

**PERCEÇÃO DOS CONTADORES DO GOVERNO DO ESTADO DE
PERNAMBUCO SOBRE AS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE
APLICADAS AO SETOR PÚBLICO (NBCASP)**

OTÁVIO HENRIQUE CINTRA MONTEIRO
CARLA RENATA SILVA LEITÃO

RESUMO

O artigo objetivou investigar a percepção dos contadores públicos em relação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), a partir de uma pesquisa com os profissionais contábeis do poder executivo do Governo do Estado de Pernambuco. Assim, utilizou-se um questionário, baseado nas pesquisas de Piccoli e Klann (2015) e Cavichioli, Fiirst e Asta (2016), o qual foi aplicado aos profissionais contábeis integrantes da amostra. O questionário foi composto por três blocos e continha 25 perguntas. O primeiro bloco procurava identificar o perfil do profissional, o segundo dizia respeito aos problemas enfrentados pelos profissionais em relação às mudanças relacionadas à convergência contábil e o terceiro se referia ao entendimento das normativas por parte dos profissionais contábeis. Houve respostas de 17 contadores, em um universo de 22, os quais responderam o questionário enviado. Como resultado, observou-se, no que se refere à caracterização dos respondentes, que a maioria era do gênero masculino, se encontrava na faixa etária de 31 a 40 anos, possuía experiência profissional no governo pernambucano de 6 a 10 anos e todos detinham como nível de escolaridade a especialização. Observou-se, ainda, que a maioria dos profissionais contábeis reconhece a existência e a importância das mudanças trazidas à contabilidade pública pelo processo de convergência e se considera preparada para as mudanças nas práticas contábeis. No entanto, embora a maioria tenha demonstrado entendimento quanto às novas normas contábeis, esta concorda que o Estado ainda não possui atualmente a estrutura para a implantação do sistema de informação de custos.

Palavras-chave: convergência contábil; contabilidade pública; contadores públicos

ABSTRACT

The article aimed to investigate the perception of public accountants in relation to the Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector (NBCASP), based on a survey with the accounting professionals of the executive branch of the State Government of Pernambuco. Thus, a questionnaire was used, based on the surveys of Piccoli and Klann (2015) and Cavichioli, Fiirst and Asta (2016), which was applied to the accounting professionals in the sample. The questionnaire was composed of three blocks and contained 25 questions. The first block sought to identify the profile of the professional, the second related to the problems faced by professionals in relation to the changes related to accounting convergence and the third referred to the understanding of regulations by accounting professionals. There were responses from 17 counters, in a universe of 22, which answered the questionnaire sent. As a result, it was observed that, with regard to the characterization of respondents, the majority were male, were between the ages of 31 and 40, had professional experience in the government of Pernambuco from 6 to 10 years and all had as level of education to specialization. It was also observed that most accounting professionals recognize

the existence and importance of the changes brought to public accounting by the convergence process and consider themselves prepared for changes in accounting practices. However, although most have demonstrated an understanding of the new accounting standards, it agrees that the State does not yet have the structure for the implementation of the cost information system.

Keywords: accounting convergence; public accounting; accountants.

1 Introdução

Mudanças substanciais têm ocorrido na contabilidade brasileira, desde o início do processo de convergência contábil às normas internacionais. Essas mudanças têm buscado, de uma forma geral, uma uniformização da linguagem contábil entre os países. Para Frago, Macêdo, Lopes e Ribeiro Filho (2012), a contabilidade, como uma ciência social, tem buscado desenvolver uma metodologia para apoiar o uso de artefatos técnicos em um ambiente em que ela se torna um idioma em um universo dos negócios. Para tanto, ela deveria ser capaz de gerar um ambiente de comunicação, por meio de um padrão de mensuração e evidenciamento de informações, em todos os alcances de tempo e espaço.

Tem-se discutido se o padrão a ser estabelecido deve ser orientado a regras ou a princípios. No entanto, torna-se relevante analisar os efeitos que cada modelo gera, a fim de entender a melhor estratégia para a implementação da convergência internacional. E, identificar a tendência que as entidades internacionais de padronização seguem facilita a compreensão sobre as perspectivas da mudança que se processa.

Em um processo de mudanças, é natural que ocorra problemas e resistências durante a sua implementação. Isso pode ser consequência desta envolver profissionais que estão inseridos em contextos diversos, de cultura, de nível de conhecimento e de estruturas no uso da contabilidade.

Para Rosa, Silva e Soares (2015), a contabilidade tem passado por diversas mudanças na última década, tanto no âmbito privado quanto no público. Isso em um contexto em que se busca aplicação na administração pública de uma maior transparência, eficiência e eficácia, utilizadas no setor privado. Nesse cenário, surgiu a necessidade de expandir a convergência contábil para o setor público. Logo, a harmonização das normas de contabilidade aplicadas ao setor público passou a se posicionar no centro da atenção das discussões contábeis.

No contexto do setor público brasileiro, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por meio de grupo de estudos iniciou os debates e discussões sobre a convergência contábil aos padrões internacionais no ano de 2004. Em 2008 foi publicada a NBC T 16. Essa norma foi a primeira a ser elaborada para servir de referência às práticas contábeis aplicadas ao setor público no Brasil com intenção de iniciar o processo de convergência. Somente em outubro de 2016 foi que o CFC passou a emitir normas com relação direta com as normas internacionais.

Diante do exposto, este artigo tem como objetivo investigar a percepção dos contadores públicos em relação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), a partir de uma pesquisa com os profissionais contábeis do Governo do Estado de Pernambuco.

O artigo apresenta, além da introdução, um referencial teórico no qual é abordado o processo de convergência contábil de forma ampla, o processo de convergência contábil no setor público e as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Em seguida, apresenta a metodologia da pesquisa, os resultados obtidos e a conclusão do trabalho.

2 Referencial Teórico

2.1 Processo de Convergência Contábil

A Contabilidade, como uma ciência social que busca se comunicar com seus usuários por meio de uma linguagem própria para transmissão de informações envolvendo eventos econômicos e financeiros relacionados ao patrimônio, tem caminhado para uma convergência dessa linguagem. Isto, em um processo de adequação aos novos tempos de mercados abertos e globais e com avançados sistemas de tecnologia de informação. Para Fragoso *et al.* (2012), o desenvolvimento de uma linguagem única e comum como uma estrutura contábil universal aponta para o estabelecimento um sistema hierárquico de termos, similar ao adotado, por exemplo, nas ciências biológicas (gênero, espécies, filo, classes, ordens, etc.).

Muito se discute sobre o modelo que a convergência deve adotar, se baseado em regras ou princípios. Ainda não há consenso quanto a melhor forma, mas as discussões levantam questões relacionadas aos efeitos relativos à escolha do modelo. Alguns efeitos e consequências de modelos baseados em regras e princípios são apontados por Dantas, Rodrigues, Niyama e Mendes (2010), os quais podem ser observados na tabela 1.

Tabela 1: Efeitos e consequências dos modelos baseados em regras e princípios

Efeitos e consequências dos modelos	
Regras	Princípios
Aumento da comparabilidade.	Redução de excesso de escopo.
Aumento da verificabilidade.	Aumento da relevância do contador.
Redução de interpretações tendenciosas.	Redução da comparabilidade.
Redução de litígio por lançamentos errados.	Aumento da variabilidade de lucro.
Redução da necessidade de reguladores.	Inconsistência no processo de transação.
Aumento da comparabilidade de fachada.	Aumento de necessidade de reguladores.
Aumento de custo de sistema de informação para comportar todas as regras.	Maior necessidade de expertise de contadores e auditores.
	Aumento de oportunidade de reguladores.
	maior facilidade de compreender e implantar.
	Aumento de litígios por lançamentos errados.

Fonte: adaptado de Dantas, Rodrigues, Niyama e Mendes (2010)

O *International Accounting Standards Board* (IASB) é a entidade responsável por conduzir a convergência contábil entre os países. Mas como essa entidade não tem o poder de estabelecer de forma impositiva ou coercitiva as suas normas nos países, faz-se necessária legislações locais que contemplem as Normas Internacionais de Contabilidade no âmbito de cada país.

Embora a convergência ainda seja parcial, por conta de aspectos ainda em discussão, o processo de incorporação de padrões internacionais segue seu caminho aparentemente sem volta.

Para Ampofu e Sellani (2005), o processo de convergência contábil sofre grande influência dos Estados Unidos. Observa-se que o mundo dos negócios passa por esse país e as práticas contábeis no mundo acabam tendo que se adequar à forma que os americanos tratam seus negócios, forçando seus parceiros a se adaptarem as suas práticas.

Dantas *et al.* (2010) apontam que as normas internacionais seguiram a tendência do modelo baseado em princípios, seguindo uma tradição jurídica consuetudinária (*common law*). Assim, há uma flexibilidade na normatização, que reflete na operacionalização dos lançamentos contábeis. Essa flexibilidade possibilita uma melhor evidenciação da essência

econômica. Logo, eleva a importância do julgamento do profissional contábil em analisar os atos e fatos a serem contabilizados. Os autores ainda destacam que uma análise comparativa das normas internacionais com as normas brasileiras e americanas, antes do início da convergência, reforça a ideia de que as normas internacionais são baseadas em princípios por apresentarem menos regras. Contudo, é possível perceber que elas não são totalmente baseadas em princípios. Há momentos em que é possível identificar aspectos restritivos de uma contabilidade ditada por regras.

A tentativa de uma padronização em um nível internacional faz refletir sobre os benefícios e custos desse processo. Para Madsen (2011), há um custo envolvendo os profissionais contábeis. Eles podem se tornar meros padronizadores que não levantam discussão sobre o desenvolvimento da profissão e da contabilidade. As questões debatidas podem ficar restritas ao processo de convergência, e, além de limitar a capacidade de inovação, pode desvirtuar a convergência como um meio para a melhoria da contabilidade. Assim, em vez de ser um caminho para um objetivo, pode tornar-se o próprio objetivo.

A convergência contábil no Brasil iniciou na década de 1990 por meio de discussões sobre os padrões contábeis da *International Accounting Standards Board* (IASB) pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM). Essas discussões serviram de base para a Instrução CVM nº 457/2007 que determinou que a partir do final de 2010 as companhias abertas deveriam consolidar seus demonstrativos financeiros pelo padrão internacional. Antes mesmo, o Banco Central do Brasil (BACEN), em 2001, emitiu a Circular nº 3.068 com procedimentos de reconhecimento e mensuração de ativos financeiros, iniciando o processo de adaptação das normas do Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (COSIF).

No ano de 2007, foi editada a Lei Federal nº 11.638 e no ano de 2009 a Lei Federal nº 11.941. Elas alteraram a Lei Federal nº 6404/1976 (Lei das Sociedades por Ações) para uma maior harmonização aos padrões internacionais da IASB. No ano de 2005, foi criado o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), por meio do Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Esse comitê ajudou na elaboração do projeto de Lei para alteração da Lei das Sociedades por Ações. Além disso, se tornou responsável por normatizar a prática contábil brasileira por meio de seus pronunciamentos técnicos voltados à convergência aos padrões internacionais (DANTAS *et al.*, 2010; RODRIGUES *et al.*, 2012; SOARES e SCARPIN, 2010).

2.2 Processo de Convergência Contábil no Setor Público

Da mesma forma como ocorreu pelo setor privado, a contabilidade aplicada ao setor público também foi inserida no processo de convergência, buscando a comparabilidade da informação contábil dos entes públicos, inclusive entre países. Para Roza *et al.* (2013), as recentes mudanças afetaram de forma significativa o campo da contabilidade pública no Brasil, devido à necessidade cada vez maior de se obter informações fidedignas dos entes governamentais, gerando como consequência o processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público.

A convergência, além de tornar as informações contábeis mais comparáveis, possibilita que os diversos usuários da contabilidade obtenham melhores informações. Assim, um gestor público poderá tomar uma decisão com maior grau de assertividade se as informações sobre o patrimônio do ente estiverem em uma linguagem mais acessível, com maior significado. Da mesma forma, a população se beneficiaria por meio de informações com maior compreensibilidade para exercer o controle social. Além disso, conforme aponta Rosa *et al.* (2015), a implantação dos padrões internacionais acaba contribuindo de forma significativa para a facilidade na comparação das demonstrações contábeis das entidades do

setor público de forma global, bem como para aumentar a confiabilidade e transparência das informações.

Amaral e Lima (2013), ao analisarem como as contribuições das normas internacionais de contabilidade para o setor público afetam nos ciclos políticos, concluem que estas estariam mais claras, tempestivas e próximas da boa prática. Com isso, haveria uma redução na manipulação de dados contábeis e omissão de informações, normalmente identificadas como instrumentos eleitorais.

Assim como ocorre no setor privado, há uma organização de nível internacional responsável pela convergência da contabilidade aplicada ao setor público para as normas internacionais. Essa entidade é a *Internacional Federation of Accountants* (IFAC). Ela é composta por membros de diversos países que contribuem para a elaboração das *Internacional Public Sector Accounting Standards* (IPSAS).

São verificadas semelhanças entre as normas internacionais do setor privado e do setor público. De acordo com Fragozo *et al.* (2012), percebe-se de imediato que o conteúdo conceitual vigente nas IAS/IFRS são bastante aproximados das IPSAS, o que sugere uma aproximação conceitual significativa para os ambientes contábeis prevaletentes no setor privado e no setor público.

No que tange à convergência contábil no setor público brasileiro, o processo foi iniciado por meio da edição da Portaria nº 37 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) em 2004. Essa portaria instituiu o grupo de estudos voltados à área pública, que tinha como tarefa estudar e propor Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) em consonância às IPSAS editadas pelo IFAC.

Em 2006, foi formado o Grupo Assessor das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público no âmbito do CFC para iniciar as edições de normas contábeis aplicadas ao setor público. No ano seguinte, foi formado o Grupo Técnico de Padronização de Procedimentos Contábeis, por parte da STN com apoio da SOF, iniciando as edições de manuais técnicos de contabilidade aplicados ao setor público, para estabelecer padrões contábeis e orçamentários.

No ano de 2008, por meio da Portaria do Ministério da Fazenda nº 184, ficou estabelecido que a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) iria desenvolver ações que buscassem a convergência às normas internacionais de contabilidade pública alinhadas a IFAC e ao CFC, a serem obedecidos por todas as esferas e poderes. Nesse processo é possível identificar que os principais participantes são o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e a Secretaria de Orçamento Federal (SOF). Ainda no ano de 2008, o CFC emitiu dez resoluções versando sobre as NBC T 16 – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Nesse mesmo ano o CFC também lançou um plano de ação para a convergência integral às normas da IFAC até o ano de 2012 (XAVIER e SILVA, 2012; ROZA *et al.*, 2013; ALBUQUERQUE e BIZERRA, 2011).

2.2 Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público (NBCASP)

Embora o processo de convergência contábil tenha iniciado antes, o marco formal de início pode ser considerado como a edição da Portaria nº 184, de 25 de agosto de 2008, do Ministério da Fazenda, o qual, em seu art. 1º, determinou a Secretaria do Tesouro Nacional, como órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, o desenvolvimento de ações no sentido de promover a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade publicadas pela IFAC e às Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público, editadas pelo CFC, desde que respeitados os aspectos formais e conceituais estabelecidos na legislação vigente.

A partir da Portaria, foi montado cronograma com ações e metas para o GTCP (Grupo RAGC, v.7, n.28, p.165-181/2019

de Trabalho para a Convergência das NBC T SP às IPSAS da IFAC) trabalhassem para concretizar o processo de padronização até o ano de 2012. Esse cronograma pode ser visualizado na tabela 2.

Tabela 2: Cronograma resumido do GTCP

Ações	Meta
Definição de GEs; nivelamento do GTCP; distribuição de versão em Inglês	Até dezembro de 2008
Disponibilização das IPSAS em Português validadas pelos GEs	Até março de 2009
Elaborar minutas das NBCASP convergidas	De abril a dezembro de 2009
Disponibilizar, apresentar e discutir as NBCASP convergidas	Até dezembro de 2010
Capacitar os profissionais sobre conteúdo e aplicação das NBCASP Convergidas	Até dezembro de 2011
Entrada em vigor das NBCASP Convergidas aos Padrões Internacionais IPSAS	Janeiro de 2012

Fonte: Macêdo et al. (2010) adaptado

Como mencionado anteriormente, no ano de 2008 o CFC emitiu dez resoluções com normativos, NBC T 16, e uma resolução em 2011. Essas normas foram consideradas um grande avanço para a convergência às normas internacionais. Segundo Piccoli e Klann (2015), as NBCASPs surgiram a fim de harmonizar as práticas contábeis públicas brasileiras às normas internacionais, na União, Estados, e Municípios a partir das normas adicionais editadas pela STN. Para Xavier e Silva (2012), as normas proporcionaram um avanço significativo para a convergência às normas internacionais, por meio de inovações em procedimentos e demonstrativos.

Na mesma linha, Soares e Scarpin (2010) afirmam que a disseminação e harmonização dos conceitos da NBCASP em nível nacional possibilita a tão esperada e necessária convergência ao IPSAS.

Já Fragoso *et al.* (2012), ao estudar as normas do NBCASP, identificaram que ainda há questões ainda a serem vencidas para uma efetiva convergência às normas internacionais. Enquanto as normas brasileiras têm uma abordagem mais conceitual, as IPSAS têm conteúdos mais focados a procedimentos práticos e operacionais.

Somente a partir de 4 de outubro de 2016 foi que o CFC passou a assumir que suas normas estariam correlacionadas às normas da IFAC. Isso, ao publicar no diário oficial da união o NBCT SP Estrutura Conceitual (Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público). Ela estabelece os conceitos que devem ser aplicados no desenvolvimento das demais Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCs TSP) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), destinados às entidades do setor público. Além disso, tais conceitos são aplicáveis à elaboração e à divulgação formal dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público (RCPGs).

Segundo o CFC, a norma é a primeira da área convergida às normas internacionalmente aceitas e tem o objetivo de nortear toda a contabilidade pública. Um dos principais pontos da norma é a definição da sociedade como usuária principal da informação contábil, o que facilitará a transparência e o controle social. O texto não traz aplicações específicas, mas trata do escopo, apresenta as diretrizes e regras gerais que as demonstrações devem seguir. Ainda, aponta características qualitativas para atingir os objetivos da informação contábil, que são a realização da prestação de contas com responsabilização e auxílio à tomada de decisão, entre outros pontos.

No momento em que a NBCT SP Estrutura Conceitual foi publicada, houve revogação de cinco NBCs T 16, conforme expõe a tabela 3.

Tabela 3: Relação da NBCT 16 após publicação da NBCT SP Estrutura Conceitual

NBC	Resolução CFC	Título	Situação
NBC T 16.1	1.128/08	Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação	Revogada
NBC T 16.2	1.129/08	Patrimônio e Sistemas contábeis	Revogada
NBC T 16.3	1.130/08	Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil	Revogada
NBC T 16.4	1.131/08	Transações no Setor Público	Revogada
NBC T 16.5	1.132/08	Registro Contábil	Revogada
NBC T 16.6	1.133/08	Demonstrações Contábeis	Atualizada
NBC T 16.7	1.134/08	Consolidação das Demonstrações Contábeis	Sem alteração
NBC T 16.8	1.135/08	Controle Interno	Sem alteração
NBC T 16.9	1.136/08	Depreciação, Amortização e Exaustão	Sem alteração
NBC T 16.10	1.137/08	Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público	Sem alteração
NBC T 16.11	1.366/11	Sistema de Informação de Custos do Setor Público	Sem alteração

Fonte: Conselho Federal de Contabilidade (CFC)

Ainda no ano de 2016, logo após a publicação da NBCT SP, Estrutura Conceitual, foram publicados mais cinco novos normativos com correlação direta com as normas da IFAC. Sendo assim, até 2016, existiam doze normas contábeis do CFC vigentes para aplicação no setor público brasileiro. Desse total, seis são consideradas pelo Conselho como correlatas às normas internacionais (ver tabela 4).

Tabela 4: Normas contábeis aplicadas ao setor público vigentes

NBC	Resolução CFC	Título	Correlação IFAC
NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL	DOU 04/10/16	Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público	<i>Conceptual framework</i>
NBC TSP 01	DOU 28/10/16	Receita de Transação sem Contraprestação	IPSAS 9
NBC TSP 02	DOU 28/10/16	Receita de Transação com Contraprestação	IPSAS 9
NBC TSP 03	DOU 28/10/16	Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes	IPSAS 19
NBC TSP 04	DOU 06/12/16	Estoques	IFAC
NBC TSP 05	DOU 06/12/16	Contratos de Concessão de Serviços Públicos: Concedente	IPSAS 32
NBC T 16.6 R1	DOU 31/10/14	Demonstrações Contábeis	Não há
NBC T 16.7	1.134/08	Consolidação das Demonstrações Contábeis	Não há
NBC T 16.8	1.135/08	Controle Interno	Não há
NBC T 16.9	1.136/08	Depreciação, Amortização e Exaustão	Não há

NBC T 16.10	1.137/08	Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público	Não há
NBC T 16.11	1.366/11	Sistema de Informação de Custos do Setor Público	Não há

Fonte: Conselho Federal de Contabilidade (CFC) adaptado

3 Metodologia

A pesquisa se caracteriza como descritiva, por descrever a percepção dos contadores públicos do Governo do Estado de Pernambuco em relação à convergência contábil às normas internacionais, por meio das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). Segundo Gil (2008), as pesquisas deste tipo têm como objetivo a descrição das características de uma determinada população ou fenômeno ou, ainda, o estabelecimento de relações entre variáveis. Para este autor, as pesquisas descritivas têm por objetivo estudar características de um grupo para buscar opiniões, atitudes e crenças.

Para atingir o objetivo, foi utilizado um questionário baseado nas pesquisas de Piccoli e Klann (2015) e Cavichioli *et al.*, (2016), aplicado aos profissionais contábeis do poder executivo do Governo do Estado de Pernambuco. O questionário foi dividido em três blocos, contendo 25 perguntas. Ele foi confeccionado por meio da ferramenta *GoogleDocs* e foi encaminhado por e-mail aos contadores públicos durante o período de 22 de maio de 2017 a 03 de junho de 2017.

O primeiro bloco do questionário procurava identificar o perfil do profissional do setor público, com questões referentes à idade, gênero, tempo de serviço público, nível de escolaridade.

O segundo diz respeito aos problemas enfrentados pelos profissionais em relação às mudanças relacionadas à convergência contábil. As perguntas desse bloco foram estruturadas para que o profissional expressasse sua percepção por meio de escala Likert de cinco pontos.

No terceiro bloco, ainda utilizando a escala Likert de cinco pontos, foram formuladas questões que se referiam ao entendimento das normativas por parte dos profissionais contábeis. As perguntas desse bloco abordam as principais mudanças trazidas pelas NBCASPs.

O universo da pesquisa foi composto pelos contadores de carreira do Governo do Estado de Pernambuco, cujo cargo é denominado Gestor Governamental- Especialidade Contador. Na ocasião da pesquisa, foi verificada por meio do portal da transparência do governo a existência de 22 servidores lotados nesse cargo, sendo obtido como retorno de 17 respostas. Logo, a taxa de resposta foi de 77,27% dos questionários enviados.

4 Resultados da Pesquisa

4.1 Características dos Respondentes

Inicialmente, foi levantado o perfil dos profissionais contábeis do Governo de Pernambuco. Dessa forma, com base nos 17 contadores respondentes, são exibidos na tabela 5 os resultados das variáveis gênero, faixa etária, tempo de profissão e nível de escolaridade.

Tabela 5: Perfil dos respondentes

Proposição	Variáveis	f	%
Gênero	Feminino	8	47,06%
	Masculino	9	52,94%

	Total	17	100,00%
Idade	20 a 30 anos	3	17,65%
	31 a 40 anos	13	76,47%
	41 a 50 anos	1	5,88%
	Acima de 50 anos	0	0,00%
	Total	17	100,00%
Tempo de Serviço Público no Governo de Pernambuco	Até 5 anos	3	17,65%
	6 a 10 anos	14	82,35%
	11 a 15 anos	0	0,00%
	Acima de 15 anos	0	0,00%
	Total	17	100,00%
Nível de Escolaridade	Técnico Contábil	0	0,00%
	Graduação	0	0,00%
	Especialização	17	100,00%
	Mestrado	0	0,00%
	Doutorado	0	0,00%
	Total	17	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa

Com base na Tabela 1, é possível caracterizar os contadores que fizeram parte da amostra. Percebe-se que a maioria dos respondentes foi do gênero masculino. No que tange a idade, nota-se uma predominância de 76,47% para os profissionais com 31 a 40 anos de idade.

No que se refere à experiência profissional no setor público, mais especificamente no Governo de Pernambuco, identifica-se que o corpo de contadores não tem um tempo de serviço longo. Do total de profissionais, foi identificado que 83,35% apenas tem entre 6 e 10 anos de tempo de serviço e 17,65% tem até 5 anos. Nenhum dos contadores respondentes possuía tempo de serviço acima de 10 anos. Já no que tange à escolaridade, foi identificado que 100% dos respondentes possuíam especialização.

4.2 Percepção dos Profissionais Quanto às Mudanças

Esta parte da pesquisa apresenta a percepção dos contadores do sobre as mudanças ocorridas na contabilidade pública, inclusive as decorrentes das NBCASP. Na Tabela 6 são expostas as proposições sobre a percepção dos profissionais sobre as mudanças ocorridas.

Tabela 6: Proposições de percepção dos profissionais sobre as mudanças

Código	Proposição
1.1	O sistema/programa de contabilidade utilizado atende às atuais mudanças da contabilidade pública.
1.2	Tenho amplo conhecimento das novas normas aplicadas ao setor público.
1.3	O processo de mudança da contabilidade pública dificultou/dificultará o trabalho do contador.
1.4	O processo de mudança valorizará o profissional da contabilidade pública.
1.5	As mudanças trouxeram mais responsabilidades para o contador público.

Fonte: Dados da pesquisa

A tabela 7 já mostra a quantidades de respostas enquadradas em níveis de concordância sobre proposições realizadas e seus percentuais sobre o total de respostas.

Tabela 7: Distribuição de frequência de percepção dos profissionais sobre as mudanças

Códigos	Discordo Totalmente		Discordo		Indiferente		Concordo		Concordo Totalmente		Total
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%	
1.1	0	0,00%	6	35,29%	1	5,88%	10	58,82%	0	0,00%	17
1.2	0	0,00%	3	17,65%	1	5,88%	11	64,71%	2	11,76%	17
1.3	3	17,65%	12	70,59%	0	0,00%	2	11,76%	0	0,00%	17
1.4	0	0,00%	0	0,00%	2	11,76%	7	41,18%	8	47,06%	17
1.5	0	0,00%	0	0,00%	1	5,88%	9	52,94%	7	41,18%	17

Fonte: Dados da pesquisa

É possível constatar que mais da metade dos respondentes, 58,82%, concordam que o sistema/programa de contabilidade utilizado atende às mudanças da contabilidade pública. De toda forma, ainda há um pequeno grupo representado por 35,29% discordam.

No que tange ao conhecimento das novas normas aplicadas ao setor público, observa-se que a maioria afirmou ter amplo conhecimento destas. Ainda assim, 17,65% dos contadores discordaram da proposição. Esse resultado é similar ao relatado na pesquisa de Cavichioli *et al.* (2016), que apresentou uma concordância de 67,4%. Por outro lado, difere da pesquisa de Piccoli e Klann (2014), a qual observou que 50% dos respondentes concordaram, enquanto 50% discordaram a respeito.

Sobre as implicações das mudanças no trabalho do contador, apenas 11,76% dos respondentes acreditam que o processo de mudança da contabilidade pública dificultará o trabalho do contador. A maioria discorda. Esse resultado diverge dos apresentados por Cavichioli *et al.* (2016), a qual apontou que a 45,7% concordavam que o processo de mudança dificultaria o trabalho do contador.

Quanto à afirmação de que a mudança proporcionará a valorização do profissional da contabilidade pública, 41,18% concordaram com essa afirmação; sendo que observou-se uma concordância total em 47,06%. Esse resultado é similar ao da pesquisa de Piccoli e Klann (2014), que apontou uma concordância de 63,63% para a proposição.

Da mesma forma que o profissional contábil percebe uma valorização da sua profissão, ele também percebe que as mudanças trouxeram mais responsabilidade para o contador público. Nesta questão, houve uma concordância de 52,94% e uma concordância total de 41,18%, o que se assemelha aos resultados apresentados tanto na pesquisa de Piccoli e Klann (2014) quanto na de Cavichioli *et al.* (2016).

4.3 As Normas na Visão dos Profissionais

Esta parte da pesquisa buscou identificar o entendimento do profissional contábil sobre as mudanças trazidas pela nova contabilidade pública. A tabela 8 relaciona as proposições sobre o entendimento dos profissionais sobre as mudanças.

Tabela 8: Proposições sobre o entendimento dos profissionais sobre as mudanças

Código	Proposição
2.1	O foco principal da nova contabilidade pública é a gestão patrimonial.
2.2	As NBCASPs não fazem menção ao princípio da competência.

2.3	Com o advento das NBCASPs, a Lei nº 4.320/64 foi revogada.
2.4	Mesmo com as novas mudanças, continuaremos a contabilizar no exercício as receitas pela arrecadação e as despesas pelo empenho.
2.5	Estou apto a tomar decisões referentes à vida útil e depreciação de ativos.
2.6	Estou apto para elaborar e analisar as demonstrações contábeis.

Fonte: Dados da pesquisa

Já a tabela 9 demonstra a distribuição de frequência sobre o entendimento dos profissionais sobre as mudanças, considerando níveis de concordância quanto às proposições elencadas na tabela 8.

Tabela 9: Distribuição de frequência sobre o entendimento dos profissionais sobre as mudanças

Códigos	Discordo Totalmente		Discordo		Indiferente		Concordo		Concordo Totalmente		Total
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%	
2.1	0	0,00%	0	0,00%	2	11,76%	12	70,59%	3	17,65%	17
2.2	7	41,18%	5	29,41%	4	23,53%	1	5,88%	0	0,00%	17
2.3	15	88,24%	2	11,76%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	17
2.4	6	35,29%	2	11,76%	0	0,00%	7	41,18%	2	11,76%	17
2.5	3	17,65%	9	52,94%	2	11,76%	2	11,76%	1	5,88%	17
2.6	1	5,88%	2	11,76%	2	11,76%	10	58,82%	2	11,76%	17

Fonte: Dados da pesquisa

O foco principal da nova contabilidade pública é a gestão do patrimônio. Dessa forma, 70,59% dos respondentes concordaram com a proposição e 17,65% concordaram totalmente. Resultado condizente com os obtidos por Piccoli e Klann (2014) e Cavichioli *et al.* (2016).

Apenas um respondente concordou e quatro foram indiferentes à proposição de que as NBCASPs não fazem menção ao princípio da competência. A maioria com 41,18% discordou totalmente da proposição.

Mesmo com o advento das NBCASPs, a Lei nº 4.320/64 não foi revogada. De uma forma geral, observou-se que esse aspecto é compreendido por todos, mesmo sem enfatizarem “totalmente”. Esse resultado é similar ao encontrado nas pesquisas de Piccoli e Klann (2014) e Cavichioli *et al.* (2016).

Da mesma forma que ocorreu na pesquisa de Piccoli e Klann (2014), as respostas foram divididas na concordância e discordância sobre o reconhecimento da receita e despesa. Embora os contadores afirmem ter conhecimento sobre as normas, verifica-se que esse entendimento é minimizado.

A nova contabilidade pública impõe que o contador público avalie e deprecie o ativo imobilizado do ente público, conforme a NBC T 16.9. Foi identificado que os profissionais contábeis não se consideram aptos a tomar decisões referentes à vida útil e depreciação de ativos. Nota-se que 52,94% discordam quanto a essa aptidão. Resultado semelhante pode ser encontrado em Piccoli e Klann (2014), ao identificar que 54,54% dos pesquisados também discordam quanto à aptidão.

Por outro lado, os respondentes externaram concordar com a aptidão em elaborar e analisar as demonstrações contábeis, apresentando um resultado de 58,82%. Esse resultado converge ao obtido por Cavichioli *et al.* (2016) e diverge em relação a Piccoli e Klann (2014).

4.4 Entendimento das NBCASPs

O último bloco da pesquisa tratava de proposições que buscavam identificar o entendimento do profissional contábil, especificamente em relação às NBCASPs que influenciam diretamente a *performance* de trabalho do contador público.

Tabela 10: Proposições sobre o entendimento das NBCASPs

Código	Proposição
3.1	A NBC TSP 01 trata de questões que devem ser consideradas no reconhecimento e na mensuração da receita das transações sem contraprestação. Isso ajuda a medir o resultado da arrecadação no setor público pelo regime de competência.
3.2	A NBC TSP 02 descreve o tratamento contábil das receitas provenientes de transações e eventos com contraprestação. Ela ajuda a medir os benefícios econômicos ou potencial de serviços que fluirão para a entidade.
3.3	A NBC TSP 03 define provisões, ativos e passivos contingentes, além de identificar as circunstâncias em que elas devem ser reconhecidas. Isso torna as demonstrações contábeis mais prudentes e confiáveis no setor público.
3.4	A NBC TSP 04 trata da contabilização dos estoques no setor público. Ela ajuda a evidenciar o real valor dos ativos no setor público.
3.5	NBC TSP 05 determina a forma de contabilização dos contratos de concessão pela ótica da concedente. A forma de contabilização ajuda a deixar transparente as informações relativas prestação de serviços relacionados a concessionária em nome do setor público.
3.6	A NBC T 16.6 R1 trata das demonstrações contábeis, trazendo novos demonstrativos de cunho gerencial, a demonstração do fluxo de caixa, a demonstração das mutações do patrimônio líquido e notas explicativas. A exigência de apresentação desses demonstrativos é importante para aumento da transparência das contas públicas.
3.7	A NBC T 16.7 trata da consolidação das demonstrações contábeis, tendo como seu principal objetivo evitar a dupla contabilização de receitas e despesas entre os entes de um mesmo órgão. Essa norma é importante para aumento da qualidade da informação contábil produzida pelo ente público.
3.8	A NBC T 16.9 estabelece a adoção da prática do registro contábil de depreciação, amortização e exaustão no setor público. A prática desse registro é relevante para o setor público.
3.9	A NBC T 16.10 trata da avaliação e mensuração de ativos e passivos, estabelecendo regras para reavaliações dos componentes patrimoniais, em que se deve utilizar o valor justo ou o valor de mercado na data de encerramento do balanço patrimonial. É estipulado prazo de reavaliação anual aos grupos de contas que podem variar significativamente, e a cada quatro anos para os demais grupos de conta. Essa posição é importante para aumentar a qualidade da informação contábil do ente público.
4.0	A NBC T 16.11 trata da conceituação, do objeto, dos objetivos e das regras básicas para mensuração e evidenciação dos custos no setor público, de nomenclaturas de custos, das características e atributos da informação de custos sendo apresentados como Subsistema de Informação de Custos do Setor Público (SICSP). O setor público estadual possui estrutura para implementação do sistema de informação de custos (SICSP).

Fonte: Dados da pesquisa

Abaixo segue a tabela 11 com a distribuição de frequência sobre o entendimento das NBCAPs, considerando as proposições relacionadas na tabela 10.

Tabela 11: Distribuição de frequência sobre o entendimento das NBCASPs

Códigos	Discordo Totalmente	Discordo	Indiferente	Concordo	Concordo Totalmente	Total
----------------	----------------------------	-----------------	--------------------	-----------------	----------------------------	--------------

	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%	f
3.1	1	5,88%	2	11,76%	7	41,18%	6	35,29%	1	5,88%	17
3.2	0	0,00%	0	0,00%	6	35,29%	11	64,71%	0	0,00%	17
3.3	0	0,00%	0	0,00%	2	11,76%	10	58,82%	5	29,41%	17
3.4	0	0,00%	0	0,00%	3	17,65%	10	58,82%	4	23,53%	17
3.5	0	0,00%	0	0,00%	7	41,18%	10	58,82%	0	0,00%	17
3.6	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	9	52,94%	8	47,06%	17
3.7	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	11	64,71%	6	35,29%	17
3.8	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	12	70,59%	5	29,41%	17
3.9	0	0,00%	0	0,00%	2	11,76%	12	70,59%	3	17,65%	17
4.0	6	35,29%	9	52,94%	2	11,76%	0	0,00%	0	0,00%	17

Fonte: Dados da pesquisa

Como pode ser observado na Tabela 11, os contadores respondentes, em sua maioria, com 41,18% de representatividade, demonstraram indiferença quanto ao benefício em se medir o resultado da arrecadação no setor público pelo regime de competência, tendo como parâmetro a NBC TSP 01. Por outro lado, 64,71% dos respondentes concordaram que o tratamento contábil das receitas provenientes de transações e eventos com contrapartida ajudava a medir os benefícios econômicos ou potencial de serviços que fluirão para a entidade.

Observou-se que 58,82% dos pesquisados concordaram em que as demonstrações contábeis se tornam mais prudentes e confiáveis no setor público ao definir provisões, ativos e passivos contingentes, normatizadas pela NBC TSP 03. Da mesma forma, concordaram que a contabilização dos estoques ajuda a evidenciar o real valor dos ativos no setor público. O mesmo percentual de concordância surgiu para a ajuda que a NBC TSP 05 traz, ao deixar mais transparente as informações relativas à prestação de serviços relacionados a concessionária em nome do setor público. Vale destacar que para esta norma, houve uma indiferença na ordem de 41,18%.

Verificou-se que 52,94% dos contadores concordaram e 47,08% concordaram totalmente que as novas demonstrações contábeis elencadas na NBC T 16.6 R1 são importantes para o aumento da transparência nas contas públicas. Da mesma forma foi possível identificar uma concordância de 64,71% e uma concordância total de 35,29% de que a consolidação das demonstrações contábeis, normatizada pela NBC T 16.7, é importante para a qualidade da informação produzida pelo setor público. Vale destacar que houve semelhança nos resultados de Piccoli e Klann (2014) e Cavichioli *et al.* (2016) para as proposições aqui levantadas.

Embora 70,59% dos respondentes concordes e 29,41% concordes totalmente que a prática do registro contábil de depreciação, amortização e exaustão no setor público seja relevante, foi visto que os profissionais não se consideram aptos a tomar decisões referentes à vida útil e depreciação de ativos. Também foi constatado que 70,59% dos respondentes concordam que a avaliação e mensuração de ativos e passivos, estabelecidas pela NBC T 16.10, é importante para aumentar a qualidade da informação contábil do ente público. Nessas proposições, mais uma vez, foi identificado convergência nos resultados de Piccoli e Klann (2014) e Cavichioli *et al.* (2016).

Ao ser apresentada a proposição de que o setor público estadual possuía estrutura para implementação do sistema de informação de custos (SICSP), conforme a NBC T 16.11, a maioria, 52,94% discordou desta e 32,29% discordaram totalmente. Isso significa que a maioria dos contadores não acredita que o Estado possua estrutura para a implantação do RAGC, v.7, n.28, p.165-181/2019

sistema de informação de custos atualmente, de forma a atender o normativo.

5 Conclusões

Na pesquisa realizada, no que se refere à caracterização dos respondentes, verificou-se a maioria era do gênero masculino. Além disso, constatou-se que a maioria se encontrava na faixa etária de 31 a 40 anos, com experiência profissional no governo pernambucano de 6 a 10 anos. Todos detinham como nível de escolaridade a especialização.

Quanto à percepção dos profissionais quanto às mudanças na contabilidade pública, a maioria dos respondentes concordou que o sistema de contabilidade utilizado atende às mudanças impostas à contabilidade pública. Da mesma forma, concordaram que o processo de mudança valorizará o profissional contábil, ao mesmo tempo em que traz mais responsabilidades. A mudança não é percebida como algo que dificultará o trabalho do contador e o profissional se enxerga como conhecedor das novas normas aplicadas ao setor público.

Sobre o entendimento do profissional contábil em relação as mudanças trazidas pela nova contabilidade pública, foi observado uma concordância sobre o foco patrimonial que a nova contabilidade pública busca. Eles entendem que as NBCASPs fazem menção ao princípio da competência. Por outro lado, os respondentes se dividiram ao concordar com a forma de contabilização das receitas e despesas. Além disso, há o reconhecimento de que a Lei 4.320/64 ainda continua vigente. No que tange à aptidão dos contadores, eles se percebem aptos a analisar as demonstrações contábeis, mas não se veem aptos a tomarem decisões referentes à vida útil e depreciação de ativos.

Ao especificar cada NBCASP, foi visto que os contadores, em sua maioria, são indiferentes às questões que devem ser consideradas no reconhecimento e na mensuração da receita das transações sem contrapartida.

A maioria concordou que o tratamento contábil das receitas provenientes de transações e eventos com contraprestação ajuda a medir os benefícios econômicos ou potencial de serviços que fluirão para a entidade pública. Concordaram também, em sua maioria, que a definição de provisões, ativos e passivos contingentes torna as demonstrações contábeis mais prudentes e confiáveis no setor público. Da mesma forma, concordaram que a contabilização dos estoques ajuda a evidenciar o real valor dos ativos.

Houve uma ampla concordância sobre os benefícios da relevância, da qualidade e da transparência das informações contábeis com a edição das NBC T 16.7, NBC T 16.9 e NBC T 16.10. Por outro lado, ficou claro que os contadores públicos discordam que o Estado possua estrutura para a implantação do sistema de informação de custos.

Assim, de maneira geral, conclui-se que os profissionais contábeis reconhecem a existência e a importância das mudanças da nova contabilidade pública. Eles se consideram preparados para exercer as mudanças das práticas contábeis para a maioria dos casos. No entanto, embora a maioria tenha demonstrado entendimento quanto às novas normas contábeis, foi verificado que alguns ainda não possuem o entendimento correto de parte delas.

Referências

AMARAL, G. F.; LIMA, D. V. A contribuição da nova contabilidade pública sobre os efeitos dos ciclos políticos no Brasil. **Revista Ambiente Contábil**, v. 5, n. 2, p. 173-189, 2013.

AMPOFO, A. A.; SELLANI, R. J. Examining the differences between United States Generally Accepted Accounting Principles (US GAAP) and International Accounting Standards (IAS): implications for the harmonization of accounting standards. In: **Accounting forum**. Elsevier, p. 219-231. 2005.

CAVICHIOLO, D.; FIIRST, C.; ASTA, D. D. A percepção dos contadores sobre normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público (NBCASP). **Anais do Congresso UnB de Contabilidade e Governança**, Brasília, DF, Brasil, 2. 2016.

DANTAS, J. A. et al. Normatização contábil baseada em princípios ou em regras?: Benefícios, custos, oportunidades e riscos. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 4, n. 9, p. 3-29, 2010.

FRAGOSO, A. R. et al. Normas Brasileiras e Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e o Desafio da Convergência: uma Análise Comparativa–IPSAS e NBCTSP. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 6, n. 4, 2012.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. Editora Atlas SA, 2008.

Instrução CVM n. 457, de 13 de julho de 2007. Dispõe sobre a elaboração e divulgação das demonstrações financeiras consolidadas, com base no padrão contábil internacional emitido pelo International Accounting Standards Board - IASB. 2007. Recuperado de <http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/legislacao/inst/anexos/400/inst457consolid.pdf>.

MACÊDO, J. M. A. et al. Convergência contábil na área pública: uma análise das percepções dos auditores de TCES, contadores e gestores públicos. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 4, n. 8, p. 69-91, 2010.

MADSEN, Paul E. How standardized is accounting?. **The Accounting Review**, v. 86, n. 5, p. 1679-1708, 2011.

NBC TSP Estrutura Conceitual, de 23 de setembro de 2016. Aprova a NBC TSP Estrutura Conceitual- estrutura conceitual para elaboração e divulgação de informação contábil de propósito geral pelas entidades do setor público. 2016. Recuperado de <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf>.

PICCOLI, M. R.; KLANN, R. C.. A percepção dos contadores públicos em relação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público–NBCASP. **Revista do Serviço Público**, v. 66, n. 3, p. 425-448, 2015.

ALBUQUERQUE, C. M.; BIZERRA, A. L. V. Convergência contábil na administração pública federal: o caso das Instituições Federais de Ensino do Estado do Rio de Janeiro. **Pensar Contábil**, v. 13, n. 52, 2011.

RODRIGUES, L. L.; SCHMIDT, P.; SANTOS, J. L. The origins of modern accounting in Brazil: Influences leading to the adoption of IFRS. **Research in Accounting Regulation**, v. 24, n. 1, p. 15-24, 2012.

ROSA, F. S.; SILVA, L. C.; SOARES, S. V. Aspectos de convergência da contabilidade no setor público: um enfoque sobre a implantação do sistema de custos segundo a percepção de contadores municipais do estado de Santa Catarina. **Contabilidade y Negocios: Revista del Departamento Académico de Ciencias Administrativas**, v. 10, n. 19, p. 2, 2015.

ROZA, M. et al. Análise da Adequação das Demonstrações Contábeis dos Estados da Região Sul às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. **ConTexto**, 13 (24), pp. 23-36.2013.

SOARES, M.; SCARPIN, J. E.. A convergência da contabilidade pública nacional às normas RAGC, v.7, n.28, p.165-181/2019

PERCEPÇÃO DOS CONTADORES DO GOVERNO DO ESTADO DE PERNAMBUCO SOBRE AS
NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

internacionais e os impactos na aplicação da DRE na administração direta. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 9, n. 27, p. 25-42, 2011.

XAVIER, A. E. J.; SILVA, J. D. G. Percepção de operadores da Contabilidade quanto à relevância das mudanças introduzidas pela adoção das normas brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público: um estudo em instituições vinculadas ao ministério da educação. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2012.