



**A Nova Contabilidade aplicada ao Setor Público: uma mudança de Paradigma, a Contabilidade não mais vista exclusivamente pelo enfoque Orçamentário e Financeiro**

**José Orcélio do Nascimento**

**Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado (FECAP)**

*jorcelio@uol.com.br*

**Solange Maria da Silva Santos**

**Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado (FECAP)**

*solange\_mssantos@hotmail.com*

**Marcus Vinicius Moreira Zittei**

**Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado (FECAP)**

**Fundação Universidade Regional de Blumenau (FURB)**

*marcuszittei@zittei.com.br*

**José Carlos Melchior Arnosti**

**Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado (FECAP)**

*arnosti@fecap.br*

**Resumo**

O processo de convergência pelo qual passa a Contabilidade Pública no Brasil, está requerendo um esforço muito grande da área pública para atender as normas contábeis internacionais. Ocorreram várias mudanças importantes, mas a principal é a correção do enfoque da contabilidade aplicada ao setor público, que era estritamente ligado à execução do orçamento público, buscou-se o regate do Objeto da Ciências Contábeis que é o Patrimônio. Nesse sentido, objetivou-se neste artigo demonstrar as principais mudanças, os grandes desafios e os ganhos com a implantação das Normas Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP), além de analisar como os profissionais da área técnica que executam e preparam as demonstrações contábeis, estão enfrentando essas mudanças. Para tanto, foi realizada pesquisa de caráter quantitativa, com características exploratórias, na modalidade estudo de caso a partir de procedimentos metodológicos documentais. Os resultados indicam que, na percepção dos pesquisados, a implantação das novas normas irá resgatar o Objeto da contabilidade como ciência – o Patrimônio, no entanto este processo, que consiste em mudanças técnicas, culturais e administrativas, levará um período de até 10 anos para atingir sua totalidade. A maioria não se considera capacitados tecnicamente para participar desse processo de conversão e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público foi considerado pela maioria de médio entendimento.

**Palavras-chave:** Processo de Convergência, Contabilidade Pública, Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.



## 1 INTRODUÇÃO

Até muito recentemente no Brasil a contabilidade pública era considerada relevante somente nos aspectos orçamentários e financeiros, prova disso é a não existência na União de uma Secretaria de Contabilidade, sendo a Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda o órgão central do Sistema de Contabilidade Federal.

A Lei 4.320/64 que é o documento legal que regulamenta a contabilidade pública brasileira até o dia de hoje, afirma em seu artigo 85 que “Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitir o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.” Porém a ênfase maior sempre foi dada a execução orçamentária, ou seja, a chamada contabilidade orçamentária, que compreende o estudo da receita, da despesa e do crédito público e executa a análise do fluxo financeiro dos recursos indispensáveis à satisfação das necessidades e ao desenvolvimento do Estado.

No entanto, com a necessidade mundial – impulsionada pela expansão dos mercados e a globalização da economia – de uma contabilidade baseada em critérios uniformes e homogêneos que possibilite aos gestores, investidores e analistas de todo o mundo utilizar informações transparentes, confiáveis e comparáveis no processo de decisão, surgiu a obrigatoriedade de um processo de convergência em todas as organizações, inclusive nas organizações do setor público. Esse processo constituiu as chamadas Internancional Public Sector Accounting Standards – IPSAS, que são as normas internacionais, em níveis globais, de alta qualidade para a preparação de demonstrações contábeis por entidades do setor público.

No Brasil desde 2010 estão vigentes as Normas Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP), com adoção integral pelos três níveis de governo prevista até o término de 2014, conforme Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional 634/2013.

A ciência contábil (cujo objeto é o Patrimônio) é uma só, apenas com algumas especificações dependendo da sua área de aplicação, agora somado ao processo de convergência, a administração pública não mais poderá ter uma visão contábil exclusivamente orçamentária. Estamos vivenciando uma nova contabilidade aplicada ao setor público, um processo de melhoria da qualidade de evidenciação que mesmo sendo considerado complexo e inovador, tem por finalidade tornar as informações contábeis dos entes, mais compreensíveis, úteis e confiáveis ao usuários, auxiliando nas tomadas de decisões mais seguras.

O objetivo geral deste artigo é demonstrar as principais mudanças, os grandes desafios e os ganhos com implantação das novas normas aplicadas ao setor público, uma vez que este processo de convergência incitou a contabilidade pública a resgatar o objeto da Ciência Contábil que é o Patrimônio, bem como a implementação de novos procedimentos contábeis.

Em específico este artigo procura verificar como a Administração Pública esta desenvolvendo este processo de convergência, com a padronização dos procedimentos contábeis através do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP e a adoção do plano de contas único, o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP.



A Contabilidade Societária brasileira já provinha de um avanço adquirido através da introdução da Lei das S/A (n.º 6.404/76), motivo pelo qual o impacto das novas normas internacionais não foi tão expressivo quanto na Contabilidade Pública. Desta forma, se faz necessário na área pública um esforço muito maior para implantação das novas normas. Um dos pontos primordiais é a capacitação dos técnicos da área que executa e prepara as demonstrações contábeis, pois estes estão vivenciando uma mudança de cultura, bem como o desenvolvimento de um trabalho operacional monumental.

Qual a maior dificuldade de implantação das novas normas de contabilidade aplicada ao setor público no Brasil? Como despertar, na administração pública, que o objeto da contabilidade é o patrimônio e não somente o controle do orçamento?

Como os contadores públicos da maior cidade do Brasil – São Paulo – estão enfrentando este processo de convergência, esse momento de grandes mudanças onde existe a obrigatoriedade de adequar a visão orçamentária às novas normas e concomitantemente incorporar a visão patrimonial: registrar e controlar o patrimônio público?

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

Hoje no Brasil a contabilidade aplicada ao setor público está vivendo um cenário de mudanças. Para que possamos entender melhor este cenário apresenta-se a seguir referências teóricas que fundamentaram a elaboração deste trabalho.

### **2.1 A NOVA CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO**

Com a evolução da sociedade e a globalização da economia, para que o Brasil pudesse acompanhar essas mudanças fez-se necessário uma revolução em diversas áreas, e pela sua importância a Ciências Contábeis não poderia ficar de fora dessas mudanças.

Todavia, com a expansão do mercado e a globalização da economia, surge a necessidade, nas entidades, da elaboração de demonstrações contábeis baseadas em critérios uniformes e homogêneos, de forma que os gestores, investidores e analistas de todo o mundo possam utilizar informações transparentes, confiáveis e comparáveis, nos processos de tomadas de decisões. (SILVA, 2012)

Esse momento histórico denominado processo de convergência abrange tanto a área privada quanto a área pública. De acordo com Mota (2009): “esta é uma época de grandes mudanças na Contabilidade, atingindo o setor privado e o setor público. Especialmente no setor público, elas representam uma verdadeira revolução no arcabouço conceitual, nos procedimentos de escrituração e nas técnicas de evidenciação”.

Nesse mesmo sentido, em sua obra Mauss destaca:

Tanto na contabilidade do setor público, como em todo o contexto econômico e financeiro, mudar é a palavra de ordem nos dias atuais. Juntem-se a ela a informação, transparência, patrimônio, gestão responsável, avaliação do desempenho e tem-se a realidade almejada para a contabilidade do setor público. Esse processo de mudança contábil enfatiza tais aspectos e pressupõe, em sua essência, gerar informações úteis para a tomada de decisões, visando resguardar e aumentar o patrimônio público. E num



contexto seguinte, dispor de maneiras de realizar uma avaliação do desempenho e do controle social da gestão pública. (MAUSS, 2012)

Esse processo de mudanças teve início em 2004, quando o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) – através da Portaria 37 – instituiu um grupo de estudos com o objetivo de estudar e propor Normas de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP) alinhadas às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (*International Public Sector Accounting Standards* – IPSAS). Segundo Rosa, o grupo alcançou o seguinte objetivo:

O resultado foi a elaboração de documento pelo CFC, órgão regulador das práticas contábeis no Brasil, com as seguintes três grandes diretrizes estratégicas:

1. Promover o Desenvolvimento Conceitual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil;
2. Estimular a Convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (*International Public Sector Accounting Standards* – IPSAS);
3. Fortalecer institucionalmente a Contabilidade Aplicada ao Setor Público. (ROSA, 2013)

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

- NBC T 16 – Aspecto Contábeis Específicos da Gestão Governamental
- NBC T 16. 1 – Conceituação, Objetivo e Campo de Aplicação;
- NBC T 16. 2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis;
- NBC T 16. 3 – Planejamento e Seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil;
- NBC T 16. 4 – Transações no Setor Público;
- NBC T 16. 5 – Registros Contábeis;
- NBC T 16. 6 – Demonstrações Contábeis;
- NBC T 16. 7 – Consolidação das Demonstrações Contábeis;
- NBC T 16. 8 – Controle Interno;
- NBC T 16. 9 – Depreciação, Amortização e Exaustão;
- NBC T 16. 10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público;
- NBC T 16. 11 – Sistema de Informação de Custos do Setor Público.

Por sua vez, o Ministério da Fazenda editou a Portaria 184 de 25 de agosto de 2008, dispondo sobre as diretrizes a serem observadas pelos entes do setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis. Tal Portaria em seu artigo 1º resolve:

Determinar à Secretaria do Tesouro Nacional - STN, órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, o desenvolvimento das seguintes ações no sentido de 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 editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC, respeitados os aspectos formais e conceituais estabelecidos na legislação vigente:

I - identificar as necessidades de convergência às normas internacionais de contabilidade publicadas pela IFAC e às normas Brasileiras editadas pelo CFC;



II - editar normativos, manuais, instruções de procedimentos contábeis e Plano de Contas Nacional, objetivando a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas, em consonância com os pronunciamentos da IFAC e com as normas do Conselho Federal de Contabilidade, aplicadas ao setor público;

III - adotar os procedimentos necessários para atingir os objetivos de convergência estabelecido no âmbito do Comitê Gestor da Convergência no Brasil, instituído pela Resolução CFC nº 1.103, de 28 de setembro de 2007.

Esta nova contabilidade aplicada ao setor público, busca a uniformização dos procedimentos contábeis para possibilitar a disponibilização de informações contábeis transparentes e comparáveis, que seja compreendida por todos seus usuários independentemente de sua origem e localização (Portaria MF n. 184/08).

## 2.2 PRINCIPAIS MUDANÇAS E INOVAÇÕES NA CONTABILIDADE PÚBLICA

Com a implantação dos processos de padronização que estão ocorrendo na contabilidade pública, é importante entender quais são as principais mudanças e inovações geradas pelas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP).

Para Feijó (2012) o objetivo principal é o resgate da Contabilidade Patrimonial, pois até recentemente o maior enfoque seria a Contabilidade Orçamentária:

Nesse sentido, ocorreram várias mudanças importantes, mas a principal é que o objeto de estudo da contabilidade do setor público é o patrimônio. O orçamento deixa de ser o protagonista na administração pública, apesar de continuar exercendo papel relevante no controle político, administrativo e de planejamento do governo ao estabelecer a previsão das receitas e a fixação das despesas orçamentárias. (FEIJÓ, 2012)

Em palestra ministrada em aula, Reis (2014) classifica que as principais mudanças são:

- Resgate do Objeto de Estudo/convergência às normas internacionais;
- Aplicação integral dos princípios de contabilidade com destaque ao princípio da Oportunidade e Competência;
- Implantação do Sistema de Custos;
- Plano de Contas único – PCASP – Consolidação

Estas mudanças segundo Reis (2014) estão enfrentando grandes desafios, entre os quais: o desafio cultural; a introdução de sistema informatizado contábil e de sistemas de apoio, a implantação e adequação de um sistema de controle de bens (estoque, bens móveis e imóveis); sem contar a capacitação dos recursos humanos.

Porém, apesar de todas essas alterações, os contadores públicos não devem esquecer tudo o que sabem; pelo contrário, o conhecimento desses profissionais será de grande ajuda neste momento de mudança. Devem apenas separar visão orçamentária de patrimonial. Todos os aspectos orçamentários estão mantidos, porém incorpora-se a visão patrimonial: registrar e controlar o patrimônio público. (FEIJÓ, 2012)

Outra mudança expressiva são os novos demonstrativos contábeis aplicados ao setor público, pois os demonstrativos já estabelecidos no artigo 101 da Lei nº 4.320/64: Balanço



Orçamentário; Balanço Financeiro; Balanço Patrimonial e Demonstrações das Variações Patrimoniais foram modificados em suas estruturas, visando melhorar a evidenciação das informações, facilitar o entendimento e convergir para os padrões internacionais. As NBCASP criaram duas novas demonstrações: Demonstrações dos Fluxos de Caixa; e Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido. Destaca-se ainda a elaboração de Notas Explicativas, como parte integrante das demonstrações contábeis.

Entende-se que a contabilidade aplicada ao setor público deve ser estruturada de modo que quando o aluno a estude não tenha nenhum sobressalto. Ou seja, tudo aquilo que ele aprendeu nas disciplinas de Contabilidade Introdutória, Contabilidade Intermediária e Contabilidade Avançada sejam parâmetros para o registro, elaboração e divulgação de relatórios contábil-financeiro de entidades públicas governamentais.

Uma vez conhecidas as normas internacionais de contabilidade e a legislação vigente, o aluno ou o profissional de contabilidade terá que se ater a aspectos peculiares, quando for estudar ou trabalhar com a Contabilidade Aplicada ao Setor Público Governamental, tais como a inclusão do Subsistema Orçamentário no registro contábil, uma vez que, para o setor público, além da norma específica que trata da apresentação orçamentária nas demonstrações contábeis, existe na legislação brasileira tal exigência. (SLOMSKI, 2013)

Estas são as principais mudanças nesse processo de convergência, um grande esforço para que o Brasil possa atingir o padrão internacional de contabilidade pública, além de uma maior aproximação, em sua estrutura, da contabilidade societária.

### 2.3 MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO E PLANO DE CONTAS APLICADO AO SETOR PÚBLICO

Objetivando promover a transparência das contas publicas e padronizar os procedimentos a serem utilizados pelas três esferas de governo, além de garantir a consolidação das contas públicas, a Secretaria do Tesouro Nacional, editou em conjunto com a Secretaria de Orçamento Federal, através da Portaria Conjunta 3 de 14 de outubro de 2008 o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), que atualmente está em sua 5ª edição, dividido em partes que tratam de:

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

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



enfoques orçamentário e patrimonial, com base em um Plano de Contas Nacional. (BRASIL, 2012)

A lei complementar nº 101 de 2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal instituiu a necessidade do Poder Executivo da União realizar, anualmente, a consolidação nacional das contas dos entes da Federação.

Tendo em vista que uma estrutura de contas padronizada é essencial para garantir a qualidade da consolidação das contas públicas, inclusive a elaboração dos demonstrativos contábeis e fiscais, a Secretaria do Tesouro Nacional iniciou a elaboração do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP.

O PCASP surgiu como resultado de um processo democrático, por meio do Grupo Técnico de Procedimentos Contábeis. Esse grupo é composto por representantes contábeis de todo o país. Foi elaborado com base em critérios técnicos, seguindo os calendários definidos junto à Federação para sua implantação. Assim, em apoio ao processo de convergência, o PCASP permite que os entes possam adotar de forma sistematizada as normas contábeis. (BRASIL, 2012)

Outro objetivo do PCASP é adaptar-se às exigências dos agentes externos, principalmente às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

A estrutura do Plano de Contas atende a necessidade de se manter no setor público o padrão internacional de contabilidade onde a diferença entre a contabilidade societária e a contabilidade aplicada ao setor público governamental está tão somente na inclusão do subsistema orçamentário no registro contábil e na forma de apuração do resultado patrimonial do exercício. (SLOMSKI, 2013, p. 218)

Dessa forma, o MCASP e o PCASP são duas ferramentas de extrema importância nesse processo de convergência, pois além de contribuir para resgatar o objeto da contabilidade como ciência – o Patrimônio – também auxiliará no atendimento adequado dos padrões internacionais.

### 3 METODOLOGIA

Foi realizada pesquisa de caráter quantitativa, a qual auxiliou na análise dos dados significativos para o desenvolvimento do artigo. Matias-Pereira (2010) define que sob o enfoque quantitativo tudo pode ser mensurado numericamente, ou seja, pode ser traduzido em números, opiniões e informações para classificá-las e analisá-las.

Buscando entender o fenômeno da adoção das novas normas de contabilidade aplicada ao setor público e sua repercussão junto aos profissionais de contabilidade pública do município de São Paulo, foi adotado - quanto aos objetivos - características exploratórias. Segundo Gil (2010):

Pesquisa exploratória tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses. Pode-se dizer que estas pesquisas têm como objetivo principal o aprimoramento de ideias ou a descoberta de intuições. Seu planejamento é, portanto, bastante flexível, de modo que possibilite a consideração dos mais variados aspectos relativos ao fato estudado.



Para o alcance dos objetivos propostos, primeiro foram utilizados os procedimentos metodológicos que envolvem levantamentos bibliográficos e documentais, consistindo no referencial teórico utilizado na pesquisa, e na análise de legislações, manuais e normas relacionadas aos procedimentos contábeis aplicados ao setor público. “A pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos.” (GIL, 2010).

Para atender a questão da pesquisa também foi utilizada a modalidade estudo de caso, com a aplicação de um questionário que serviu como base a coleta de dados. “O estudo de caso consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento.” (GIL, 2010)

A metodologia utilizada para a coleta de dados foi através da aplicação de questionário encaminhado a 60 profissionais da área de Contabilidade da Prefeitura do Município de São Paulo (PMSP), envolvidos no processo de convergência tanto da administração direta quanto da indireta.

As pessoas selecionadas para a aplicação do questionário são:

- a) Diretor do Departamento Técnico de Contadoria da PMSP;
- b) Diretor da Divisão de Contabilidade da PMSP;
- c) Contadores de várias Unidades da Administração Direta da PMSP; e
- d) Contadores de várias Unidades Autárquicas da PMSP.

O questionário foi composto de 10 questões de fácil compreensão, sendo 08 questões de múltipla escolha e 02 questões diretas. O questionário foi aplicado no período de 07 de outubro a 05 de novembro de 2014.

## **4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS**

O questionário foi aplicado a 60 profissionais e respondido por 42 destes, representando 70% do total. Todos os profissionais que responderam ao questionário possuem graduação em Ciências Contábeis e são servidores da administração direta ou indireta da Prefeitura do Município de São Paulo – maior cidade do Brasil.

Não foi considerado relevante para a pesquisa o tempo de serviço em que cada servidor desenvolve suas funções junta a Prefeitura, mas sim se estes estão diretamente ligados ao processo de convergência às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, motivo pelo qual dos mais de 200 profissionais da área de Contabilidade da Prefeitura do Município de São Paulo, a apenas 60 destes, submetemos a aplicação do questionário.

### **4.1 ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Esta pesquisa foi elaborada e aplicada utilizando a ferramenta SurveyMonkey. O questionário ficou em aberto no período de 07 de outubro a 05 de novembro de 2014 e o resultado alcançado encontra-se agrupado nas tabelas a seguir:



**TABELA 1 – PROCESSO DE IMPLANTAÇÃO**

Questões Aplicadas	Opções de respostas	Percentual das respostas obtidas
1. Um dos principais objetivos da implementação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) é despertar no setor público, o entendimento de que o OBJETO da contabilidade é o Patrimônio, e não somente o Controle do Orçamento. O que você acha dessa colocação?	Concordo Plenamente	61,90%
	Concordo	33,34%
	Concordo Parcialmente	4,76%
	Não Concordo	0,00%
2. Você acredita que no setor privado o grau de dificuldade na implantação das Normas Internacionais de Contabilidade foi o mesmo que no setor público?	Sim	21,43%
	Não	78,57%
3. Você concorda que os cursos e oficinas realizados foram suficientes para capacitar os profissionais de contabilidade pública a participar desse processo de conversão?	Concordo Plenamente	0,00%
	Concordo	2,38%
	Concordo Parcialmente	40,48%
	Não Concordo	57,14%

Fonte: Elaborados pelos autores

Na questão 1 é de interesse que se note uma concordância total dos pesquisados que um dos principais objetivos da implementação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o resgate do Objeto da contabilidade – o Patrimônio.

À convergência aos padrões internacionais é uma transformação que atingiu todos os ramos da Ciência Contábeis. A questão 2 visa analisar, se no entendimento dos pesquisados, o grau de dificuldade de implantação das Normas Internacionais de Contabilidade foi o mesmo entre o setor público e o setor privado. Nota-se que a grande maioria considerou muito maior o grau de dificuldade no setor público.

A questão 3 trata da capacitação dos recursos humanos, ou seja, os cursos e oficinas realizados para capacitar os profissionais de contabilidade pública no processo de conversão.

**TABELA 2 – UMA NOVA ESTRUTURA**

Questões Aplicadas	Opções de respostas	Percentual das respostas obtidas
4. A estrutura da contabilidade pública, antes das novas regras decorrente do processo de convergência aos padrões internacionais aplicado ao setor público, propiciava uma grande diferenciação da contabilidade do setor privado.	Concordo Plenamente	45,23%
	Concordo	38,10%
	Concordo Parcialmente	14,29%
	Não Concordo	2,38%
5. De acordo com a Secretaria do Tesouro Nacional, “O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) visa colaborar com o processo de elaboração e execução do orçamento, além de contribuir para resgatar o objeto da contabilidade como ciência, que é o patrimônio.” Em sua opinião esse manual é:	De fácil entendimento	24,39%
	De médio entendimento	73,17%
	De difícil entendimento	2,44%
6. Com o objetivo de uniformizar as práticas contábeis, a Secretaria do Tesouro Nacional em conjunto com o Grupo Técnico de Procedimentos Contábeis, elaborou o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público. Em sua opinião a elaboração de um Plano de Contas Único é:	Necessário	90,48%
	Parcialmente necessário	9,52%
	Desnecessário	0,00%

Fonte: Elaborado pelos autores

Quando questionados, na questão 4 se a estrutura da contabilidade pública antes das novas regras decorrentes do processo de convergência propiciava uma grande diferenciação da contabilidade privada, os dados evidenciam uma concordância da maioria.

Na questão 5 que trata do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), questionou-se o grau de entendimento que os pesquisados estão tendo, uma vez que este visa colaborar com o processo de elaboração e execução do orçamento.

A Lei de Responsabilidade Fiscal instituiu a necessidade da União realizar anualmente, a consolidação das contas públicas, mas somente após as novas normas foi elaborado um Plano de Contas Aplicado ao Setor Público.

Na questão 6 em sua totalidade os pesquisados consideraram necessário a elaboração do PCASP.

**TABELA 3 – VISÃO DE FUTURO**

Questões Aplicadas	Opções de respostas	Percentual das respostas obtidas
7. Levando em consideração todas as mudanças técnicas, culturais e administrativas, em sua opinião quanto tempo será necessário para a implementação total dessas novas regras de contabilidade pública?	Menos de 10 anos	45,23%
	10 anos	38,10%
	15 anos	14,29%
	Acima de 15 anos	2,38%
8. Você concorda que o Conselho Federal de Contabilidade, juntamente com os Conselhos Regionais vêm desempenhando um papel importante nesse processo de convergência?	Concordo Plenamente	14,63%
	Concordo	31,71%
	Concordo Parcialmente	31,71%
	Não Concordo	21,95%
9. A contabilidade pública passa por um momento histórico, pois o processo de convergência é uma verdadeira revolução. Todas as diretrizes, normas e procedimentos necessários a esta convergência estão sendo promovidos pela Secretaria do Tesouro Nacional. Em sua opinião a existência de uma Secretaria de Contabilidade Federal – com profissionais de contabilidade com experiência no setor público – propiciaria um processo de convergência com um grau menor de dificuldade?	Sim	70,73%
	Não	29,27%
10. Com todas essas mudanças - em sua opinião - futuramente a contabilidade aplicada ao setor público terá uma estrutura de modo a que quando o aluno a estude na graduação ou o profissional já graduado venha a trabalhar em um órgão público não terá nenhuma dificuldade em entendê-la?	Concordo Plenamente	7,32%
	Concordo	31,71%
	Concordo Parcialmente	41,46%
	Não Concordo	19,51%

Fonte: Elaborado pelos autores

Sabe-se que toda a mudança leva tempo, sendo assim a questão 7 trata do tempo que levará para implantação total das novas regras de contabilidade pública, tendo em vista ser uma grande mudança, principalmente no que tange a cultura existente entre os contadores públicos. A maioria acredita que esse processo levará um período de até 10 anos.

A edição das Normas de Contabilidade Aplicada ao Setor Público foi de responsabilidade do Conselho Federal de Contabilidade. Na questão 8 buscou-se a opinião dos pesquisados, se este juntamente com seus conselhos regionais, desempenharam um papel importante no processo de convergência.

Uma vez que atualmente a Secretaria do Tesouro Nacional é considerada o órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, a questão 9 tratou colher se na opinião dos pesquisados, na



eventual existência de um órgão exclusivo de contabilidade federal, o grau de dificuldade no processo de convergência seria menor do que está sendo encontrado.

Slomski (2013) destaca a importância de após estas mudanças, a contabilidade pública ter uma estrutura que possibilite um Bacharel em Ciências Contábeis, ao ingressar em um órgão público, encontre dificuldades apenas nos aspectos específicos da administração pública. A questão 10 abordou se na opinião dos pesquisados, futuramente isso será possível.

## 5 CONCLUSÃO

O presente estudo teve como objetivo demonstrar as principais mudanças, os grandes desafios e os ganhos com a implantação das novas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), pela ótica dos profissionais técnicos envolvidos especificamente nesse processo de convergência.

Os resultados da pesquisa realizada mostraram que em sua totalidade os pesquisados concordam que um dos principais objetivos desta implantação é o resgate do Objeto da contabilidade como ciência – o Patrimônio; no entanto, com todas as mudanças técnicas, culturais e administrativas, a grande maioria considera que esse processo levará um período de até 10 anos para implantação total.

Quanto ao desempenho do Conselho Federal de Contabilidade juntamente com os Conselhos Regionais, nota-se uma divisão de opiniões sobre a atuação no processo de convergência, entretanto a grande maioria do pesquisados acredita que a existência de um órgão exclusivo de contabilidade federal propiciaria um processo com menos dificuldades.

Percebe-se que a implantação das NBCASP esta despertando um grau elevado de dificuldade, a maioria dos pesquisados não se consideram capacitados tecnicamente para participar desse processo de conversão e consequentemente o Manual De Contabilidade Aplicado ao Setor Público foi relatado pela maioria de médio entendimento. Com relação ao Plano de Contas Único todos concordam ser uma adoção necessária, para uniformizar as práticas contábeis.

O tema desse artigo não se encerra com as abordagens nele apresentadas, pois as novas normas estão em implementação e muitas das inovações ainda carecem de conhecimentos práticos. Outro sim, as NBCASP estabeleceram diversos atributos específicos de informações contábeis do setor público, caminhando para a correção da visão de Contabilidade Aplicada ao Setor Público estritamente ligado à execução do orçamento público.

Outras questões poderão ser objeto de pesquisas futuras tais como: “Os reflexos nas demonstrações contábeis a partir da utilização de um plano de contas único”; “Ingressos e Dispendios Públicos”; “Demonstrativo de Fluxo de Caixa no Setor Público”; “Depreciação, Exaustão e Amortização no Setor Público”.





## REFERÊNCIAS

BRASIL, **Lei 4320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: [http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1960-1969/lei-4320-17-marco-1964-376590-norma-atualizada-pl.pdf](http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1960-1969/lei-4320-17-marco-1964-376590-norma-1964-376590-norma-atualizada-pl.pdf). Acesso em: 25 de set. 2014.

\_\_\_\_\_, **Lei Complementar nº 101**, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/legisla/leis/101.pdf>. Acesso em: 25 de set. 2014.

\_\_\_\_\_, **Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional**. Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público. 5ª Edição. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp>. Acesso em 17 de ago. 2014.

\_\_\_\_\_, **Portaria Conjunta nº 03**, de 14 de outubro de 2008. Aprova os Manuais de Receita Nacional de Despesa Nacional e dá outras providências. Disponível em: <http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PortariaConjunta3.pdf>. Acesso em: 02 nov. 2014.

\_\_\_\_\_, **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. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/institucional/legislacao/2008/portaria184>. Acesso em: 02 nov. 2014.

FEIJÓ, Paulo Henrique. Entrevista [out./nov./dez./2012]. Minas Gerais: Revista TCMEMG, 2012. Disponível em <http://revista.tce.mg.gov.br/Content/Upload/Materia/1721.pdf>. Acesso em: 15 ago. 2014.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de Metodologia da Pesquisa Científica**. São Paulo: Atlas, 2010.

MAUSS, César Volnei. **Análise de Demonstrações Contábeis Governamentais: Instrumento de Suporte à Gestão Pública**. São Paulo: Atlas, 2012.

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Brasília: Gestão Pública, 2009.

REIS, Camilo Lelles. Palestra [2014]. São Paulo: PUC, 2014. Palestra proferida na Disciplina: Normas e Práticas Contábeis – aula de mestrado cedida pelo Titular: Professor Doutor José Carlos Marion.



ROSA, Maria Berenice. **Contabilidade do Setor Público**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

SILVA, Valmir Leôncio da. **A nova contabilidade aplicada ao setor público: uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas, 2012.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública: de acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (IPSASB/IFAC/CFC)**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.