerramento de cada quadrimestre. Abrangerá todos os Poderes e deverá conter os demonstrativos definidos e apontados na normatização existente (SIEGA, 2011).

O International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) (2014) determina “o objetivo das demonstrações contábeis das entidades do setor público é fornecer informação sobre a entidade que seja útil aos usuários para propósitos de prestação de contas ou tomada de

decisão”. Faz-se obrigatória a publicação das demonstrações contábeis do setor público aprovadas pela Parte V do MCASP: Balanço Orçamentário (BO), Balanço Financeiro (BF), Balanço Patrimonial (BP), Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC), Demonstração da Muta  o no Patrim  nio Líquido (DMPL) (DCASP, 2016).

De acordo com a NBC TSP 16, a entidade deve aplicar todas as NBCsT SP aplicáveis quando realizar divulga  es em suas demonstra  es contábeis separadas, incluindo exigências específicas (CFC, 2018). A NBC T 16.7 estabelece conceitos, abrangência e procedimentos para consolida  o das demonstra  es contábeis no setor público. De acordo com a Resolu  o CFC n   1.134/08, a consolida  o das demonstra  es contábeis objetiva o conhecimento e a disponibiliza  o de macro agregados do setor público, a visão global do resultado e a instrumentaliza  o do controle social.

Percebe-se que a contabilidade n   só no setor público que    o foco deste trabalho, mas em todos os seus aspectos, evoluiu notavelmente, corroborando a sua importância na atual conjuntura econ  mica mundial.

2.2 Critérios de reconhecimento, mensura  o e evidencia  o dos créditos a receber

Com as modifica  es nas normas contábeis os critérios de reconhecimento, mensura  o e evidencia  o contábeis culminaram com novas práticas, seguindo da necessidade de aprendizado das novas práticas se torna necessário relembrar cada critério. Mazzioni et al. (2016), menciona o reconhecimento acontece quando for provável que futuros benefícios econ  micos associados ao item fluirão para a entidade e o custo do item pode ser mensurado confiavelmente.

Segundo a NBC T 16 os direitos e os títulos de créditos são mensurados ou avaliados pelo valor original, feita a conversão, quando em moeda estrangeira,    taxa de câmbio vigente na data do Balanço Patrimonial, as atualiza  es e os ajustes apurados são contabilizados em contas de resultado e os direitos e os títulos de crédito são ajustados a valor presente.    necessário que os mecanismos utilizados para mensura  o e reconhecimento dos créditos e respectivos ajustes de perdas sejam fontes íntegras e seguras que deverão constar de um relatório mensal de concilia  o de crédito tributário a receber. Ressalte-se que não se deve utilizar mecanismos que não garantam confiabilidade    informa  o (MPCASP, 2018).

O reconhecimento do crédito apresenta como principal dificuldade a determina  o do momento de ocorrência do fato gerador. No entanto, no âmbito da atividade tributária, pode-se utilizar o momento do lançamento como referência para o seu reconhecimento, pois    por esse procedimento que: a. Verifica-se a ocorrência do fato gerador da obriga  o correspondente; b. Determina-se a matéria tributável; c. Calcula-se o montante do tributo devido; e d. Identifica-se o sujeito passivo (MCASP, 2018).

Menciona-se a Lei Federal n   10.180/2001 que organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administra  o Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências, em seu art. 14 que deve ser feita a análise da adequada aplica  o do reconhecimento dos créditos tributários a receber e da respectiva perda estimada consistirá na verifica  o dos registros mensais e da

evolução dos registros mensais.

De acordo com o que Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP) regulamenta o art. 13 da Portaria STN nº 634/2013 e estabelece os prazos-limite obrigatórios relativos à implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais na União, nos estados, no Distrito Federal e nos municípios brasileiros que deverão dar continuidade ao processo de convergência da contabilidade aplicada ao setor público aos padrões internacionais, conforme disposto na Portaria MF nº 184/2008. O mesmo lista os procedimentos patrimoniais a serem observados para a consolidação das contas públicas nacionais, onde são apresentadas considerações acerca da descrição do procedimento, as fontes normativas e os passos necessários para a respectiva implantação de maneira simplificada. Conforme o Quadro 2 os prazos de implantação dos procedimentos patrimoniais correspondem:

Quadro 2 – Prazos para implantação dos créditos tributários a receber

Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP) (de acordo com as regras das NBC TSP e do MCASP vigentes)	União	DF e Estados	Municípios com mais de 50 mil habitantes	Municípios com até 50 mil habitantes
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos demais créditos a receber, (exceto créditos tributários, previdenciários e de contribuições a receber), bem como dos respectivos encargos, multas e ajustes para perdas.	Imediato	01/01/2017	01/01/2018	01/01/2019

Fonte: Adaptado dos PIPCP (2015).

De acordo com a MCASP (2018) o ente arrecadador deve realizar o registro da receita pelos valores brutos e o respectivo valor a transferir no passivo por meio de provisão, já no ente recebedor, o valor do direito a ser reconhecido deve corresponder à melhor estimativa, a qual pode ser obtida mediante informação direta do ente transferidor, estimativa histórica ou qualquer outro método que se mostre mais confiável, a depender da natureza do crédito em questão, até o recebimento efetivo da transferência, quando deve observar o valor justo para o devido registro contábil. O mesmo demonstrou como deve ocorrer os procedimentos dos créditos a receber em cada ente e no momento em que ocorre conforme exposto Quadro 3.

Quadro 3 – Procedimentos dos créditos a receber

Etapas	Conceito	Procedimento
Do lançamento, no ente arrecadador / transferidor:	Após a ocorrência do lançamento do tributo, o ente arrecadador/transferidor deverá registrar um ativo – créditos a receber em contrapartida de uma VPA pelo valor da arrecadação bruta.	Reconhecimento do Crédito Tributário
Da arrecadação, no ente arrecadador /	Somente na arrecadação do tributo ocorrerá a baixa do ativo – créditos a receber, em contrapartida do montante	Arrecadação do Tributo

transferidor:	de recurso que ingressou no caixa.	
Registro no ente receptor, no momento da arrecadação pelo transferidor:	Somente após a arrecadação do tributo pelo ente transferidor, e uma vez atendidos os requisitos para reconhecimento de um ativo, o ente receptor deverá reconhecer o crédito a receber em contrapartida de variação patrimonial aumentativa.	Reconhecimento do Direito a Receber
No momento da transferência, no ente arrecadador / transferidor:	Transferência realizada por meio de despesa ou dedução de receita. Do ponto de vista patrimonial, o fenômeno deve ser registrado com baixa do passivo e equivalente em caixa.	Transferência por meio de despesa/ transferência por meio de dedução da receita
No momento da transferência, no ente receptor:	Do ingresso do recurso no ente receptor, deve ser efetuada a baixa do ativo – créditos a receber em contrapartida do ingresso no banco, neste momento impactando o superávit financeiro.	Registro da receita orçamentária realizada nas contas de controle da execução do orçamento

Fonte: Adaptado do MCASP (2018).

Desta forma, o crédito tributário é reconhecido quando é efetuado o lançamento. Para fins de registro do crédito, a entidade deve observar sempre o lançamento. Entretanto, para os casos em que o Estado não tem a informação do momento da ocorrência do fato gerador, o registro ocorrerá somente na arrecadação. Caso o sistema contábil seja capaz de captar a ocorrência do fato gerador do tributo no lançamento, o registro do crédito tributário a receber ocorrerá neste momento (BRASIL, 2011).

3 Procedimentos Metodológicos

Este tópico abordará a metodologia que foi utilizada na realização do trabalho e também as características da pesquisa, demonstrando como foram coletados os dados e como os mesmos foram verificados e analisados. Conforme Roesch (1999), metodologia é a definição, a partir dos objetivos do qual será desenvolvido o projeto a ser realizado visando o mais apropriado para obtenção do sucesso quanto à viabilização do mesmo.

A pesquisa se caracteriza como descritiva, quantitativa e de levantamento, sendo abordado nesta seção os principais aspectos metodológicos utilizados para alcance dos objetivos e finalidade deste artigo. Como denota Kallas (2013) a metodologia é processo de divisão do objeto de pesquisa em partes, ou uma visão sistêmica de um todo, ou seja, uma forma onde se aplica métodos e técnicas para o desenvolvimento de particularidades das áreas quanto ao objetivo proposto e compreender a realidade na melhor forma possível quanto ao desenvolvimento de resultados. Será adotada a pesquisa de natureza aplicada que, de acordo com Vegara (2010), a pesquisa aplicada tem como finalidade a prática e é motivada por uma necessidade imediata ou não.

Nas palavras de Jung (2004) a pesquisa de natureza aplicada ou tecnológica tem como objetivo gerar conhecimento para a aplicação prática, dirigida a solução de problemas específicos. A abordagem utilizada na pesquisa será quantitativa, segundo Richardson (2007, p.79), a abordagem quantitativa está preocupada em “[...] descobrir e classificar a relação entre variáveis, bem como a busca de relação de causalidade entre fenômenos. Objetiva a precisão dos resultados, evitando distorções de análise e interpretações, possibilitando margem de

segurança quanto à inferências”.

Quanto aos objetivos serão abordados de forma descritiva, fazendo-se uma relação entre os municípios catarinenses a ser realizada a pesquisa. Para Beuren (2012) a pesquisa descritiva configura-se como um estudo intermediário entre a pesquisa exploratória e a explicativa, não sendo tão preliminar como a primeira nem tão aprofundada como a segunda, já no uso das palavras de Prodanov e Freitas (2013), a pesquisa descritiva é aquela em que o pesquisador apenas observa, registra e analisa os fatos, sem interferir neles.

Inicialmente a metodologia adotada foi constituída da revisão da bibliografia, que tem a finalidade de colocar o pesquisador em contato direto com conhecimentos escritos sobre determinado assunto (MARCONI; LAKATOS, 2001), como a leitura das leis e normas que regem a contabilidade do setor público. Ainda em relação aos procedimentos a pesquisa foi classificada como de levantamento de dados. Para Marconi e Lakatos (2001, p. 64), ele pode ser realizado de duas maneiras: uma é pesquisa documental ou de fontes primárias, a outra é a pesquisa bibliográfica ou de fontes secundárias. Após feito o levantamento de dados estes serão analisados e interpretados, sendo está a etapa final, que, conforme Gil (1999) tem por objetivo a procura do sentido mais amplo das respostas, onde é feito por meio dos conhecimentos já assimilados.

O universo pesquisado foram os 295 municípios do estado de Santa Catarina, onde será utilizado como instrumento de coleta a base de dados do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI), disponibilizado pela Secretaria do Tesouro Nacional e o site do Tribunal de Contas (TCE) de Santa Catarina. As contas analisadas serão as relativas componentes dos créditos públicos conforme o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) como especificado no Quadro 4.

Quadro 4 - Contas relativas aos componentes dos créditos públicos, conforme plano de contas aplicado ao setor público

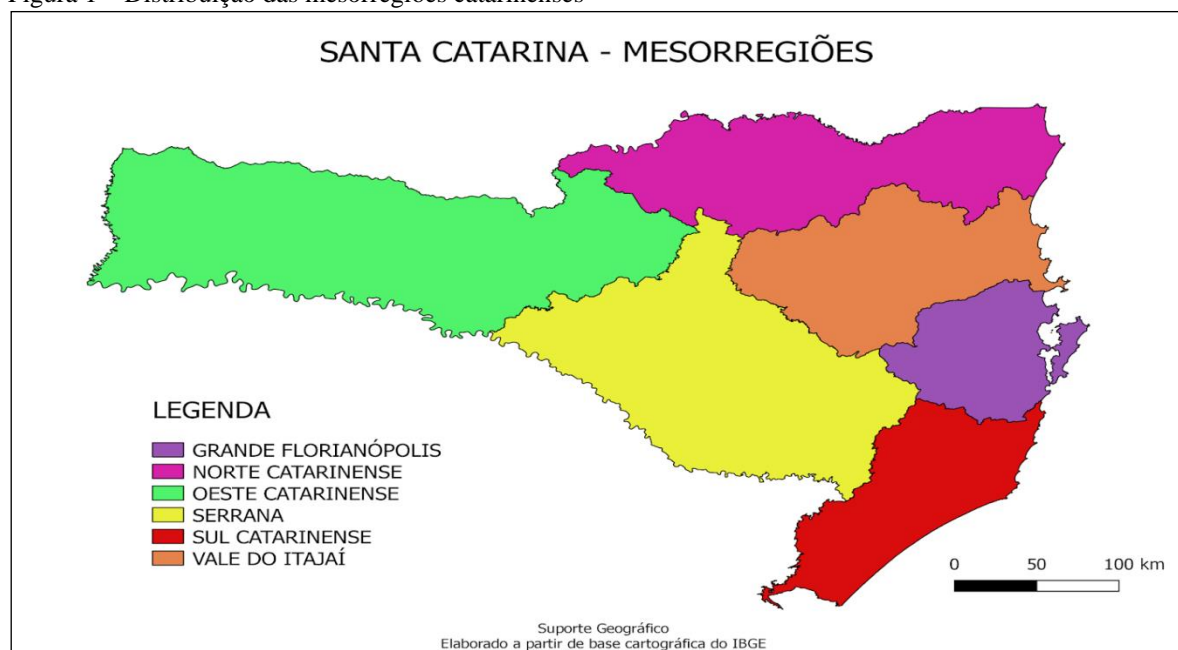
Título conta contábil	Função/atribuição contábeis
Créditos a Curto Prazo	Compreende os valores a receber por fornecimento de bens, serviços, créditos tributários, dívida ativa, transferências e empréstimos e financiamentos concedidos realizáveis em até 12 meses da data das demonstrações.
Demais Créditos e Valores a Curto Prazo	Compreende os valores a receber por demais transações realizáveis no curto prazo.
Créditos a Longo Prazo	Compreende os valores a receber por fornecimento de bens, serviços, créditos tributários, dívida ativa, transferências e empréstimos e financiamentos concedidos e com vencimento no longo prazo.
Demais Créditos e Valores a Longo Prazo	Compreende os valores a receber por demais transações, com vencimento no longo prazo.
(-) Ajuste de Perdas de Créditos a Curto Prazo	Compreende o ajuste para perdas estimadas com o não recebimento de valores referentes a créditos a curto prazo, por inadimplência de terceiros e outras.
(-) Ajuste de Perdas de Créditos a Longo Prazo	Registra o ajuste de perdas estimadas com o não recebimento de valores referentes a créditos a longo prazo, por inadimplência de terceiros e outras.

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional, anexo à Portaria STN nº 390, de 14 de junho de 2018.

As contas especificadas acima será analisado o andamento e implantação das normas contábeis nos municípios catarinenses e o lançamento das contas de créditos e ajustes destes de

acordo com o PIPCP, sendo observado por meio de níveis do 1 e ao 3 que equivalem ao nível populacional de 10 mil, 50 mil e maior que 50.001 mil e por meio de análise das variações anuais nas contas dos créditos e ajustes nas mesorregiões do estado de Santa Catarina como distribuído no mapa a seguir.

Figura 1 – Distribuição das mesorregiões catarinenses



Fonte: Suporte Geográfico (2019)

O período de coleta dos dados e sua análise foram entre os meses de julho a agosto de 2020, referente aos anos de 2016 a 2019 nos municípios de Santa Catarina. A análise e interpretação foi determinada por meio de tabelas e planilhas após a coleta de dados no sistema SICONFI, onde buscou-se obter resultados ao objetivo deste artigo.

4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Na definição da natureza jurídica do crédito público, é um tipo de contrato que objetiva a transferência de certo valor em dinheiro de uma pessoa, física ou jurídica, a uma entidade pública para ser restituído, acrescido de juros, dentro de determinado prazo ajustado. A seguir, tabela 1 apresenta a variação dos créditos públicos em Santa Catarina divididos por níveis populacionais com relação ao período de 2016 a 2019.

Tabela 1 - Variação dos créditos públicos (milhões de reais)

População	2016*	% A.H	2017	% A.H	2018	% A.H	2019	% A.H
Até 10 mil	287.317	4%	328.781	14%	342.310	4%	379.774	11%
Créditos a Curto Prazo	84.669	162%	93.654	11%	103.016	10%	109.431	6%

Demais Créditos e VCP	41.992	-14%	40.801	-3%	54.349	33%	63.178	16%
Créditos a Longo Prazo	153.496	-14%	168.128	10%	178.240	6%	177.276	-1%
Demais Créditos e VLP	7.160	-60%	26.198	266%	6.705	-74%	29.888	346%
De 10.001 a 50.000 mil	1.860.131	0%	2.110.140	0%	2.383.688	0%	2.409.518	0%
Créditos a Curto Prazo	246.605	62%	322.813	31%	414.675	28%	524.941	27%
Demais Créditos e VCP	73.447	0%	84.260	15%	83.677	-1%	85.824	3%
Créditos a Longo Prazo	1.480.647	17%	1.668.001	13%	1.849.052	11%	1.749.672	-5%
Demais Créditos e VLP	59.434	18%	35.066	-41%	36.286	3%	49.082	35%
Maior que 50.001 mil	16.970.031	6%	17.499.903	3%	19.036.070	9%	19.732.717	4%
Créditos a Curto Prazo	10.968.390	3%	11.057.293	1%	11.636.767	5%	11.761.669	1%
Demais Créditos e VCP	246.395	23%	306.597	24%	509.320	66%	543.994	7%
Créditos a Longo Prazo	5.171.603	0%	6.099.472	18%	6.852.955	0%	7.391.258	0%
Demais Créditos e VLP	583.643	-8%	36.540	-94%	37.027	1%	35.796	-3%
Total geral	19.117.479	7%	19.938.824	4%	21.762.068	9%	22.522.009	3%

*Base de cálculo utilizado foi o ano de 2015.

Fonte: Elaborado pela autora (2020).

Com uma variação média de 3% anual para ambas as populações, os que mais se destacaram no que corresponde aos municípios do estado de Santa Catarina em reconhecimento e mensuração são os Demais créditos e Valores a longo prazo nos municípios com população até 10 mil, com variações negativas nos anos de 2016 e 2018, porém houve uma forte elevação no ano de 2019 com variação de 346%. É possível perceber um alto desempenho na população com até 10 mil habitantes no que tange ao ano de 2016 na mensuração dos Créditos a curto prazo, tendo neste na uma variação de 162% e diminuindo significativamente nos anos seguintes.

Nos demais municípios catarinenses com populações de 10 à 50 mil os índices de variações são baixos, onde apenas no ano de 2016 municípios com população até 50 mil apenas a conta dos Créditos a Curto prazo teve a alta de 62%, diminuindo gradativamente nos anos seguintes. Para municípios de com mais de 50.001 mil a conta dos Demais créditos e Valores a curto prazo teve aumento significativo anual, chegando a 66% em 2018, porém na conta Demais créditos e Valores a longo prazo demonstrou valores negativos, onde apenas no ano de 2018 chegou a pequena variação de 1%.

O ajuste de perdas de créditos compreende o ajuste para perdas estimadas com o não recebimento de valores do ativo (créditos tributários, dívida ativa, transferências, clientes, empréstimos concedidos, demais créditos), por inadimplência de terceiros e outras (BRASIL, 2011).

Para melhor avaliar as contas de créditos a recolher e suas redutoras foram formuladas duas tabelas de níveis populacionais e duas tabelas divididas pelas mesorregiões de Santa Catarina. Na tabela 2 serão analisadas as contas redutoras dos créditos a receber.

Tabela 2 – Ajuste de perdas de créditos por nível populacional (milhões de reais)

População	2016	%	2017	%	2018	%	2019	%
Até 10 mil	2	0%	2	0%	2	0%	2	0%
(-) AP de Créditos a Curto Prazo	2	0%	2	0%	2	0%	2	0%
(-) AP de Demais Créditos e VCP	78	-84%	254	225%	170	-33%	147	-14%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	814	0%	939	15%	891	-5%	1.004	13%
De 10.001 a 50.000 mil	9.234	156%	93.353	911%	92.593	-1%	104.072	12%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	368	0%	25	0%	25	0%	171	0%
(-) AP de Demais Créditos e VLP	1	0%	0	-100%	0	0%	0	0%
(-) AP de Créditos a Curto Prazo	68	0%	82	19%	82	0%	82	0%
Maior que 50.001 mil	264	-20%	255	-3%	60	-76%	50	-17%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	256.049	78%	283.381	11%	374.525	32%	466.220	24%
(-) AP de Demais Créditos e VLP	0	0%	1.605	0	3.160	97%	6.739	113%
(-) AP de Créditos a Curto Prazo	1.062	17%	1.175	11%	1.316	12%	2.859	117%
(-) AP de Demais Créditos e VCP	908	180%	0	-100%	0	0%	0	0%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	669	0%	669	0%	669	0%	664	-1%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	426.307	57%	934.376	119%	808.485	-13%	909.484	12%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	0	-100%	0	0%	0	0%	0	0%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	2.192	20%	2.585	18%	2.767	7%	0	-100%
(-) AP de Demais Créditos e VLP	49.379	11%	53.199	8%	56.672	7%	0	-100%
Total Geral	2.848	492%	2.848	0%	3.177	12%	3.171	0%

Fonte: Elaborada pela autora (2020).

Nos ajustes de perdas é observável que, no nível populacional até 10 mil que apenas no ano de 2017 houve alta variação de 225% na conta de Ajustes de Perdas de Demais Créditos e Valores a Longo Prazo, porém nos seguintes anos de 2016, 2018 e 2019 houve variações negativas, nas demais contas houve pouca diferença de variações.

Da mesma forma que ocorreu com os municípios até 10 mil, as variações dos municípios de 10.001 a 50 mil também apresentaram pouca variação ao longo dos anos. Nos municípios com nível populacional maior que 50.001 mil as principais variações ocorreram nas contas de Ajustes de Perdas de Créditos a Longo Prazo com variação de 78% e Ajustes de Perdas de Demais Créditos e Valor a Curto Prazo com variação de 180% no ano de 2016, em 2017 atingiu uma variação de 119% na conta de Ajustes de Perdas a Longo Prazo, no último ano de 2019 com aumento significativo nas contas de Ajustes de Perdas de Demais Créditos e Valores a Longo Prazo com 113% e Ajustes de Perdas de Créditos a Curto Prazo com 117%.

Tabela 3 – Variação dos créditos públicos por mesorregião (milhões de reais)

Mesorregião/Contas	2016	%	2017	%	2018	%	2019	%
Grande Florianópolis	1.225.290	14%	1.877.739	53%	2.412.868	28%	2.536.060	5%
Créditos a Curto Prazo	47.589	-12%	87.106	83%	382.876	340%	401.415	5%
Demais Créditos e VCP	39.108	-17%	50.728	30%	227.449	348%	226.129	-1%

Créditos a Longo Prazo	1.118.365	20%	1.719.581	54%	1.786.106	4%	1.891.714	6%
Demais Créditos e VLP	20.228	-54%	20.323	0%	16.436	-19%	16.802	2%
Norte Catarinense	12.498.273	0%	12.640.089	0%	12.936.100	0%	13.101.293	0%
Créditos a Curto Prazo	10.359.167	1%	10.420.261	1%	10.501.631	1%	10.611.413	1%
Demais Créditos e VCP	118.947	0%	120.503	1%	166.782	38%	190.347	14%
Créditos a Longo Prazo	2.012.826	17%	2.092.147	4%	2.256.166	8%	2.287.701	1%
Demais Créditos e VLP	7.333	-78%	7.178	-2%	11.521	61%	11.832	3%
Oeste Catarinense	842.937	50%	878.468	4%	904.798	3%	993.448	10%
Créditos a Curto Prazo	130.505	69%	141.644	9%	146.566	3%	164.851	12%
Demais Créditos e VCP	54.461	-3%	57.776	6%	71.908	24%	71.037	-1%
Créditos a Longo Prazo	620.777	0%	662.863	7%	670.099	0%	735.925	0%
Demais Créditos e VLP	37.193	54%	16.184	-56%	16.226	0%	21.634	33%
Créditos a Curto Prazo	56.413	-46%	58.721	4%	98.114	67%	93.377	-5%
Demais Créditos e VCP	16.940	276%	16.451	-3%	24.817	51%	23.444	-6%
Créditos a Longo Prazo	253.743	-27%	245.097	-3%	585.170	139%	661.841	13%
Demais Créditos e VLP	18.632	-21%	34.527	85%	14.715	-57%	38.377	161%
Sul Catarinense	1.680.295	8%	1.443.830	-14%	1.528.699	6%	1.521.149	0%
Créditos a Curto Prazo	82.743	84%	130.661	58%	169.120	29%	247.756	46%
Demais Créditos e VCP	24.625	8%	40.598	65%	18.130	-55%	24.089	33%
Créditos a Longo Prazo	1.024.253	9%	1.269.948	24%	1.338.867	5%	1.239.146	-7%
Demais Créditos e VLP	548.672	-1%	2.621	-99%	2.580	-1%	10.156	294%
Vale do Itajaí	2.524.954	23%	2.743.902	9%	3.256.788	19%	3.553.019	9%
Créditos a Curto Prazo	623.247	135%	635.366	2%	856.150	35%	877.228	2%
Demais Créditos e VCP	107.750	-11%	145.602	35%	138.260	-5%	157.948	14%
Créditos a Longo Prazo	1.775.779	8%	1.945.963	9%	2.243.838	15%	2.501.878	11%
Demais Créditos e VLP	18.178	-33%	16.970	-7%	18.539	9%	15.964	-14%
Total Geral	19.117.478	7%	19.938.824	4%	21.762.068	9%	22.522.008	3%

Fonte: Elaborado pela autora.

Nas variações das mesorregiões de Santa Catarina a região da Grande Florianópolis foi a que mais se destacou nos lançamentos das contas de Créditos a Curto Prazo, onde por dois anos seguidos apresentou grande variação de 83% em 2017 e chegando a 340% no ano seguinte, obteve também no ano de 2018 alta variação de 348% na conta de Demais Créditos e Valor a Curto Prazo. Na região do Norte Catarinense não se obteve grandes variações, exceto pela conta de Demais Créditos e Valor a Longo Prazo, com variação negativa no ano de 2016 de -78%, no Oeste Catarinense a conta de Demais créditos e Valores a Longo Praz foi a que teve a menor contabilização, não passando de 24% apenas no ano de 2018, as demais contas também não sofreram grandes movimentações durante os anos, exceto na conta de Créditos a Curto Prazo com variação de 69% em 2016.

A região Serrana teve grandes variações em todos os anos analisados nas contas de Demais Créditos e Valores a Curto Prazo em 2016 com variação de 276%, em 2017 nas contas

de Demais Créditos e Valores a Longo Prazo com 85% de variação, em 2018 com 139% na conta de Créditos a Longo Prazo e em 2019 na conta de Demais Créditos e Valores a Longo Prazo 161%. No Sul Catarinense as contas de Créditos a Curto Prazo obtiveram variação de 84% no ano de 2016 e a conta de Demais Créditos e Valores a Longo Prazo com variação de 294% no ano de 2019. Para a região do Vale do Itajaí uma parte significativa das contas não teve grande alteração anual em suas variações, tendo baixa contabilização nas contas créditos, onde apenas as contas de Créditos a Curto Prazo obtiveram no ano de 2016 variação de 135%.

Tabela 4 – Ajuste de perdas de créditos por mesorregião (milhões de reais)

Mesorregião/Contas	2016	%	2017	%	2018	%	2019	%
Grande Florianópolis	73.037	23.34%	70.025	-4%	109.812	57%	130.896	19%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	72.693	23.231%	70.025	-4%	109.812	57%	130.896	19%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	343	0%	0	-100%	0	0%	0	0
Norte Catarinense	30.134	96%	35.266	17%	34.303	-3%	19.457	-43%
(-) AP de Demais Créditos e VCP	669	0%	669	0%	669	0%	664	-1%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	20.312	0%	25.444	25%	24.481	-4%	18.793	-23%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	8.246	18%	9.154	11%	9.154	0%	0	-100%
Oeste Catarinense	34.836	-13%	52.352	50%	58.179	11%	75.247	29%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	32.168	43%	49.516	54%	55.294	12%	72.336	31%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	22	-100%	22	0%	22	0%	22	0%
(-) AP de Demais Créditos e VLP	2.368	0%	2.368	0%	2.696	0%	2.696	0%
Serrana	5.852	25%	492.551	8317%	493.156	0%	499.676	1%
(-) AP de Créditos a Curto Prazo	0	0%	0	0%	0	0%	4	0%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	5.779	25%	490.861	8.394%	489.911	0%	492.702	1%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	3	1%	1.608	48.77%	3.164	97%	6.889	118%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	1	0%	0	-100%	0	0%	0	0%
(-) AP de Demais Créditos e VLP	68	16%	82	19%	82	0%	82	0%
Sul Catarinense	147.089	21%	159.695	9%	155.678	-3%	225.430	45%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	146.027	21%	158.520	9%	154.362	-3%	222.570	44%
(-) AP de Demais Créditos e VLP	1.062	17%	1.175	11%	1.316	12%	2.859	117%
Vale do Itajaí	459.294	52%	564.857	23%	493.464	-13%	543.958	10%
(-) AP de Créditos a Curto Prazo	63	-89%	63	0%	63	0%	0	-100%
(-) AP de Demais Créditos e VCP	814	0%	939	15%	891	-5%	1.004	13%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	414.611	58%	516.744	25%	441.744	-15%	542.479	23%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	2.192	20%	2.585	18%	2.767	7%	0	-100%
(-) AP de Créditos a Longo Prazo	41.133	10%	44.045	7%	47.518	8%	0	-100%
(-) AP de Demais Créditos e VLP	481	0%	481	0%	481	0%	475	-1%
Total Geral	750.242	55%	1.374.745	83%	1.344.592	-2%	1.494.664	11%

Fonte: Elaborado pela autora (2020).

Nos ajustes de perdas obteve-se uma média geral anual de 11% para todas as mesorregiões. É notável que houve durante o ano 2016 uma grande variação de lançamentos

dos Créditos a Longo Prazo em ambas regiões catarinenses, em destaque a região da Grande Florianópolis com porcentagem de 23.23% nos lançamentos de Ajustes de Perdas de Créditos a Longo Prazo e Vale do Itajaí com 58% também nas contas de Ajustes de Perdas de Créditos a Longo Prazo.

Durante os anos seguintes fica visível o aumento de lançamentos nas regiões Serrana chegando a 48.77% em 2017 nas contas de Ajustes de Perdas de Créditos a Longo Prazo, sendo possível a observação de que nos anos de 2018 e 2019 continuou a aumentar suas variações e Oeste Catarinense tendo variações de 54% no ano de 2017 na conta de Ajustes de Perdas de Créditos a Longo Prazo, decaindo nos anos seguintes, é possível perceber também que não houve Ajustes de Perdas de Créditos e Valores a Longo Prazo em nenhum dos anos observados.

Tabela 5 - Variação de lançamento das contas de créditos de 2016 a 2019

Contas	Variação	INPC	Saldo
Créditos a Curto Prazo	15%	90%	-75%
Demais Créditos e VCP	107%	90%	17%
Créditos a Longo Prazo	56%	90%	-34%
Demais Créditos e VLP	-84%	90%	-174%

Fonte: Elaborado pela autora (2020).

De modo geral, é perceptível o crescimento de lançamentos nas contas de Demais Créditos e valores a curto prazo com variação de 107%, um aumento na variação do Créditos a longo prazo de 56% e nos Créditos a curto prazo de 15%, porem na conta de Demais Créditos e valores a longo prazo ouve grande diminuição de lançamentos podendo indicar que estes créditos foram baixados como créditos que não serão recebidos ou não teriam condições de serem cobrados.

Em análise com nível de índice de inflação do ano de 2019 foi verificado que a conta com mais ajustes foi a conta de Demais créditos e valores a curto prazo que possui índice positivo de 17%, enquanto as demais contas possuem saldo negativo, sendo a conta de Demais Créditos e valores a longo prazo com o maior saldo de -174%.

5 Conclusões e Pesquisas Futuras

Com a elaboração do presente trabalho, observou-se como foi a implantação do plano de contas aplicado ao setor público em relação às contas de créditos a receber nos anos de 2016 a 2019 nos municípios catarinenses, onde, por meio do sistema de dados SICONFI foram obtidos os dados utilizados neste trabalho para o alcance dos resultados.

Foram identificados nos anos iniciais de implantação do PIPCP pouco movimento nas contas de créditos no que tange a população de até 10 mil, sofrendo elevação no ano de 2019 com variação de 346%, no nível populacional de 10 a 50 mil houve poucas variações, sendo em 2016 na conta dos Créditos a Curto Prazo a variação mais alta, com 62%. Em municípios com população maior de 50.001 mil foi averiguado que ambas contas de créditos tiveram um aumento significativo em suas contabilizações, onde apenas a conta de Demais Créditos e

Valores a longo prazo demonstrou valores negativos, chegando a 1% no ano de 2018. Nas contas de ajustes de créditos não houve muitos ajustes para os níveis populacionais de 10 mil a 10.001 a 50 mil, onde apenas o nível de 50.001 mil obteve aumento significativo anual em todas as contas apresentadas, principalmente nas contas de Ajustes de perdas de demais créditos e valores a longo prazo com 113% e Ajustes de Perdas de Créditos a Curto Prazo com 117%.

Na análise das contas de créditos a receber nas mesorregiões catarinenses a região da Grande Florianópolis foi a que mais se destacou, com grandes variações anuais, chegando a variação de 348% em 2018, a região do Sul Catarinense obteve grande variação de 294% em 2019 em suas contas de Demais créditos e valores a receber, nas demais regiões não houve mudança significativa em suas contas. Nas contas de ajustes de créditos é notável que novamente a região da Grande Florianópolis possui as maiores porcentagem de contabilização de ajustes de Perdas de Créditos a longo Prazo com porcentagem de 23.23% e a região Serrana na mesma conta obteve também a alta porcentagem de 48.77%, as demais regiões não alcançaram grandes mudanças em suas contas de ajustes.

Conclui-se que houve grande contabilização anual das contas de Créditos a Receber e de Ajuste de Créditos desde o início da implantação do PIPCP, sendo encontrado que em apenas a conta de Demais créditos e valores a longo prazo obteve saldo negativo em confronto com o índice de inflação do ano de 2019, tornou-se possível indicar que seriam créditos que não serão recebidos ou não teriam condições de serem cobrados. Ademais, é visível que as regiões e níveis populacionais analisados obtiveram bons resultados em contabilização das contas e seus ajustes, podendo ser mencionada os níveis populacionais de 50.001 mil e as regiões da Grande Florianópolis e Serrana com os maiores índices de contabilização de suas contas.

Propõe-se que a pesquisa possa ser repetida e que outras contas sejam analisadas, averiguando de mais fatores observando o processo de implantação seguindo as normas e legislações vigentes. As limitações da pesquisa ocorreram devido ao pouco material disponível na área de créditos a receber, tendo a disposição somente a legislação e normas técnicas, dificultando a interpretação e o embasamento destas.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE, M. E. M. C.; SUZART, J. A. D. S. Antonio. **Contabilidade aplicada ao Setor Público**: Um Estudo Sobre o Reconhecimento da Depreciação na Contabilidade dos Estados Brasileiros Administração Pública e Gestão Social, vol. 11, núm. 2, 2019.
- ASSIS, R. L. D; KELLES, R. C. V; BORGES, Thiago Bernardo. Estudo sobre a adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais nas entidades públicas municipais e estaduais de Minas Gerais: subtítulo do artigo. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**: subtítulo da revista, Belo Horizonte, v. 35, n. 2, p. 135-162, jul-dez./2017.
- BEUREN, Ilse Maria. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2012.
- 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. **Diário Oficial da União**. Poder executivo. Brasília, DF, 04 mai. 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 13 mar. 2020.
- _____. Lei 4.320, de 17 de março de 1964. Institui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. **Diário Oficial da União**. Poder executivo. Brasília, DF, 17 mar. 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 13 mar. 2020.
- _____. Lei n. 10.180, de 06 de fevereiro de 2001. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 06 fev. 2001. Disponível

em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/110180.htm. Acesso em: 21 abr. 2020.

_____. **Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP)**. Secretaria do Tesouro Nacional. Brasília, jan 2015. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pcasp>>. Acesso em: 20 mar 2020.

_____. **Demonstrações Contábeis Aplicado ao Setor Público (DCASP)**. Secretaria do Tesouro Nacional. Brasília, jan 2015. Disponível em: <http://tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/509183/CPU_DCASP_ATP_2016.pdf/7c38e538-8f0b-4e2f-9800-20d88a572a09>. Acesso em: 20 mar 2020.

_____. **Normas Brasileira de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (NBCASP)**. Secretaria do Tesouro Nacional. Brasília, jan 2015. Disponível em: <<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico/>>. Acesso em: 20 mar 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Aprova norma brasileira de contabilidade, nbc tsp 16, Demonstrações Contábeis Separadas, de 18 de outubro de 2018. **Diário Oficial da União**. Poder executivo. Brasília, out 2018. Disponível em: <<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP16.pdf>>. Acesso em: 14 mar 2020.

_____. Aprova norma brasileira de contabilidade, nbc tsp 21, Combinações no Setor Público, de 18 de outubro de 2018. **Diário Oficial da União**. Poder executivo. Brasília, out 2018. Disponível em: <<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP21.pdf>>. Acesso em: 14 mar 2020.

_____. Resolução do CFC nº 1.128/08, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Atuação. **Diário Oficial da União**. Poder executivo. Brasília, DF, 21 nov. 2008. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP16.pdf>. Acesso em: 20 abr 2020.

_____. Resolução do CFC nº 1.134/08, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.7 – Consolidação das Demonstrações Contábeis. **Diário Oficial da União**. Poder executivo. Brasília, DF, 21 nov. 2008. Disponível em: http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao1134_2008.htm. Acesso em: 20 abr 2020.

COSTA, J. I. D. F. *et al.* Regime de competência aplicado ao setor público: análise no reconhecimento dos restos a pagar não processados e despesas de exercícios anteriores dos municípios brasileiros. **Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**: subtítulo da revista, Vitória, v. 10, n. 3, jul-set./2013.

FEIJÓ, Paulo Henrique; RIBEIRO, Carlos Eduardo. **Entendendo o plano de contas aplicado ao setor público**. – 1. ed. – Brasília: Gestão Pública, 2014.

GALANTE, Celso; OENNING, Vilmar; LAND, Alexandre Klein. Reconhecimento e mensuração do ativo imobilizado no setor público: subtítulo do artigo. **XXIII Congresso Brasileiro de Custos**, Porto de Galinhas, Volume, n. 23, nov./2016. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/4149/4150>. Acesso em: 13 abr. 2020.

GEOGRÁFICO, S. MAPA MESORREGIÕES DE SANTA CATARINA. **Suporte Geográfico**, julho 2019. Disponível em: <<https://suportegeografico77.blogspot.com/2019/07/mapa-mesorregioes-de-santa-catarina.html>>. Acesso em: 06 dez. 2020.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. São Paulo: Atlas, 1999, p. 43.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 19 ed. Atlas: São Paulo, 2010., p. 102 - 103.

JUNG, C. F. **Metodologia para pesquisa & desenvolvimento Aplicada a novas tecnologias, produtos e processos**. Axcel-Books, 2004.

KALLAS, Carolina Lara. **Metodologia Científica**. UNIP – Universidade Paulista. 2013.

KOHAMA, Heiliu. **Contabilidade pública**. Teoria e Prática. São Paulo: Atlas, 2014

MARTINS, V.; RODRIGUES, A. T. L.; **Procedimentos contábeis patrimoniais do setor público**: análise do nível de implantação no imobilizado dos estados brasileiros. 2016. 27f. Trabalho de Conclusão de Curso, Universidade do Rio Grande do Sul, Rio Grande do Sul, 2016. Disponível em: <https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/148487/001000992.pdf?sequence=1>. Acesso em: 12 abr. 2020.

MARCONI, Maria de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia científica**: ciência e conhecimento científico, métodos científicos, teorias, hipóteses e variáveis, metodologia jurídica. 3. ed. São Paulo, Atlas, 2001.

MAZZIONI, S. *et al.* Reconhecimento, mensuração e evidência de ativos imobilizados: subtítulo do artigo. **Revista da UNIFE**: subtítulo da revista, Brusque, v. 1, n. 17, p. 17-30, jan-abr./2016.

PERDIGÃO, Franciele Dionisio; TELES, Patrícia Regina. Contabilidade Aplicada ao Setor Público: o que mudou na divulgação das demonstrações contábil de acordo com as NBCASP. **Congresso Interdisciplinar de Pesquisa, Iniciação Científica e Extensão Universitária**, Belo Horizonte, n. 4, abr./2019.

PICCINI, Allan Jonson. Disclosure dos procedimentos contábeis patrimoniais no setor público: uma contribuição na identificação do estágio de adesão dos municípios brasileiros. **Fundação Instituto Capixaba de Pesquisa em Contabilidade, Economia e Finanças**, Vitória, abr./2018.

PINHEIRO, M. T. **Mudanças introduzidas pelas normas brasileiras de contabilidade aplicada ao setor público**. Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Faculdade Católica Salesiana do Espírito Santo, Vitória, 2015. Disponível em: <https://www.ucv.edu.br/fotos/files/TCC-2015_1-Tiago.pdf>. Acesso em: 20 abr 2020.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, E. C. d; **Metodologia do trabalho científico**: Métodos e Técnicas da Pesquisa e

do Trabalho Acadêmico. 2. ed. Novo Hamburgo: Editora Feevale, 2013.

REIS, T. LRF: o que é e como funciona a Lei de Responsabilidade Fiscal? **Suno Research**, jan 2019. Disponível em: <<https://www.sunoresearch.com.br/artigos/lrf-lei-responsabilidade-fiscal/>>. Acesso em: 03 abr 2020.

RIGHES, A. P.; CALEGARI, P. **Adesão, vantagens e dificuldades na adequação às normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público (NBCASP) nos Municípios da Região Sudoeste Do Paraná**. Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação apresentado à UTFPR, Pato Branco, out 2014. Disponível em:

<http://repositorio.roca.utfpr.edu.br/jspui/bitstream/1/3347/1/PB_COCTB_2014_2_03.pdf>. Acesso em: 03 abr 2020.

RICHARDSON, R. J. Pesquisa social: métodos e técnicas. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ROESCH, S. M. A. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração**: guia para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) – 6ª Edição.

Diário Oficial da União. Brasília, dez 2018. Disponível em:

<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/CPU_MCASP+6%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o_Republ2/fa1ee713-2fd3-4f51-8182-a542ce123773>. Acesso em: 18 mar 2020.

_____. Plano de implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais (PIPCP). **Diário Oficial da União**. Brasília, set 2015. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/653221/Item+1+-+PIPCP+-+Anexo+Portaria+548-2015.pdf/02621710-aeb1-43ca-8289-dbf115cf68356>>. Acesso em: 20 mar 2020.

_____. Portaria nº 828 de 14 de dezembro de 2011, Altera o prazo de implementação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e dá outras providências. **Diário Oficial da União**. Brasília, dez 2011. Disponível em: <http://www.atibaia.sp.gov.br/transparencia/novacontabilidade/PortSTN_828_2011.pdf>. Acesso em: 20 mar 2020.

_____. Portaria nº 184 de 25 de agosto de 2008, 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. **Diário Oficial da União**. Brasília, ago 2011. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/acesso-a-informacao/institucional/legislacao/portarias-ministeriais/2008/portaria184>>. Acesso em: 20 mar 2020.

SANTOS, M. C. D.; CASTRO, R. G. V. O papel da contabilidade aplicada ao setor público na tomada de decisões. **XV Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul**, Bento Gonçalves, ago 2015.

SCORVO, Rodrigo Amaral; TELES, Patricia Regina. Demonstrações contábeis do governo do estado de Minas Gerais: estudo do plano de contas aplicado ao setor público período 2013/2014. **Congresso UFU de Contabilidade**: subtítulo da revista, Uberlândia, Volume, n. 2, out./2010. Disponível em: <http://www.eventos.ufu.br/sites/eventos.ufu.br/files/documentos/8775.pdf>. Acesso em: 13 abr. 2020.

SIEGA, G. T. **Identificação do enquadramento das notas explicativas do estado de Santa Catarina em relação às normas de contabilidade aplicadas ao setor público**, Monografia apresentada à Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, Jun 2011. Disponível em: <<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis295953>>. Acesso em: 13 mar 2020.

SILVA, Lino Martins da. Contabilidade Governamental: um enfoque Administrativo da Nova Contabilidade Pública. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SLOMSKI, V. **Controladoria e Governança na Gestão Pública**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

VEGA, R. O. M. *et al.* A Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público: uma análise nos municípios do COREDE-FO. **Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI**: subtítulo da revista, Floriano, v. 2, n. 2, p. 33-50, dez./2015.

VEGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

VIEIRA, Tiago. PCASP representa modernização para a contabilidade pública: subtítulo do artigo. **Portal da Classe Contábil**, 2010.

VINOTE, A. P. D. Q; DUARTE, K. H. S. Ativo Imobilizado: um estudo de caso da implementação dos procedimentos contábeis patrimoniais em uma autarquia. **Universidade Federal Fluminense**, Volta Redonda, jul./2016.