



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E
CONTABILIDADE
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ANTÔNIO RODRIGUES FERNANDES NETO

**ANÁLISE DAS ADERÊNCIAS DAS NBCASP NAS INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE
ENSINO SUPERIOR DO NORDESTE: UM ESTUDO SOB A ÓTICA DO
CONTABILISTA DO SETOR PÚBLICO**

FORTALEZA-CE

2017

ANTÔNIO RODRIGUES FERNANDES NETO

ANÁLISE DAS ADERÊNCIAS DAS NBCASP NAS INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE
ENSINO SUPERIOR DO NORDESTE: UM ESTUDO SOB A ÓTICA DO
CONTABILISTA DO SETOR PÚBLICO

Artigo apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do Título em Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Profa. Dra. Liliane Maria Ramalho de Castro e Silva.

FORTALEZA-CE

2017

RESUMO

Este estudo tem por objetivo relatar sobre as aderências das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), e as perspectivas que norteiam as atividades contábeis, executadas na Administração Pública Federal, notadamente, nas Instituições Federais de Ensino Superior/IFES da região Nordeste do Brasil. Os dados foram obtidos, a partir de um questionário semiestruturado, enviado, por e-mail, aos contabilistas de 19 (dezenove) universidades e institutos da educação superior, em nível federal que, registram esses regimentos destas entidades. A metodologia utilizada se configurou como descritiva, com abordagem qualitativa. Dos quatro setores dentre os quais a pesquisa se dividiu, o primeiro primou por conhecer o perfil do servidor público que, lança os registros contábeis nas IFES da região Nordeste; o segundo apresentou os níveis de aderência ao patrimônio das IFES e, os problemas que, permeiam o setor contábil em que tal servidor está inserido; o terceiro retratou as NBCASP; e, o quarto inferiu as vantagens da adesão às NBCASP. Procura-se identificar, sob a ótica do Contabilista Público Federal, o nível de aderência das NBCASP, bem como, o que essa convergência contábil poderá ocasionar, nos entes públicos ligados às IFES. Os resultados mostram que, os contabilistas precisam ter o conhecimento adequado das NBCASP, a fim de que, a entidade possa aplicá-las, integralmente.

Palavras-Chave: Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Instituições Federais de Ensino Superior. Contabilistas.

ABSTRACT

This study aims to report on the adherence of the Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector (NBCASP) and the perspectives that guide the accounting activities carried out in the Federal Public Administration, notably in the Federal Institutions of Higher Education / IFES of the Northeast region of Brazil. The data were obtained from a semi-structured questionnaire, sent by e-mail to the accountants of 19 (nineteen) universities and institutes of higher education, at federal level, which register these regiments of these entities. The methodology used was described as descriptive, with a qualitative approach. Of the four sectors among which the research was divided, the first one was to know the profile of the public servant, who launches the accounting records in the IFES of the Northeast region; The second presented the levels of adherence to the equity of IFES and the problems that permeate the accounting sector in which such server is inserted; The third portrayed the NBCASP; And the fourth inferred the advantages of adherence to NBCASP. In the view of the Federal Public Accountant, it is sought to identify the level of adherence of the NBCASP, as well as, what this accounting convergence may cause, in the public entities linked to the IFES. The results show that accountants need to have adequate knowledge of the NBCASP, so that the entity can fully apply them.

Keywords: Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector. Federal Institutions of Higher Education. Accountants.

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade pública brasileira vem passando por transformações, após a promulgação da Lei 11.638/07, que gerou mudanças na Lei das Sociedades por Ações, qual seja Lei 6404/76 que, vigorava há quarenta anos, na contabilidade brasileira, para que a contabilidade pública se ajustasse aos padrões internacionais com transparência e qualidade

das informações contábeis, bem como estivesse, plenamente, ajustada às novas Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (NBCASP).

O trabalho em pauta trata da contabilidade pública e, da sua padronização, a partir da NBC T 16, que aborda a análise da implantação dos procedimentos de convergências das normas contábeis aplicadas, no setor público, especificamente, nas Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) da região Nordeste do Brasil.

De acordo com as NBCASP, a adoção das dez primeiras normas, em princípio, seria obrigatória, no entanto, estes prazos foram prorrogados. Entretanto, ressalta-se que, para a União, o prazo passou a vigorar, inicialmente, em 2011; para os Estados, a partir de 2012; e, em 2013, as normas alcançariam a administração dos Municípios.

Na área pública, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) tem cooperado para a uniformização de práticas e procedimentos contábeis, mormente, a partir da edição das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC), que passaram a definir os novos parâmetros de registro, mensuração e evidenciação da informação contábil, no setor público, gerando, assim, relatórios padronizados capazes de suscitar informações úteis e relevantes para a análise comparativa das entidades.

O presente trabalho tem, como objetivo geral, identificar, sob a ótica do Contabilista público federal, o nível de aderência da implantação das NBCASP das IFES. Diante do contexto sugerido pelo artigo apresentado, os objetivos específicos se apresentam da seguinte forma:

- a) Investigar o perfil dos contabilistas das IFES da região Nordeste do Brasil; e,
- b) Catalogar as dificuldades e as necessidades do profissional que, registra a conformidade contábil de sua entidade.
- c) Sobre a adesão às NBCASP, evidenciando-se as suas vantagens, no processo de convergência a essa Norma.

Não obstante, a Lei 4.320, de 17 de março de 1964, estabelece que, as instituições públicas devem contabilizar os seus atos e fatos, em primazia, pela transparência da execução orçamentária, financeira e patrimonial.

É oportuno registrar a busca incessante por informações de confiabilidade dos gastos governamentais, considerando-se a importância que, a internacionalização das normas contábeis tem atraído à atenção, não somente dos usuários externos, mas também, do próprio governo e das instituições de cunho privados. Torres (2007) manifestou que, as reformas do setor público nos países, aliadas às organizações internacionais, estão a encorajar a convergência da contabilidade governamental, com o objetivo de se aprimorar a prestação de contas, confiabilidade e transparência dos relatórios financeiros do governo.

Certifica-se que, o campo da aplicação da Contabilidade Pública é restrita à administração direta e indireta, em seus três níveis de governo, quais sejam federal, estadual e municipal, e ainda, às suas respectivas autarquias e fundações. De acordo com a NBCASP, em sua NBC T 16.1, o campo de aplicação da Contabilidade Pública elucidada ao setor público abrange todas as entidades públicas, diretas e indiretas.

Diante desse contexto geral que, em 2007, o governo brasileiro iniciou um processo de convergência das normas nacionais, com o padrão de Contabilidade Internacional divulgado pelo *Internacional Public Sector Accounting Standard Board* (IPSASB). Respalda na Resolução nº 1.103/07, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), instituiu-se o Comitê Gestor da Convergência no Brasil, o qual participam, ainda, o Banco Central do Brasil

(BACEN), o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON) e, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM).

Vale informar que, esse comitê elaborou o plano de ação para a convergência do sistema contábil brasileiro, interagindo-se com as normas internacionais de contabilidade.

Em síntese, o problema de pesquisa inerente a este trabalho consiste em se identificar o nível de aderência nas IFES em consonância com as NBCASP. Ademais, este trabalho espera contribuir com aspectos relevantes para que se procedam as mudanças necessárias à adesão das Normas e, assim, possibilitem aos gestores uma visão acerca da percepção e dos anseios dos profissionais Contábeis dos centros universitários federais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Conforme a Secretaria do Tesouro Nacional, conceitua-se MCASP como um auxiliar operacional de execução das NBCASP, reeditando a cada ano as diretrizes de conformidade, buscando-se afixar a efetivação necessária, decorrente das discussões, no âmbito dos Grupos Técnicos de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (GTCON) e, das sugestões e colaborações de diversos técnicos e instituições de todo o país, oferecendo-se, ainda, periodicamente, os resultados destas discussões para a consulta pública. (STN, 2015).

De acordo com Silva *et al.* (2007), o papel da contabilidade pública passa a ter um melhor embasamento, através da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que é um instrumento primordial ao controle de informação, visando-se ampla transparência das informações do setor público.

Angélico (2006) define a contabilidade pública como “a disciplina que aplica, na administração pública, as técnicas de registro e apurações contábeis, em sintonia com as normas gerais do Direito Financeiro”. O autor enfatiza, principalmente, que, a contabilidade pública registra a previsão das receitas, a fixação das despesas e as alterações introduzidas no orçamento, acompanhando-se, detalhadamente, a execução orçamentária, de acordo com as normas de Direito Financeiro.

O autor Fortes (2006) elucida que:

A Contabilidade Aplicada à Administração Pública registra a previsão da receita e a fixação da despesa, estabelecidas no Orçamento Público aprovado para o exercício, escritura a execução orçamentária da receita e da despesa, faz a comparação entre a previsão e a realização das receitas e despesas, controla as operações de crédito, a dívida ativa, os valores, os créditos e obrigações, registra as variações patrimoniais orçamentárias e extraorçamentárias e mostra o valor do patrimônio.

Essa harmonização dos padrões contábeis, que vem sendo exigida pelos mercados internacionais, é um processo que busca a conciliação dos procedimentos contábeis de diversos países, de modo que, a comparação entre as demonstrações contábeis se torne fácil. Vale ressaltar que, com isso, a contabilidade deixa de ter apenas a função de preencher e guardar livros, ou simplesmente, emitir documentos de arrecadação.

Nesse sentido, o artigo 37, da Constituição Federal Brasileira cita os princípios básicos que devem reger a administração pública:

A administração pública direta e indireta de qualquer dos poderes da união, dos estados, do distrito federal e dos municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também ao seguinte: I A publicidade dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos

deverão ter caráter educativo, informativo ou de orientação social, dela não podendo constar nomes, símbolos ou imagens que caracterizam promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos.

Da percepção, a forma eficiente para os cidadãos participarem e, atualizarem-se sobre as atividades desenvolvidas no setor público é a transparência, pois através desta é possível se identificar as corrupções que, possam estar ocorrendo ou, acompanhar a gestão, na área pública. Salienta-se que, para que esse cenário se torne viável, o Estado deve ser transparente, para permitir o acesso destes usuários às informações, sendo esta conduta fundamental.

Tal premissa está coadunada ao conceito de cidadania que, relaciona-se aos direitos de uma sociedade que, devem ser exercidos, intervindo-se nos negócios públicos do Estado e, participando, direta e, indiretamente, da sua administração.

No quadro 1, verificam-se as onze subseqüentes NBCASP, instituídas pelo CFC, a partir de 21 de novembro de 2008.

Quadro 1 – Normas brasileiras de contabilidade aplicada ao Setor Público/NBCASP

Nº Resolução CFC/alterações	Nº da NBCT	Descrição
1.128/08 -	16.1	Conceituação, objeto e campo de aplicação.
1.129/08	16.2	Patrimônio e sistemas contábeis.
1.130/08	16.3	Planejamento e os seus instrumentos, sob o enfoque contábil.
1.131/08	16.4	Transações no setor público.
1.132/08	16.5	Registro contábil.
1.133/08	16.6	Demonstrações contábeis.
1.134/08	16.7	Consolidação das demonstrações contábeis.
1.135/08	16.8	Controle interno.
1.136/08	16.9	Depreciação, amortização e exaustão.
1.137/08	16.10	Avaliação e mensuração de ativos e passivos em entidades do setor público.
1.366/11	16.11	Sistema de informação de custos no setor público.

Fonte: CFC/NBCASP (2012).

A implementação das NBCASP tem, em seu escopo, a conjuntura de se promover uma melhoria nos controles internos, para a proteção do patrimônio público, e ainda, apresentar transparência à aplicação de recursos da sociedade. Segundo Feijó (2012), a principal dificuldade para a implantação da “Nova contabilidade do Setor Público” se refere à quebra de costumes e paradigmas, enraizados na cultura brasileira.

As NBCASP trazem, além de conceitos já utilizados pelos gestores públicos, novos procedimentos contábeis patrimoniais, não praticados, até então, pelos entes públicos, enumera-se aqui a evidenciação de Notas Explicativas, reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações e provisões por competência e criação de um Subsistema de Custeio. Estas normas estabeleceram diretrizes a serem observadas, no setor público, quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-las convergentes às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Nesse molde brasileiro, faz-se mister que, os servidores ou, gestores da administração pública nacional, esteja esta localizada em qualquer esfera, conscientizem-se de que, tal administração tem o dever/poder de zelar pelo patrimônio público e, pelos princípios os quais norteiam os entes que, compõem a federação. Para se alcançar esse pleito, é indispensável que, os instrumentos existentes sejam exercidos, apropriadamente, tornando-se eficazes e,

permitindo-se o cumprimento do dever de boa gestão, resultando-se na concretização da ética e da justiça social, para se auferir análise da gestão pública governamental.

Com efeito, tais mudanças trazem informações contábeis claras e fidedignas, portanto, podem auxiliar, na gestão pública, elevando-se a eficiência e, a efetividade das leis para com o tratamento do patrimônio público. Promove-se, desta feita, o planejamento, a transparência e a responsabilidade fiscal, proporcionando-se uma melhoria, nos controles internos, bem como a proteção do patrimônio público, além de se apresentar uma transparência quanto à apresentação dos recursos públicos da sociedade.

3 METODOLOGIA

Este estudo se coliga aos objetivos, como uma pesquisa descritiva e qualitativa que, relaciona-se “como objeto, à descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, ao estabelecimento da relação entre variáveis.” (GIL, 2007). Procurou-se analisar os conceitos, bem como o levantamento bibliográfico de normativos, manuais, livros e revistas pertinentes ao tema.

Para o autor retromencionado, almeja-se que, este tipo de análise favoreça a um abrangente conhecimento para o pesquisador acerca dessa temática, com o intuito de se formular problemas precisos ou, criarem-se hipóteses/teses que, possam ser pesquisadas por estudos supervenientes, sobre os fenômenos norteadores da convergência da implantação das NBCASP, nas IFES da União.

No que concerne aos procedimentos, o estudo contempla uma pesquisa bibliográfica, em que, o problema de pesquisa é respondido, com base em referenciais teóricos, publicados em documentos normativos, livros, trabalho científicos, monografias, artigos e, pesquisas aplicadas a amostra definida neste estudo.

3.1 DEFINIÇÃO DA AMOSTRA

A pesquisa em comento foi realizada na região Nordeste do Brasil e, observou-se que, das vinte e seis IFES existentes, somente dezenove responderam às questões formuladas, totalizando-se vinte e cinco profissionais da área contábil. Foram entrevistados contadores e técnicos em contabilidade que, trabalham com tramitações contábeis, nas IFES.

Tabela 1 - Instituições Federais de Ensino Superior da região Nordeste (continua)

Estado	Instituto	Universidade	Total
Alagoas	IFAL	UFAL	2
Bahia	IFBA	UFBA, UFSB UFRB	4
Ceará	IFCE	UFC, UNILAB UFCA	4
Maranhão	IFMA	UFMA	2
Paraíba	IFPB	UFPB UFCG	3
Pernambuco	IFPE	UFPE, UFRPE, UNIVASF	4
Piauí	IFPI	UFPI	2
Rio Grande do Norte	IFRN	UFRN, UFERSA	3

Sergipe	IFS	UFS	2
TOTAL	9	17	26

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

O primeiro segmento do questionário proposto se refere ao perfil do contabilista no setor público, onde foram elaboradas nove questões, entre outras, correspondentes ao gênero dos pesquisados (masculino ou feminino); a faixa etária em que se enquadram; a formação acadêmica; o tempo de experiência, como contabilistas, na área pública; a carga horária de aperfeiçoamento que, o profissional contábil realizou, após a publicação das NBCASP, e ainda, na percepção do contabilista, o seu nível de preparação para a adequação das NBCASP.

Para a coleta dos dados foi efetuado um roteiro de questionário semiestruturado ou, assistemático, focalizado, que, consoante aduz BARROS (2007), busca conseguir, a partir de um roteiro flexível de itens e, por meio de um questionário virtual, dados que possam ser utilizados em análise qualitativa, considerando-se os aspectos relevantes da pesquisa.

Aplicaram-se questões que, por conseguinte, foram enviadas ao e-mail institucional dos profissionais da área Contábil das IFES do Nordeste do Brasil, de acordo com o Quadro 2.

Quadro 2 – Instituições Federais de Ensino Superior pesquisadas (continua)

Estado	Instituição	Sigla
AL	Universidade Federal de Alagoas	UFAL
BA	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia	IFBA
BA	Universidade Federal da Bahia	UFBA
CE	Universidade Federal do Ceará	UFC
CE	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Ceará	IFCE
CE	Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira	UNILAB
CE	Universidade Federal do Cariri	UFCA
MA	Universidade Federal do Maranhão	UFMA
MA	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Maranhão	IFMA
PB	Universidade Federal da Paraíba	UFPB
PB	Instituto Federal de Educação, Ciência e tecnologia da Paraíba	IFPB
PE	Universidade Federal do Vale do São Francisco	UNIVASF
PE	Universidade Federal Rural de Pernambuco	UFRPE

PE	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Pernambuco	IFPE
PI	Universidade Federal do Piauí	UFPI
PI	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Piauí	IFPI
RN	Universidade Federal do Rio Grande do Norte	UFRN
RN	Instituto Federal de Educação, Ciência e tecnologia do Rio Grande do Norte	IFRN
SE	Universidade Federal de Sergipe	UFS

*Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Procedeu-se com a entrevista aos profissionais contabilistas que, atuam nos centros de conformidade e registro contábil, e que, analisam os procedimentos fiscais e orçamentários, os quais relataram os principais delineamentos, o tipo de percepção e as dificuldades encontradas, inerentes à aderência das normas atinentes. Subsidiou-se, a partir desta vertente, o objetivo da pesquisa, haja vista as dificuldades operacionais, a falta de alinhamento técnico sobre os procedimentos e, os entraves de aplicação da teoria contábil às particularidades do ambiente público, no tocante às normas, ora publicadas e divulgadas.

Destaca-se que, os resultados encontrados podem evidenciar que, ainda, há diversos aspectos a serem discutidos, para uma efetiva convergência às normas internacionais.

Nota-se que, os profissionais contábeis são agentes catalisadores de todo esse processo de implantação, convergência e padronização às normas internacionais e que, têm papel fundamental e relevante para se conscientizar o gestor a respeito dos reflexos de suas ações sobre o patrimônio público e, da necessidade de que as informações sejam registradas no sistema. Ademais, altera-se a cultura da administração pública, no sentido de se separar a visão orçamentária da patrimonial, o que torna a administração pública eficiente e confiável.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Em princípio, procurou-se identificar o perfil dos profissionais, sendo estes dados apresentados na Tabela 2, referente à faixa etária e ao gênero dos entrevistados. Da acepção, deduz-se que, a maioria dos respondentes possui idade acima dos trinta anos. Em relação ao gênero, o estudo mostra que, dos vinte e cinco contabilistas entrevistados que responderam ao questionário, 44% são do sexo feminino e, 56%, do masculino. Desta feita, há predominância do sexo masculino sobre o feminino.

Tabela 2 – Faixa etária e sexo (continua)

Faixa Etária	Frequência	Porcentagem	Sexo	Frequência	Porcentagem
18 a 29 anos	5	20%	Masculino	14	56%
30 a 39	12	48%	Feminino	11	44%

anos			
40 a 49 anos	7	28%	
50 anos ou mais	1	4%	
TOTAL	25	100%	TOTAL 100%

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Tabela 3 – Tempo de experiência na área pública

Tempo de experiência na área contábil	Frequência	Porcentagem
0 a 5 anos	11	44%
6 a 10 anos	12	48%
11 a 15 anos	1	4%
16 anos em diante	1	4%
TOTAL	25	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Ainda, no que se refere ao perfil dos respondentes, com base nos dados provenientes da Tabela 3 e 4, nota-se que, apenas 8% dos profissionais estão acima dos dez anos de experiência, na profissão. Desses entrevistados, 56% trabalham há mais de cinco anos no setor público. A pesquisa revela também que, os Contadores Públicos se preocupam com o seu aprendizado, pois 44% destes profissionais possuem algum tipo de especialização na área, confirmando-se que, 28% destes, referem-se, exclusivamente, à Contabilidade Pública.

Dos vinte e cinco pesquisados, 8% são técnicos em contabilidade, demonstrando-se que, a maioria dos que atuam no setor público já possui graduação em Ciências Contábeis. A Tabela 3 apresenta o tempo de experiência desses profissionais, na área pública.

A Tabela 4 representa o perfil dos profissionais entrevistados, no tocante à sua formação acadêmica.

Tabela 4 – Perfil do profissional quanto à formação acadêmica (continua)

Formação acadêmica.	Frequência	Porcentagem
Técnico em Contabilidade	2	8%
Graduação em Contabilidade	6	24%
Especialização em Contabilidade pública	7	28%
Especialização MBA em Contabilidade	4	16%
Especialização em outras áreas	4	16%
Mestrado em Contabilidade	2	8%

TOTAL	25	100%
--------------	-----------	-------------

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Apontou-se, nos resultados da pesquisa que, em 40% das instituições pesquisadas, a equipe contábil conta com menos de cinco integrantes e, somente em 16% das IFES, a equipe conta com mais de quinze colaboradores. A Tabela 5 elenca esse quantitativo.

Tabela 5 – Quantidade de profissionais que trabalham nos setores de contabilidade.

QTDE na equipe contábil	Frequência	Porcentagem
Menos de 5 pessoas	10	40%
De 5 a 10 pessoas	8	32%
De 11 a 15 pessoas	3	12%
Mais de 15 pessoas	4	16%
TOTAL	25	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Conforme tabela 6, verifica-se que, em 60% das IFES pesquisadas, os entrevistados afirmaram que, não foram ofertados cursos, palestras, *workshop*, entre outros meios para a divulgação das novas normas e que, 70% desses contabilistas entendem que, a falta de treinamento é o fator que mais dificulta a adoção das novas normas.

A tabela 6 demonstra o percentual dos profissionais que participaram do curso de capacitação em NBCASP.

Tabela 6 – Curso de capacitação em NBCASP à equipe contábil

Capacitação em NBCASP	Frequência	Porcentagem
SIM	10	40%
NÃO	15	60%
TOTAL	25	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Entre as IFES que ofertaram os cursos e treinamentos, a fração horária de capacitação, em 70% dos casos foi inferior a 20 horas/aulas. Nenhum dos entrevistados relatou fazer um curso com carga horária superior a 40 horas/aula. De acordo com o estudo 14, da IFAC (*International Federation of Accountants*), a necessidade do apoio para se facilitar a implantação do processo de convergência é ignorada e, assevera-se a possibilidade de ocorrência de erros, na adoção das novas práticas contábeis.

Estima-se que, tal contexto impactará, negativamente, no grau de conhecimento dos Contabilistas para a implantação e adoção das práticas favoráveis das NBCASP.

4.1 NÍVEL DE ADERÊNCIA DAS IFES

Nessa conjuntura, os respondentes são instigados a reconhecer o nível de aderência que, a adoção às NBCASP trará ao patrimônio das IFES, bem como o perfil das entidades entrevistadas para se avaliar as práticas adotadas, nas instituições de educação, conforme se afigura na Tabela 7.

Tabela 7 - Adoção dos novos planos de conta/PCASP

Adoção às NBCASP pela IFES	Frequência	Porcentagem
SIM	23	92%
NÃO	0	0%
EM PROCESSO	2	8%
T O T A L	25	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Averigua-se que, 92% das instituições atuantes adotam o Novo Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e, o percentual restante está em fase de implantação. Essa contextualização corrobora com a Portaria do STN nº 231/2012 que, alterou o prazo para se implantar o PCASP, tornando-o obrigatório para os entes da Federação até 2014. Dessa maneira, o objetivo do plano de contas de uma entidade é atender, de maneira uniforme e sistematizada, ao registro contábil dos atos e fatos praticados pela entidade.

A Tabela 8 registra o provisionamento dos passivos contingenciais oriundos das IFES.

Tabela 8 – Atuação das IFES quanto ao provisionamento dos passivos contingenciais

Passivos Contingenciais	Frequência	Porcentagem
SIM	10	40%
NÃO	9	36%
EM PROCESSO	6	24%
T O T A L	25	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Avaliando-se a Tabela 8, constata-se que, as IFES estão provisionando os passivos contingentes a passos lentos, tendo em vista que, 36% destas sequer iniciou este processo de reconhecimento.

Tabela 9 – Provisionamento das IFES com férias e 13º salário (continua)

Férias, 13º salário	Frequência	Porcentagem
SIM	0	0%
NÃO	19	76%

EM PROCESSO	6	24%
TOTAL	25	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Examinando-se a Tabela 9, em que 76% das IFES pesquisadas, não estão sendo constituídas as provisões com férias e 13º salário e, 24% destas iniciaram o processo de implantação da mensuração dos contingentes, realizando as provisões que tratam as NBC T 16.

O Comitê de Pronunciamento Contábil (CPC R1), através da resolução CFC nº 1.374/2011, mostra que, a informação contábil-financeira tem valor preditivo, se puder ser utilizada como um dado de entrada, em processos empregados pelos usuários para se prever futuros resultados. Segue-se, nessa esfera, também, o CPC QC 7, positivando-se que, a informação contábil-financeira é capaz de fazer diferença, nas decisões com valor preditivo ou confirmatório ou, que abranjam ambos.

Sabe-se que, a contabilidade deve identificar os fatos preditivos e, não somente avaliar os fatos ocorridos, mas ter a capacidade de mensurar prováveis dispêndios, tais como ações trabalhistas; incorporação de gratificação aos servidores; repactuação de contratos vigentes; e, juros e moras referentes aos contratos celebrados nas IFES que, podem vir a afetar as finanças da instituição.

A Tabela 10 respalda a frequência e o percentual quanto à reavaliação dos ativos e ao teste *impairment* das entidades em pauta.

Tabela 10 – A entidade pública realiza reavaliação dos ativos e Teste *Impairment*

Reavaliação	Frequência	Porcentagem	Teste <i>Impairment</i>	Frequência	Porcentagem
Ativos					
SIM	11	44%	SIM	7	28%
NÃO	10	40%	NÃO	13	52%
EM PROCESSO	4	16%	EM PROCESSO	5	20%
TOTAL	25	100%	TOTAL	25	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Segundo Resolução do CFC nº 1.137/2008, embutida na NBC T 16.10, positiva que a redução ao valor recuperável (*impairment*), é o ajuste ao valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo, quando esse for inferior ao valor líquido contábil e a Reavaliação, seria a adoção do valor de mercado ou de acordo entre as partes para bens do ativo, quando esse for superior ao valor líquido contábil.

Os resultados mostrados na tabela 10 indicam que, 44% dos respondentes alegaram que, na IFES em que atuam, realiza-se a reavaliação dos ativos imobilizados; 40% destes respondentes afirmam que, não se verifica tal reavaliação; e, 16% estão, ainda, em processo de adaptação às normas. No tocante ao teste *impairment*, 52% dos profissionais informaram que, a entidade pública não realiza o teste de valor recuperável; somente 28% avaliam o teste; e, 5%, ainda, estão em processo de adoção às normas vigentes.

Tabela 11– A entidade pública realiza depreciação dos ativos e percebe-se impacto patrimonial da entidade

Depreciação/ Amortização	Frequência	Porcentagem	Provável Impacto Concordância	Frequência	Porcentagem
SIM	16	64%	Plenamente	21	84%
NÃO	3	12%	Parcialmente	4	16%
EM PROCESSO	6	24%	-	-	-
TOTAL	25	100%	TOTAL	25	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Segundo Ribeiro (2010) “a depreciação é a diminuição parcelada de valor que sofrem os bens de uso da empresa, em decorrência do desgaste pelo uso, da ação da natureza e da obsolescência.”

De acordo com a tabela 11, a pesquisa revelou um médio índice de conformidade, pelas IFES, em adotar a depreciação de ativos, destacando-se o prazo de implantação concedido pelo STN, o qual se deveria ter se iniciado no ano de 2010. Em virtude do relato, deliberado pelos Contabilistas, a adoção do registro de depreciação não advém, primordialmente, somente da iniciativa do setor de contabilidade, mas da instituição que, não altera os seus paradigmas, informando-se que, há dificuldades de ajustes, no sistema patrimonial.

Diante do que foi exposto, 100% dos respondentes concordam, total, ou parcialmente, como provável impacto, no patrimônio da entidade, sobre a adoção da depreciação de ativos nas IFES.

A Tabela 12 apresenta o regime de variações patrimoniais, aumentativas e, diminutivas.

Tabela 12–Regime das variações patrimoniais aumentativas e diminutivas (VPA/VPD)

Reconhecimento pelo regime	Frequência	Porcentagem
CAIXA	0	0%
MISTO	8	29,2%
COMPETÊNCIA	17	70,8%
TOTAL	25	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Da avaliação da Tabela 12, pode-se afirmar que, nenhuma IFES utiliza o regime de caixa para a apuração de procedimentos das instituições pesquisadas. De acordo com as informações colhidas, os profissionais afirmaram que, essa sistemática, de aderir ao regime de competência, pode auferir vantagens e, ocasionar uma evolução para a informação contábil, bem como uma ampla responsabilização dos gestores, um maior controle, mais transparência quanto ao uso dos recursos públicos, entre outros benefícios. Isso se consubstancia com o que mostra as NBCASP, em virtude do regime de Competência relatar melhor a informação sobre os recursos econômicos e financeiros da entidade e mostra que busca uma melhor base de

avaliação da performance passada e futura dos órgãos, bem mais que o informe baseado tão somente em recebimento e pagamento em caixa para um mesmo período de tempo.

A Resolução CFC 1.133, de 25/11/2008, definiu Demonstração Contábil como “a técnica contábil que evidencia, em período determinado, as informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio das entidades do setor público e suas mutações”.

Em relação aos Relatórios Contábeis do atual modelo das NBCASP utilizado nas entidades governamentais, as IPSASB relatam que:

“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”.

Visando descobrir qual das instituições elabora e demonstra seus relatórios contábeis, construiu-se a seguinte tabela abaixo:

Quadro 3 – Abreviatura das Demonstrações Contábeis

Abreviatura	Relatório
BP	Balanço Patrimonial
BF	Balanço Financeiro
BO	Balanço Orçamentário
DRE	Demonstração do Resultado do Exercício
DFC	Demonstração de Fluxo de Caixa
DVP	Demonstração de Variação Patrimonial
*DFC	Demonstração de Fluxo de Caixa
*DMPL	Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido
NE	Nota Explicativa

Fonte: elaborado pelo autor (2017)

*Não abordado nas pesquisas.

A Tabela 13 estabelece os demonstrativos contábeis da IFES, em seus subsequentes estados.

Tabela 13 - Demonstrações contábeis elaboradas pelas IFES (continua)

IFES	DRE	BP	BO	DFC	DVP	BF	NE
UFAL		X	X	X	X	X	
IFBA		X	X	X	X	X	X
UFBA	X	X	X	X	X	X	X
IFCE		X	X	X	X		
UFC		X	X	X	X	X	X
UFCA		X	X	X	X	X	X
UNILAB	X	X	X	X	X	X	X
UFMA		X	X	X	X	X	

IFMA			X	X	X	X	X
UFPB		X	X	X		X	
IFPB		X	X	X		X	
IFPE		X	X		X	X	X
UNIVASF		X	X	X	X	X	X
UFRPE		X	X	X	X	X	X
UFPI		X	X	X	X	X	
IFPI		X	X	X	X	X	
UFRN		X	X	X	X	X	
IFRN		X	X	X	X	X	
UFS		X	X	X	X	X	
TOTAL	2	18	19	18	17	18	9

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Ressalta-se que as Demonstrações Contábeis obrigatórias até o no de 2014, consoante a Portaria STN 634/2013, eram BO, BF, BP e DVP, porém, com a nova consolidação nacional padrão adotada pela STN, passa a integrar de forma obrigatória, a partir da edição da Portaria STN 733/2014, a inclusão dos relatórios DFC e DMPL, no ano de 2016 em diante.

Avalia-se, através da tabela supradita que, 70% das IFES denotam as demonstrações contábeis obrigatórias, conforme preceitua a NBC T 16.6. Durante o estudo, alguns respondentes entendem que, a elaboração de novas demonstrações contábeis tem somente a finalidade de atender à legislação e, esquivar-se de qualquer tipo de apontamento, por parte dos órgãos de controle. Destaca-se que o relatório mais evidenciado é o BO e o menos evidenciado pelas IFES é a DRE e em seguida a NE.

Diante desse fato, questionaram-se os entrevistados sobre a sua percepção acerca das dificuldades encontradas para a adoção das NBCASP nas IFES em que atuam. A Tabela 14 comprova o ponto de vista de tais profissionais, conforme os paradigmas inerentes às dificuldades delineadas.

Tabela 14 – Percepção dos profissionais acerca das dificuldades para adoção às NBCASP (continua)

Dificuldades encontradas	Discorda	Neutro	Concorda
Sistema de informação inadequado		8%	92%
Dificuldade no processo de execução orçamentário	4%	32%	64%
Falta de domínio das NBCASP pela equipe	8%	28%	64%
Resistência de mudança operacional de outros	4%	28%	68%

setores envolvidos (financeiro, patrimonial etc.)			
Dificuldade de mensuração e contabilização dos bens públicos	de e	4%	96%

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Pelo exposto na tabela 14, 92% dos profissionais contábeis entrevistados considera o sistema de informação inadequado, pois não refletem a necessidade da entidade como um todo, o que corrobora para um elevado grau de negação aos sistemas e metodologias em vigor, sendo visto como um aspecto limitador relevante no processo de aderência às normas.

Quanto ao aspecto de dificuldades da execução orçamentária, 64% dos respondentes entende esse contexto como um entrave enfrentado. Alguns ressaltam o fato de a cultura orçamentária se sobressair da patrimonial, na administração pública, pois consideram o enfoque patrimonial mais importante do que o orçamentário para se tentar salvaguardar o patrimônio público. Colaciona-se que, em determinadas vezes, é imprescindível um auxílio, para se elucidar alguma informação complexa, a fim de que sejam apresentadas, de maneira compreensível, ao usuário final.

No que pertine à ausência de domínio, em NBCASP, por parte da equipe, nota-se que, os profissionais carecem de cursos frequentes. Diante dessa constatação, 64% dos profissionais entrevistados compreendem que, cursos possuem um teor significativo para a adoção das NBCASP e que, a falta de capacitação e propagação das normas, nas IFES, sejam através de cursos, *workshop*, palestras, seminários, dentre outros, propicia que, o processo de adoção às normas seja demorado.

Percebe-se que, 68% dos entrevistados demonstram uma resistência à mudança operacional, dos setores envolvidos com a implantação, seja financeiro, patrimonial e de planejamento, por dificultar a adoção das práticas e normas estabelecidas, tendo que ocorrer uma mudança, de nível cultural, entre os setores da administração pública, bem com uma integração entre estes.

Na percepção dos Contabilistas, 96% concordam que, têm dificuldade de avaliar e mensurar os bens públicos, porém, sabe-se que, há uma obrigatoriedade de se manter os valores atualizados dos bens. Essa nuance se apresenta como um fator preocupante para as instituições que, ainda, não se adequaram às normas, citando-se, como exemplo, a NBC T 16.9 que, trata de depreciação e amortização de bens públicos.

Tabela 15 – Vantagens na adoção às NBCASP (continua)

Apto a realizar Evidenciação	Frequência	Porcentagem
SIM	11	44%
NÃO	5	20%
TALVEZ	9	36%
TOTAL	25	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Conclui-se, na Tabela 15 que, 44% dos respondentes estão aptos a elaborar e analisar as demonstrações contábeis, mas 20% discordam dessa ótica e, não estão aptos a realizar essas atividades. Considera-se essa informação expressiva, tendo em vista que, a partir das NBCASP, em vigor, os profissionais contabilistas estão obrigados a efetuar notas explicativas. Para tanto, há a necessidade de se interpretar e analisar essas demonstrações contábeis.

Para se finalizar o formulário, expõem-se três questões propostas, para se avaliar qual o entendimento dos profissionais sobre a efetivação e, o que os órgãos de poderão fazer para melhorar a informação e divulgação contábil, nas instituições públicas de ensino.

Interrogados sobre a existência de consenso entre os Contabilistas federais, no que se refere à efetivação das NBCASP, nas entidades de educação em que, respectivamente, atuam 84%, que corresponde a vinte e um entrevistados, afirmaram que, não há efetivação das normas, nos entes pesquisados e, somente 16%, referente a quatro, dos vinte e cinco, respondentes percebem que, aplicam-se, em sua integralidade, as NBCASP, nas IFES.

Por fim, sugeriu-se que, o contabilista justificasse a sua resposta que, de modo geral, apresentou similaridade com as demais, no que concerne à falta de capacitação e treinamento para se preparar a convergência às normas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo concluiu que, a maioria das Instituições Federais de Ensino Superior pesquisada não se utilizou, efetivamente, das NBCASP, haja vista que, algumas entidades estão em processo de adaptação à tais normas e, outras, estão tentando implantá-las. Destarte, pelo que foi relatado, falta capacitação e treinamento aos servidores, além de falhas na integração entre sistemas e órgãos internos e externos.

Mesmo se reconhecendo a não utilização efetiva das normas, a maioria dos profissionais entrevistados julgam que, a convergência com estas trará benefícios para o setor público, aperfeiçoando-se a quantidade e a qualidade da informação contábil e, propiciando-se melhorias, decorrentes da gestão patrimonial.

Em sentido amplo, as novas normas são um instrumento para se elevar a eficácia e efetividade das Leis quanto aos seus objetivos de se promover o planejamento, a transparência e, a responsabilidade da gestão fiscal.

Os argumentos demonstram que, os profissionais acreditam que, a instalação das normas conduzirão à confiabilidade, credibilidade e transparência das informações contábeis, além de se valorizar o profissional da área e se obter a melhoria da utilização dos recursos captados, gerando-se eficiência e economicidade. Todos esses bônus apontados podem causar uma relevante evolução, nos atos e controles internos do patrimônio público.

Por fim, os entrevistados enfatizaram que, os órgãos centrais de normatização no Brasil, tais como o CFC e a Secretaria do Tesouro Nacional devem buscar instrumentos de difusão das normas, em especial nas IFES, objetivando-se a harmonização de entendimento e aplicação das normas.

Ademais, espera-se, com isso, que, a execução das normas provoque uma melhoria nos controles internos, para a proteção do patrimônio público, além de se apresentar maior transparência ao destino dos recursos da sociedade.

A pesquisa se torna fundamental para a área contábil governamental, haja vista que, mostra a opinião de pessoas que, atuam no setor público e, tem o sentido de contribuir com

informações para os órgãos, incumbidos da efetiva aplicação e implementação das NBCASP, entre estes o CFC e o STN.

Almeja-se, também que, as dificuldades apontadas pelos entrevistados possam ser sanadas, com os cursos de capacitação temáticos, tendo em vista que, o processo de adequação se encontra lento, em razão de os contabilistas estarem esbarrando com diversas dificuldades. De acordo com a maioria desses profissionais, as situações mais agravantes são inerentes à falta de apoio dos gestores e, à dificuldade, na organização do patrimônio, visto que se registram anos desprovidos de um controle efetivo do mesmo, constatando-se, ainda, a falta de qualificação dos demais membros, em termos de conhecimento sobre a temática.

Diante do exposto, não se pode descartar a possibilidade de que, houve um ganho informacional, com a adoção das normas; que as NBCASP apresentam uma exposição abstrata, voltada para a qualidade da informação; que, apesar do baixo nível de adequação e adoção, as inovações de tais normas têm provocado alterações significativas, no patrimônio da maioria das universidades analisadas; e, que, as mudanças, além da inclusão de novas demonstrações, trouxeram maior nível de relevância contábil às instituições, contribuindo-se, assim, para se representar um panorama financeiro abrangente da entidade.

Ao se observar as respostas dadas pelos respondentes, quanto aos objetivos, em analogia com o referencial teórico desenvolvido, foi possível responder ao problema formulado, uma vez que, de acordo com as informações atingidas pelos instrumentos de pesquisa, a adequação às NBCASP está ocorrendo, embora se identifiquem dificuldades. Corroborar-se para vantagens benéficas, garantindo-se uma maior transparência e, fidedignidade nas demonstrações contábeis emitidas pelos entes públicos, pois, essas mudanças tendem a viabilizar informações detalhadas sobre o patrimônio e os recursos públicos, ampliando-se o interesse da sociedade em acompanhar a evolução da gestão pública.

Constitui limitação desta pesquisa, dentre outras, o tamanho da amostra, não permitindo que, os resultados possam ser generalizados, tendo em vista se representar apenas os profissionais contábeis da região Nordeste do Brasil. Dessa forma, para futuras pesquisas, recomenda-se a ampliação da amostra. Sugere-se ainda, expandir-se o espaço temporal da pesquisa, verificando-se a evolução da notoriedade das informações e, das demonstrações contábeis das entidades, inerentes a convergência às NBCASP.

REFERÊNCIAS

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

BARROS, A. J. S.; LEHFELD, N. A. S. **Fundamentos de metodologia científica**. 3. ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil Ltda., 2007. 105-117 p.

BRASIL. Lei Nº 4.320, de 17 de março de 1964. **Dispõe sobre as normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal**. In: Lex Coletânea de Legislação e Jurisprudência. São Paulo: Jurídica, 2004.

_____. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988.

_____. Lei Complementar Nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Brasília: 2000. *In: Lex Coletânea de Legislação e Jurisprudência*. São Paulo: Jurídica, 2004.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria Conjunta STN/SOF nº 1, de 10 de dezembro de 2014. Aprova a parte I - procedimentos contábeis orçamentários da 6ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Brasília: Ministério da Fazenda, 2014.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. 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. Brasília: Ministério da Fazenda, 2008. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/legislacao/portarias-ministerial/2008/portaria184/>>. Acesso em: 15 set. 2016.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Orçamento Federal. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**: aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. Procedimentos contábeis orçamentários. 6. ed. Brasília, DF: Coordenação Geral de Contabilidade, 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público**. Resolução CFC nº 1.128, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.1 - Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 25 nov. 2008. Disponível em: < http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em: 24 out. 2016.

_____. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Resolução CFC nº. 1.129, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.2 - Patrimônio e Sistemas Contábeis. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 25 nov. 2008. Disponível em: < http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf >. Acesso em: 23 out. 2016.

_____. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Resolução CFC nº. 1.130, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.3 - Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 25 nov. 2008. Disponível em: < http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf >. Acesso em: 24 set. 2016.

_____. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Resolução CFC nº. 1.131, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16. 4 - Transações no Setor Público. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 25 nov. 2008. Disponível em: < http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf >. Acesso em: 15 nov. 2016.

_____. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Resolução CFC nº. 1.132, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.5 - Registro Contábil. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 25 nov. 2008.

Disponível em: < http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf >. Acesso em: 10 nov. 2016.

_____. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Resolução CFC nº. 1.133, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.6 - Demonstrações Contábeis. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 25 nov. 2008. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em: 10 nov. 2016.

_____. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Resolução CFC nº. 1.134, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.7 - Consolidação das Demonstrações Contábeis. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 25 nov. 2008. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em: 10 nov. 2016.

_____. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público Resolução CFC nº. 1.135, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.8 - Controle Interno. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 25 nov. 2008. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em: 10 nov. 2016.

_____. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público Resolução CFC nº. 1.136, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.9 - Depreciação, Amortização e Exaustão. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 25 nov. 2008. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em: 10 nov. 2016.

_____. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Resolução CFC nº. 1.137, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.10 - Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público. NBCT1. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 25 nov. 2008. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em: 10 nov. 2016.

_____. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Resolução CFC nº 1.366, de 25 de novembro de 2011. Aprova a NBC T 16.11 – Sistema de Informação de Custos do Setor Público. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 02 dez. 2011. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em: 10 nov. 2016.

_____. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público Resolução CFC nº. 1.374, de 08 de dezembro de 2011. Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 25 nov. 2008. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em: 10 nov. 2016.

_____. Pronunciamentos Técnicos Contábeis. *In*: Código de Processo Civil. Brasília, DF: Comitê de pronunciamentos contábeis, 2013. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/06/cpc_pronunciamentos_2012_web.pdf>. Acesso em: 21 out. 2016.

FEIJÓ, P.H. **Entendendo as mudanças na contabilidade aplicada ao setor público**. O contexto histórico, as diretrizes, a construção das NBCASP e a busca dos princípios de contabilidade. Brasília: Gestão Pública, 2013.

FORTES, João. **Contabilidade pública: teoria e Prática**. 9. ed. [S.l.]: Franco e Fortes, 2006.

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO. Comentadas. Curitiba: Tecnodata Educacional, 2010. 342 p.

RIBEIRO, O. M. **Contabilidade Intermediária - Conforme Lei 11.638/2007**. São Paulo: Saraiva.2010.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

TORRES, M. D. F. **Estado, democracia e administração pública no Brasil**. Rio de Janeiro: FGV, 2007.