

O Estágio da Convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público na Administração Direta do Município de Monte Carmelo – MG.

The Stage of Convergence to International Accounting Standards Applied to the Public Sector in the Direct Administration of the Municipality of Monte Carmelo - MG.

Dênia Aparecida de Amorim¹
Alessandra Vieira Cunha Marques²

RESUMO

A busca por uma linguagem universal que permitisse a comparação entre as demonstrações contábeis contagiou tanto o setor privado como o setor público; assim, a adoção às Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (*International Public Sector Accounting Standards – IPSAS*) visam à harmonização contábil e à comparabilidade, além da melhoria da confiabilidade e da transparência das contas públicas, bem como à eficiência e eficácia nos gastos governamentais. Sendo assim, este estudo tem por objetivo averiguar o estágio em que se encontra a adoção das normas contábeis internacionais aplicadas ao setor público no município de Monte Carmelo/MG, por meio da análise das Demonstrações Contábeis obrigatórias apresentadas pela administração direta no período de 2012 a 2016. Essas alterações no padrão contábil têm o intuito de conferir maior transparência e acessibilidade à informação, para que os cidadãos exerçam fiscalização da real situação patrimonial das entidades públicas. Ressalta-se a relevância do tema, pois trata da atual reforma da Contabilidade pública brasileira, além disso, o processo de convergência modifica várias normas contábeis e traz desafios para os profissionais que trabalham nesse setor. Constatou-se, após análise dos dados, que a PPMC está adotando gradativamente as novas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, NBCASP, todavia, ainda não se adequou totalmente na evidenciação das Notas explicativas, pois elas não apresentam métodos de depreciação, de exaustão e de amortização, de controle de estoque e de valorização de ativo imobilizado.

Palavras-chave: Normas Contábeis; Setor Público; Adoção às NBCASP.

ABSTRACT

Searching for a universal language that allowed the comparison between the financial statements has contagied not only the private sector but also the public sector, thus, the adoption of the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) aims to harmonize accounting and comparability, in addition to improve the reliability and transparency of public accounts, efficiency and effectiveness in government spending. Therefore, the aim of this study is to determine the stage in the adoption of international accounting standards applied to the public sector in the municipality of Monte Carmelo-MG, by means of the analysis of the mandatory Financial Statements presented by the direct administration from 2012 to 2016. These changes in the accounting standards have the purpose of applying

¹ Bacharel em Administração (2009) e em Ciências Contábeis (2018); MBA em Gestão Empresarial; Especialização em Gestão Pública. Professora especialista no curso de ciências contábeis na Fundação Carmelitana Mário Palmério. deniaamorim@hotmail.com

² Mestre em Contabilidade Financeira (2014), graduada em Ciências Contábeis (2006), MBA em Auditoria e Perícia Contábil (2009), MBA em Controladoria e Finanças Empresariais (2009). Professora dos cursos de Administração de Empresas e Ciências Contábeis na Fundação Carmelitana Mário Palmério. alessandra1909@hotmail.com

greater transparency and accessibility to information for citizens, in order to have control over the real assets of public entities. The relevance of the topic is highlighted, since it deals with the current Brazilian public accounting reform. In addition, the convergence process modifies several accounting standards, bringing challenges for professionals working in this sector. The results showed that the City Hall of Monte Carmelo is gradually adopting the new Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector, NBCASP, but it has not adapted enough for disclosing the Explanatory Notes, as they do not present methods of depreciation, exhaustion and amortization, stock control and evaluation of property, plant and equipment.

Keywords: *Accounting Standards; Public sector; Adoption at NBCASP.*

1 INTRODUÇÃO

No ano de 2008, o Brasil adere ao movimento global de adoção de Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NICASP) liderado pela Federação Internacional de Contadores (IFAC) (MACÊDO; KLANN, 2014). No ano de 2016, 127 países já haviam adotado as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público, sinalizando uma exigência da sociedade por informações claras, fidedignas e comparáveis dos entes governamentais e também transparência e qualidade na gestão do dinheiro público (CASTRO, 2016; FERNANDES, BEZERRA FILHO, 2016). Piccoli e Klan (2015) destacam que a *accountability* e a transparência do setor público são umas das características das NICASP.

Esse processo de convergência às normas internacionais de contabilidade pública, no Brasil, se deu com a edição da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) n.º 1.111/2007. A partir de então, o Ministério da Fazenda definiu as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), elaborando-se inicialmente dez normas para a convergência (CAVICHIOLI; FIIRST; DALL'ASTA, 2016). No ano de 2017, têm-se onze normas técnicas traduzidas e sendo aplicadas pelas entidades públicas, algumas de forma ampla, outras sendo convergidas de maneira gradual.

De acordo com Soares e Scarpin (2010), as mudanças estão sendo inseridas gradualmente, visto que há várias restrições da administração pública brasileira, das quais se destacam a forte cultura puramente orçamentária e a dificuldade em adaptar os sistemas de informação aos padrões necessários aos registros contábeis atuais. As dificuldades existentes são decorrentes da herança de um modelo contábil legalista, além do lapso de tempo em que a contabilização dos entes públicos ficou estagnada, gerando acomodação não só nessas entidades, mas também dos profissionais responsáveis por preparar as demonstrações contábeis (SOARES; SCARPIN, 2010).

A convergência às normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público é uma realidade no Brasil. Apesar das expectativas quanto a essas novas normas de elevação da eficácia e efetividade das Leis na promoção do planejamento, da transparência e da responsabilidade da gestão fiscal (DÁROS, PEREIRA, 2009), os entes federados (União, Estados e Municípios) têm inúmeros obstáculos a serem vencidos para a sua efetivação (MELO, PRIETO, ANDRADE, 2012).

Nos municípios brasileiros, essa dificuldade tende a ser maior visto que muitos não têm sequer um contador e a contabilidade é feita por escritórios de contabilidade terceirizados, além disso, faltam informações e controles internos na administração pública (FEIJÓ, 2011). Outro problema é a falta de investimento em ferramentas de informática, imprescindíveis para o controle do patrimônio público (FEIJÓ, 2011). Vários estudos (MELO; PIETRO; ANDRADE, 2012; CARNEIRO, SILVEIRA, 2017) alertam que os

municípios ainda estão sem efetiva adoção das normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público.

Neste contexto, a presente pesquisa tem por objetivo averiguar o estágio em que se encontra a convergência às normas contábeis internacionais aplicadas ao setor público na administração direta do município de Monte Carmelo, por meio da análise das demonstrações contábeis obrigatórias apresentadas por este no período de 2012 a 2016.

As alterações contábeis buscam maior transparência e acessibilidade para os cidadãos exercerem a fiscalização da real situação patrimonial das entidades públicas, com uma gestão pública eficaz e eficiente (MELO; PIETRO; ANDRADE, 2012). Assim, justifica-se essa pesquisa, com o intuito de verificar o estágio em que se encontra a adoção das normas contábeis aplicadas ao setor público na administração direta do município de Monte Carmelo/MG.

Ressalta-se a relevância do tema, pois trata da atual reforma da contabilidade pública brasileira, além de que o processo de convergência modifica várias normas, trazendo desafios aos profissionais que trabalham com contabilidade pública, independente da esfera pública (União, Estados, Municípios) ou do tamanho da entidade pública estudada (GUIMARÃES; MARTINS, 2015).

Como contribuições, essa pesquisa acrescenta conteúdo ao referencial bibliográfico relacionado à adesão as normas internacionais de contabilidade pública no Brasil, visto que esse tema é escasso de estudos (MELLO et al, 2014). Além disso, o estudo mostra o real estágio da convergência às NBCASP para os órgãos competentes envolvidos no processo, evidenciando se os prazos e objetivos dessas normas estão sendo obedecidos. Pesquisas desse tipo servem como consulta para os órgãos reguladores tomarem decisões quanto à necessidade de alteração das normas, e quanto à promoção de treinamentos para viabilizar a adoção de fato das NBCASP na administração pública brasileira.

O artigo está estruturado em cinco seções, iniciando com a introdução ao tema analisado. A segunda seção apresenta o referencial teórico com a descrição de um breve histórico da contabilidade pública no Brasil, a convergência e as mudanças na contabilização nas entidades governamentais. A metodologia de pesquisa é apresentada na terceira parte, enquanto que os resultados são demonstrados na quarta seção. A última seção apresenta as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Por que convergir às Normas Internacionais de Contabilidade?

Até por volta do ano de 1985, a contabilidade pública brasileira padecia de ineficiência em sua estrutura, pois inexistiam instrumentos que fossem adequados ao planejamento, execução e controle financeiro e patrimonial dos entes governamentais (SOARES; SCARPIN, 2010; MELO, PIETRO; ANDRADE, 2012). Devido a isso, a busca de ajustes fiscais, em meados da década de 1980, proporcionou condições adequadas à organização e à produção de um novo sistema de informações gerenciais, criando-se, em 1986, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão central do Sistema de Contabilidade do Poder Executivo (SOARES; SCARPIN, 2010).

Assim, diante das deficiências no modelo contábil público brasileiro e em aceitação ao movimento mundial de adesão a normas contábeis que possibilitem comparabilidade e clareza de informações entre as Demonstrações Contábeis de empresas em países distintos, o setor público brasileiro também acompanhou esse movimento (SOARES; SCARPIN, 2010). A nível mundial justifica-se as mudanças contábeis, em função das demandas advindas do atual estágio da globalização, do desenvolvimento da tecnologia e do mercado de capitais, devido

ao aumento da quantidade de investimentos externos, levando a necessidade de uma linguagem contábil universal (SANTOS; ALMEIDA, 2012).

A busca por uma linguagem universal que permitisse a comparação entre as demonstrações contábeis contagiou tanto os setores públicos quanto o privado. E os principais objetivos da adoção às Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (*International Public Sector Accounting Standards – IPSAS*) são a harmonização contábilística e a comparabilidade, bem como a melhoria da confiabilidade e transparência das contas públicas além da busca pela eficiência e eficácia nos gastos governamentais (RIBEIRO; BIZERRA, 2011; BELLANCA; VANDERNOOT, 2014).

A adesão às IPSAS no Brasil é visto como relevante e vantajoso, uma vez que, por ser um país em desenvolvimento, que busca aumentar sua credibilidade entre os demais países, as normas internacionais de contabilidade são uma estratégia de aumento à confiança frente aos investidores internacionais (ZEFF, 2014). Com a adoção das NBCASP espera-se o aumento na confiabilidade e transparência dos relatórios financeiros do governo (SOARES; SCARPIN, 2010; RIBEIRO; BIZERRA, 2011), visto que esse novo padrão contábil é tido como uma ferramenta de combate à corrupção (CHAN, 2010), assim, possibilita maior divulgação e melhor interpretação das informações por parte dos cidadãos, sendo assim um mecanismo social de transparência e fiscalização da aplicação dos recursos públicos (FERNANDES; BEZERRA FILHO, 2016).

Assim, em 2008, por meio da edição da Lei Federal 11.638/2007, a iniciativa privada passou a utilizar as normas convergidas ao padrão internacional e no mesmo ano o Ministério da Fazenda editou a Portaria nº 184/2008 estabelecendo as diretrizes para nortear a convergência da contabilidade pública, a ser iniciada de forma gradual a partir de 2010 (SOARES; SCARPIN, 2010). Essas normas trazem uma série de inovações ao cenário da contabilidade pública brasileira.

2.2 As Inovações Atribuídas às NBCTSP

No total são 32 normas internacionais voltadas ao setor público, contudo no Brasil o CFC publicou apenas onze normas baseadas nas IPSAS, porém não totalmente traduzidas, ou seja, foram baseadas nas IPSAS, o que demonstra uma adesão gradativa (OLIVEIRA, 2016). Conforme Oliveira (2016), em 2016, foi publicada a primeira Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, NBC TSP – Estrutura Conceitual, sendo até o momento a única norma totalmente traduzida relacionada ao setor público, e vigente a partir de primeiro de janeiro de 2017.

Dentre as NBCT, está a NBC T 16.6 que abrange as demonstrações contábeis obrigatórias ao setor público, sendo elas o Balanço Patrimonial (BP), o Balanço Orçamentário, o Balanço Financeiro, a Demonstração das Variações Patrimoniais, a Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) e as notas explicativas (VICENTE; MORAIS; PLANT NETO, 2012).

Uma das inovações é a DFC que deve ser elaborada pelo método direto, pois visa evidenciar os fluxos proporcionados pelas operações, investimentos e financiamentos, objetivando a projeção de cenários futuros de fluxos de caixa e a análise da capacidade da entidade pública manter os serviços para a população (SANTOS; ALMEIDA, 2012). Conforme Mello et al (2014), as NBCASP, entraram em vigor em 2010 de forma facultativa, tornando-se obrigatórias em 2012.

Costa, Nunes e Almeida (2016) afirmam que essas novas práticas contábeis determinadas pela adesão às normas de contabilidade internacional trouxeram mudanças nas maneiras de escrituração no setor público, pois novos conceitos como o regime misto, no qual as despesas são contabilizadas pelo regime de competência e as receitas pelo regime de caixa,

utilizados no setor público, agora são válidos apenas nos aspectos orçamentários. Com essa alteração o setor contábil público terá que se preocupar com duas formas de controle, visto que as demonstrações orçamentárias serão elaboradas observando-se o regime misto e as demonstrações patrimoniais obedecendo ao regime de competência.

De acordo com pesquisa realizada por Vicente, Morais e Platt Neto (2012), as principais modificações ocasionadas no setor público devido a convergência as NBCASP estão associadas à distinção entre patrimônio e orçamento, no qual a adoção do regime de competência integral auxiliará na melhor contabilização dos bens públicos. Conforme o CFC (2017), o Regime de Competência é aquele que reconhece as transações e os eventos no momento da ocorrência dos respectivos fatos geradores, independentemente do pagamento ou recebimento. Assim, as entidades públicas apresentarão dois enfoques contábeis distintos, um com enfoque orçamentário escriturado pelo regime misto, denominado Balanço Orçamentário, e o outro patrimonial contabilizado pelo regime de competência (STN, 2016).

No que tange à contabilidade patrimonial, o regime de competência integral deve ser adotado obrigatoriamente pela União, Estados, Municípios e entidades públicas a partir de primeiro de janeiro de 2010, conforme a NBC T 16.5, publicada pela Resolução CFC nº. 1.132/2008, que trata do registro contábil, definindo a necessidade de as transações serem reconhecidas com base em seus fatos geradores (CRUVINEL; LIMA, 2011).

Conforme Vicente, Morais e Platt Neto (2012), outras práticas como o registro de depreciação, exaustão e amortização dos bens públicos, registros que não eram utilizados anteriormente, e o reconhecimento do crédito tributário passarão a integrar as rotinas públicas. O registro de ativos de infraestrutura como praças e vias públicas no imobilizado das entidades públicas, a reavaliação de ativos e a realização do teste de imparidade (*impairment*) para avaliar o valor recuperável de ativos também são novidades no meio público (VICENTE; MORAIS; PLATT NETO, 2012).

Piccoli e Klann (2015) concluem que a convergência das NBCASP às IPSAS foi um avanço na contabilidade pública brasileira, pois resulta em maior transparência, além de passar a reconhecer ativos e passivos, antes desconsiderados, proporcionando melhoria na apresentação de informações econômicas, financeiras e patrimoniais dos entes públicos.

Ressalta-se que a divulgação das demonstrações contábeis, em suas versões simplificadas e completas, deve ser disponibilizada por meio de publicação na imprensa oficial, transmissão aos órgãos de controle interno e externo, a associações e a conselhos representativos, além da disponibilização para acesso da sociedade em local e prazos estabelecidos e disponibilização em meios de comunicação eletrônicos (MACÊDO; KLANN, 2014). Segundo Fragozo et al (2012), a NBC T 16.6 é comparada conceitualmente com as IPSAS 1, 2, 18, 19, e apresenta conceitos repetidos em relação a definições sobre circulante, não circulante, conversibilidade, exigibilidade e unidade contábil, conceitos estes já apresentados na NBCT 16.2.

2.3 Estudos Anteriores

Apesar dos benefícios apontados com a adoção das NBCASP, Calegari et al (2015) ressaltam que podem haver dificuldades no processo de convergência. Dentre as dificuldades de adesão a estas normas estão a falta de apoio por parte dos gestores governamentais, a escassez de profissionais qualificados no quadro de servidores públicos, ausência de treinamentos com ênfase nas alterações na escrituração contábil, inadaptação dos softwares oferecidos no mercado (CALEGARI et al, 2015).

Além destes entraves, ainda deve ser considerada a resistência a mudança de hábitos devido a cultura presente nas entidades, falta de literatura de apoio na transição, os obstáculos presentes na reorganização do patrimônio após anos de gestão sem controle efetivo. Ademais,

tem-se o cumprimento de datas previstas para a efetiva convergência impostas pelas normativas publicadas pelo CFC, em parceria com a STN (CALEGARI et al, 2015).

Carneiro e Silveira (2017), em estudo realizado em municípios do estado de Rondônia, concluíram que o nível de implementação e de aderência as NBCASP por estes municípios é baixa, visto que em sua maioria, publicaram apenas o balanço patrimonial, o balanço orçamentário e a demonstração de variações patrimoniais, sendo verificado que apenas um município fez a evidenciação da DFC. Nesse mesmo estudo, os autores constataram que nesses municípios as premissas de transparência não estão sendo observadas, em relação a divulgação das demonstrações contábeis (DCs), visto que as publicações não estão disponíveis para consulta da sociedade em meio digital, sendo que a justificativa de um município é a falta de suporte técnico e de gestão de informática para o portal da transparência (CARNEIRO; SILVEIRA, 2017).

Já no estudo de Braga e Bezerra Filho (2016), os resultados apresentados evidenciaram que, apesar das exigências de adoção às NBCASP e dos prazos estabelecidos pela STN, o nível de convergência dos municípios pernambucanos é muito baixo, com uma média geral de 44,6%. Um dos principais motivos para o baixo nível de convergência foi a ausência de evidenciação em notas explicativas e adoção de critérios de reconhecimento e mensuração de ativos e passivos e suas mutações.

3 METODOLOGIA

Monte Carmelo é um município mineiro, situado na região do Alto Paranaíba, com uma população, conforme IBGE (2016), de 48.096 habitantes. O Município tem como maior fonte de renda a agricultura, principalmente na produção de café. A Prefeitura Municipal publica suas demonstrações consolidadas com os órgãos públicos Prefeitura Municipal, Câmara Municipal e Departamento Municipal de Água e Esgoto (DMAE). Cada um desses órgãos possui contador próprio, porém é o contador do poder executivo que consolida e prepara as demonstrações contábeis obrigatórias para evidenciação. Por ser um município do interior do estado proporciona um ambiente propício para o desenvolvimento do estudo, visto que em municípios como Uberlândia-MG, que têm melhores condições e recursos enfrentaram dificuldades na convergência (MELO; PIETRO; ANDRADE, 2012).

Conforme Fernandes (2004), a metodologia do estudo refere-se a todas as técnicas utilizadas e como será desenvolvida a pesquisa. Pesquisa quer dizer busca, indagação, investigação de algo que se queira respostas. Assim, esse estudo foi desenvolvido de forma qualitativa, ao avaliar a qualidade das demonstrações contábeis publicadas em detrimento das NBCASP vigentes, e assim determinando o grau da convergência às novas normas de contabilidade do setor público.

A análise se deu por meio de pesquisa documental. Conforme Marconi e Lakatos (2011), a fonte de coleta das informações está restrita a documentos, sendo fontes primárias de dados. Portanto, a pesquisa foi realizada por meio da análise e comparação das demonstrações contábeis obrigatórias apresentadas pela Prefeitura Municipal de Monte Carmelo, no período de 2012 a 2016, para assim identificar em que estágio está a convergência às NBCASP e se é possível por meio destas demonstrações, verificar quais normas ainda faltam convergir em relação a NBC T SP 16.6. O presente estudo envolve o período de 2012 a 2016, visto que estas normas tornaram-se obrigatórias a partir do ano de 2012 (MELLO ET AL, 2014)

Após a Prefeitura Municipal disponibilizar as demonstrações de 2012 e 2013, e a consulta das demonstrações de 2014 a 2016 no Portal da Transparência do TCE-MG, para análise dos dados, foi elaborado um check-list baseado na NBC T SP 16.6 para conferência das demonstrações contábil-financeiras apresentadas pela administração pública municipal

com o intuito de identificar as ações já realizadas e as que faltam implementar no município de Monte Carmelo.

4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

As NICSP são padrões de contabilidade que visam a alta qualidade das demonstrações contábeis do setor público, trazendo regras para o reconhecimento e mensuração das transações e eventos da administração pública; e também regramento para a sua apresentação e a evidenciação em demonstrações contábeis para fins gerais (GAMA; DUQUE; ALMEIDA, 2014). Com isso, a adoção de tais normas além de aumentar a credibilidade das entidades públicas, ainda acresce transparência acerca da gestão desempenhada.

Verifica-se no Quadro 01, quais DCs a Administração Pública Municipal apresentou nos cinco anos analisados, demonstrando que nos anos de 2012 e 2013 ela evidenciou seus relatórios conforme as antigas normas contábeis brasileiras, ou seja, evidenciou apenas o balanço patrimonial, o balanço orçamentário e o balanço financeiro. Com isso verifica-se que o município objeto da pesquisa está em estágio de convergência mais avançado do que os municípios objeto da pesquisa de Carneiro e Silveira (2017) que afirmam que houve publicação apenas de Balanço Patrimonial, Balanço Orçamentário e variações patrimoniais.

Quadro 01: Demonstrações Contábeis elaboradas pela PMMC

DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APRESENTADAS PELA PMMC:					
	2016	2015	2014	2013	2012
Balanço Patrimonial	x	x	x	x	x
Balanço Orçamentário	x	x	x	x	x
Balanço Financeiro	x	x	x	x	x
Demonstração das Variações Patrimoniais	x	x	x	-	-
Demonstração dos Fluxos de Caixa	x	x	x	-	-
Demonstração das Mutações do PL	-	-	-	-	-
Notas Explicativas	x	x	x	-	-

Fonte: Elaborado pela autora com base nas Demonstrações Financeiras da PMMC.

Comprova-se, ainda, que a partir do ano de 2014, a PMMC publicou as DCs atendendo as normas contábeis vigentes, exceto pela DMPL. A ausência da DMPL justifica-se porque essa deve ser elaborada apenas pelas empresas estatais dependentes e pelos entes que as incorporarem no processo de consolidação das contas (NBC T 16.6 R1). E nesse estudo, examinou-se apenas as demonstrações financeiras da administração pública direta do referido município.

Por meio do Quadro 02, apresenta-se em quais DCs elaboradas contém a identificação da entidade pública, visto que é obrigatória a identificação do órgão público ao qual se refere (IOB, 2017).

Quadro 02: Identificação da Entidade Pública nas DCs da PMMC.

AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DA PMMC CONTÊM A IDENTIFICAÇÃO DA ENTIDADE DO SETOR PÚBLICO?					
	2016	2015	2014	2013	2012
Balanço Patrimonial	x	x	x	x	x
Balanço Orçamentário	x	x	x	x	x
Balanço Financeiro	x	x	x	x	x
Demonstração das Variações Patrimoniais	x	x	x	-	-

Demonstração dos Fluxos de Caixa	x	x	x	-	-
Notas Explicativas	x	x	x	-	-

Fonte: Elaborado pela autora com base nas Demonstrações Financeiras da PMMC.

Para o ente público objeto desse estudo, identifica-se nas DCs analisadas, que se referem à Prefeitura Municipal de Monte Carmelo, e também que se procedeu à consolidação dos saldos das contas da PMMC, da Câmara Municipal e do DMAE. Tal medida é exigida pela NBC T 16.7.

Outro aspecto que é exigido pela NBC T 16.6 é que contenha a identificação do responsável e/ou contabilista que elaborou as DCs, conforme exposto no quadro 03.

Quadro 03: Identificação do Contador ou responsável pelas DCs da PMMC.

AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS CONTÊM A IDENTIFICAÇÃO DA AUTORIDADE RESPONSÁVEL E/OU CONTABILISTA?					
	2016	2015	2014	2013	2012
Balanço Patrimonial	-	-	-	-	-
Balanço Orçamentário	-	-	-	-	-
Balanço Financeiro	-	-	-	-	-
Demonstração das Variações Patrimoniais	-	-	-	-	-
Demonstração dos Fluxos de Caixa	-	-	-	-	-
Notas Explicativas	x	-	x	-	-

Fonte: Elaborado pela autora com base nas Demonstrações Financeiras da PMMC.

Demonstra-se, no Quadro 03, que as demonstrações contábeis disponibilizadas em quase sua totalidade não identificam o contador e/ou responsável, exceto pelas Notas Explicativas dos anos de 2016 e 2014 que trazem o nome e o CRC do contador. Salienta-se que essas DCs são enviadas ao órgão de controle externo, o TCEMG, e nesses relatórios enviados ao referido órgão constam os dados dos responsáveis, ficando tais informações omissas apenas para as DCs disponíveis para consulta pela sociedade. Esse achado confirma as expectativas de Calegari et al (2015) que alegaram que poderiam haver dificuldades no processo de convergência.

Verifica-se no Quadro 04, quais DCs foram divulgadas de forma bianual, ou seja, se apresentaram informações do exercício atual e exercício anterior (conforme NBC T 16.6 R1).

Quadro 04: Divulgação bianual das DCs.

AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS FORAM DIVULGADAS DE FORMA BIANUAL?					
	2016	2015	2014	2013	2012
Balanço Patrimonial	x	-	-	-	-
Balanço Orçamentário	x	-	-	-	-
Balanço Financeiro	x	-	-	-	-
Demonstração das Variações Patrimoniais	x	-	-	-	-
Demonstração dos Fluxos de Caixa	x	-	-	-	-

Fonte: Elaborado pela autora com base nas Demonstrações Financeiras da PMMC.

Apura-se nas DCs da PMMC, que as DCs não foram apresentadas de forma bianual, exceto pelas demonstrações do ano de 2016, que trouxeram as colunas com os dados do ano de 2015 e do ano de 2016, possibilitando com isso, a comparação das variações dos dados de um ano para o outro. Essa demora na adaptação da apresentação das DCs de forma bianual

pode ser justificada pela resistência a mudança de hábitos devido a cultura presente nas entidades (CALEGARI et al, 2015).

No Quadro 05, apresenta-se as informações disponibilizadas pela PMMC acerca do Balanço Patrimonial. Conforme Mello et al (2014) o BP deve ser estruturado em Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido, para evidenciar qualitativa e quantitativamente a situação patrimonial da entidade pública.

Foram evidenciados nos anos de 2013 e 2012 a segregação do BP conforme a nomenclatura da norma anterior, ou seja, ativo financeiro, passivo financeiro e saldo patrimonial. Já nos anos de 2015 e 2014, apresentaram a divisão em ativo e passivo circulante e não circulante, porém o patrimônio líquido foi nomeado de saldo patrimonial. Apenas no ano de 2016 apresentou-se a nomenclatura adotada pela NBC T 16.6 (R1).

Quadro 05: Evidenciação do Balanço Patrimonial

BALANÇO PATRIMONIAL					
	2016	2015	2014	2013	2012
O Balanço Patrimonial foi estruturado em Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido?	x	x	x	x	x
Os saldos devedores ou credores das contas retificadoras foram apresentados como valores redutores das contas ou do grupo de contas que lhes deram origem?	-	-	-	-	-
No Patrimônio Líquido, foi evidenciado o resultado do período segregado dos resultados acumulados de períodos anteriores?	x	-	-	-	-
A classificação dos elementos patrimoniais do ativo considerou a segregação em “circulante” e “não circulante”?	x	x	x	-	-
Os passivos foram classificados como “circulante” e “não circulante”?	x	x	x	-	-

Fonte: Elaborado pela autora com base nas Demonstrações Financeiras da PMMC.

No Quadro 06 apresenta-se as informações relativas ao Balanço Orçamentário e quais informações este evidenciou no período analisado, conforme a NBC T 16.6 (R1).

Quadro 06: Apresentação do Balanço Orçamentário

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO					
	2016	2015	2014	2013	2012
O Balanço Orçamentário evidenciou as receitas e as despesas orçamentárias, confrontando o orçamento inicial e as suas alterações com a execução, demonstrando o resultado orçamentário?	x	x	x	x	x
O Balanço Orçamentário foi estruturado de forma a evidenciar a integração entre o planejamento e a execução orçamentária?	x	x	x	x	x

Fonte: Elaborado pela autora com base nas Demonstrações Financeiras da PMMC.

O Balanço Orçamentário exibe as receitas e as despesas orçamentárias, confrontando o orçamento inicial e as suas alterações no decorrer da execução, apontando o resultado orçamentário, sendo estruturado de forma a esclarecer a integração entre o planejamento e a execução orçamentária (MELLO et al, 2014). Essa DC já era obrigatória conforme as normas contábeis anteriores, e foi elaborada pela PMMC nos cinco anos analisados atendendo a legislação vigente (Quadro 06).

Para Braga e Bezerra Filho (2016), a frequência da apresentação dos dados orçamentários se dá pelo fato das normas relativas a registros e demonstrações contábeis vigentes para as entidades públicas darem enfoque, sobretudo, aos conceitos orçamentários, em detrimento da evidenciação dos aspectos patrimoniais.

No Quadro 07, evidencia-se as informações da DC Balanço Financeiro elaborada pela PMMC e se as informações apresentadas atendem as prerrogativas da NBC T 16.6 (R1).

Quadro 07: Demonstração BF

BALANÇO FINANCEIRO					
	2016	2015	2014	2013	2012
O Balanço Financeiro evidenciou as receitas e despesas orçamentárias, bem como os ingressos e dispêndios extra orçamentários, conjugados com os saldos de caixa do exercício anterior e os que se transferem para o início do exercício seguinte?	x	-	-	-	-

Fonte: Elaborado pela autora com base nas Demonstrações Financeiras da PMMC.

O Balanço Financeiro apresenta as receitas e as despesas orçamentárias, bem como os ingressos e dispêndios extra orçamentários, agrupados com os saldos de caixa do exercício anterior e os que se transferem para o início do exercício seguinte (IOB, 2017). Apesar de a PMMC ter evidenciado o BF nos cinco anos analisados, apenas o ano de 2016 demonstrou essa conjugação do exercício anterior com o exercício atual, o que pode ser explicado pelo avanço gradativo na convergência às novas normas contábeis.

Já no Quadro 08, apresenta-se informações acerca da DC Demonstração das Variações Patrimoniais, conforme exigência das novas normas contábeis.

Quadro 08: Evidenciação da DVP

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS					
	2016	2015	2014	2013	2012
A Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciou as variações verificadas no patrimônio?	x	x	x	-	-
As variações quantitativas, decorrentes de transações no setor público, que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido, foram apresentadas de forma clara?	x	x	x	-	-
O resultado patrimonial do período foi apurado pelo confronto entre as variações quantitativas aumentativas e diminutivas?	x	-	-	-	-

Fonte: Elaborado pela autora com base nas Demonstrações Financeiras da PMMC.

As NBCASP se tornaram obrigatórias no ano de 2010, entretanto, foi adiada a sua obrigatoriedade para o ano de 2012, porém, houve nova protelação que determinou que as novas demonstrações devessem ser adotadas pela administração pública municipal, facultativamente, a partir de 2013, e, integralmente, até o final de 2014 (MACÊDO; KLANN, 2014). Assim, conforme demonstrado no Quadro 08, somente a partir de 2014 a PMMC publicou a nova demonstração das variações patrimoniais.

No Quadro 08, exibe-se algumas informações evidenciadas pela Demonstração das Variações Patrimoniais da PMMC. Essa DC foi elaborada para os anos de 2016, de 2015 e de 2014. Contudo, apenas no ano de 2016, as informações apresentadas se configuraram de maneira completa confrontando as variações quantitativas aumentativas e diminutivas.

No Quadro 09, são apresentadas informações sobre as Demonstrações dos Fluxos de Caixa da PMMC no período analisado neste estudo. A DFC destina-se a evidenciar os fluxos proporcionados pelas operações, pelos investimentos e pelos financiamentos, com o objetivo de que os usuários da contabilidade possam projetar cenários de fluxos futuros de caixa e

analisar a capacidade da entidade de manutenção dos serviços públicos à sociedade (SANTOS; ALMEIDA, 2012).

Quadro 09: Evidenciação da DFC

DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA					
	2016	2015	2014	2013	2012
As Demonstrações dos Fluxos de Caixa foram elaboradas pelo método direto?	x	x	x	-	-
O fluxo de caixa das operações apresentou os ingressos, inclusive decorrentes de receitas originárias e derivadas, e os desembolsos relacionados com a ação pública e os demais fluxos que não se qualificam como de investimento ou financiamento?	x	x	x	-	-
O fluxo de caixa dos investimentos incluíram os recursos relacionados à aquisição e à alienação de ativo não circulante?	x	x	x	-	-
O fluxo de caixa dos financiamentos incluíram os recursos relacionados à captação e à amortização de empréstimos e financiamentos?	x	x	x	-	-

Fonte: Elaborado pela autora com base nas Demonstrações Financeiras da PMMC.

A NBC T 16.6 (R1) define que o fluxo de caixa das entidades públicas deve ser elaborado pelo método direto, e a PMMC, nos anos de 2016, de 2015 e de 2014 apresentou as DFC por este método, apresentado os fluxos das operações, dos investimentos e dos financiamentos de forma segregada, além de demonstrar os fluxos de entrada e saída (Quadro 09). Carneiro e Silveira (2017) encontraram DFC para apenas 03 municípios dentre 10 investigados.

No Quadro 10, verifica-se informações acerca das Notas Explicativas elaboradas pela PMMC. As notas explicativas fornecem informações adicionais em relação às apresentadas nas demonstrações e apresentam descrições narrativas ou segregações de dados divulgados, além de informações acerca de itens que não se enquadram nos critérios de reconhecimento nas demonstrações contábeis, como método de depreciação, reconhecimento de estoque e contabilização do imobilizado (CASTRO, 2016).

Quadro 10: Informações sobre as Notas Explicativas

NOTAS EXPLICATIVAS					
	2016	2015	2014	2013	2012
As notas explicativas foram apresentadas como parte integrante das demonstrações contábeis?	x	x	x	-	-
As informações contidas nas notas explicativas foram suficientemente evidenciadas em complementação às constantes nas demonstrações contábeis?	x	-	-	-	-
As notas explicativas incluíram os critérios utilizados na elaboração das demonstrações contábeis?	x	-	x	-	-
As notas explicativas incluíram os critérios utilizados para amortização, depreciação e exaustão?	-	-	-	-	-
As notas explicativas incluíram os critérios utilizados na valorização patrimonial do imobilizado da entidade pública?	-	-	-	-	-

Fonte: Elaborado pela autora com base nas Demonstrações Financeiras da PMMC.

No Quadro 10, denota-se que a PMMC disponibilizou as NE para os anos de 2016, 2015 e 2014. Contudo, para os anos de 2013 e 2012 esse relatório não foi apresentado visto que a PMMC ainda utilizava os critérios antigos para evidenciação das demonstrações. Nas NE, do ano de 2016, foram expostas as informações acerca de receitas e despesas, porém não apresentou as escolhas contábeis adotadas pela administração pública. Já para o ano de 2014, o referido município divulgou, nas NE, apenas o regulamento contábil adotado para a escrituração contábil e elaboração das DCs, que foi conforme a Lei 4.320/64.

Não foram apresentadas as formas de depreciação, amortização ou exaustão em nenhuma das NE elaboradas, nem o método de valorização patrimonial e nem o método de controle de estoques. Esses resultados corroboram com a pesquisa de Braga e Bezerra Filho (2016); Carneiro e Silveira (2017) e Costa, Nunes e Almeida (2016) que também se depararam com o problema da ausência das NE ou de falta de informações acerca da contabilização, elencando a forte cultura de priorização do enfoque orçamentário, ao detrimento da importância do enfoque patrimonial.

Costa, Nunes e Almeida (2016) alegam que depreciação, exaustão e amortização trata-se de pontos críticos no processo de implementação das NBCASP. De acordo com Vicente, Morais e Platt Neto (2012), trata-se de procedimentos patrimoniais até então não adotados pela administração pública brasileira. Logo, diante da dificuldade de mudanças de hábito presente na administração pública aliada aos obstáculos presentes na reorganização do patrimônio (falta de apoio dos gestores e inadaptação de softwares) após anos de gestão sem controle efetivo (CALEGARI et al, 2015) podem comprometer a efetiva adoção às NBCASP.

No Quadro 11 foram apresentados os meios de divulgação das DCs elaboradas pela PMMC, conforme os critérios estabelecidos pela NBC T 16.6 (R1).

Quadro 11: Divulgação das DCs

DIVULGAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS:					
	2016	2015	2014	2013	2012
As demonstrações contábeis foram enviadas aos órgãos de controle externo?	x	x	x	x	x
As demonstrações contábeis foram disponibilizadas para acesso da sociedade?	x	x	x	-	-
As demonstrações contábeis foram disponibilizadas em meios de comunicação eletrônicos de acesso público?	x	x	x	-	-

Fonte: Elaborado pela autora com base nas Demonstrações Financeiras da PMMC.

De acordo com Macêdo e Klann (2014) a divulgação das DCs e de suas versões simplificadas deve ser disponibilizada para a população das seguintes formas: através da publicação na imprensa oficial em qualquer das suas modalidades; através da remessa aos órgãos de controle interno e externo, a associações e a conselhos representativos; a disponibilização das DCs para acesso da sociedade em local e prazos indicados; e a disponibilização em meios de comunicação eletrônicos de acesso público.

No Quadro 11, aponta-se como a PMMC disponibilizou as DCs para atender a NBC T 16.6 R1. Para os anos de 2016, de 2015 e de 2014, esses relatórios foram enviados ao TCEMG e estão disponíveis para consulta pela sociedade no site desse órgão por meio do link "Fiscalizando com o TCE". Contudo, para os anos de 2013 e de 2012 as DCs não estão disponíveis para consulta pública, visto que nesses anos ainda não era obrigatória a adesão às NBCASP. Assim, os primeiros dois anos objeto deste estudo não estão disponíveis para consulta pública e seu acesso ocorreu por solicitação direta ao órgão público.

Em geral, foi evidenciado por meio da análise das DCs da PMMC que a convergência às NBCASP tem se dado de forma gradativa, fato esse que corrobora com estudo realizado por Soares e Scarpin (2010) com dados analisados do estado de Santa Catarina.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Essa pesquisa tem por objetivo averiguar o estágio em que se encontra a convergência às normas contábeis internacionais aplicadas ao setor público na administração direta do município de Monte Carmelo, por meio da análise das demonstrações contábeis obrigatórias apresentadas por esta no período de 2012 a 2016. Utilizou-se para tanto um check-list com as exigências das normas vigentes para os municípios brasileiros. A literatura anterior sugere que a administração pública brasileira tem enfrentado dificuldade nesse processo de convergência (CALEGARI ET AL, 2015; BRAGA; BEZERRA FILHO, 2016).

Verificou-se que havia alguns pontos críticos no estágio de convergência às NBCASP no município de Monte Carmelo em alguns momentos analisados: notas explicativas, assinatura dos responsáveis e comparabilidade das informações.

Contudo, como demonstrado nos resultados, a PMMC, apresentou no ano de 2016, alto grau de convergência, visto que suas demonstrações desse ano atendem, em grande maioria, ao que a NBC T 16.6 (R1) determina para os entes públicos. Nas DCs disponibilizadas no portal do TCE MG é possível acessar o balancete contábil expandido, no qual estão evidenciadas informações acerca da depreciação do imobilizado, porém nas demonstrações obrigatórias essas contas não foram apresentadas como redutoras dos ativos.

Outro aspecto observado é a falta de informações complementares a contabilização nas notas explicativas. Nas NE do ano de 2016 foi evidenciada a contabilização de acordo com a Lei 4.320/1964 e demais disposições legais pertinentes. Após, foram apresentados os aspectos orçamentários adotados. Por último, foi descrito o plano de ação adotado pela administração para a convergência às novas normas contábeis, incluindo a nomeação de equipes para tratar de aspectos patrimoniais, almoxarifado, tributários, tecnologia da informação, pessoal e contábil para a operacionalização total da convergência, feita anualmente, com atualizações periódicas, com intuito a total adequação a nova realidade.

Assim, ficou demonstrado nesse estudo adoção gradativa às NBCASP, além do elevado índice de convergência da PMMC às normas contábeis vigentes, pois os aspectos ainda não atendidos estão em fase de operacionalização para melhor evidenciação da situação patrimonial da entidade pública.

Esse estudo distingue-se de outros pelo fato de ser uma pesquisa em um ente federado municipal, avançando além da teoria, pois investiga, na prática, por meio do check-list, a real situação da contabilidade patrimonial governamental com amparo das demonstrações contábeis publicadas pelo ente. Espera-se que essa pesquisa possa contribuir e motivar outras pesquisas acadêmicas, além de servir como consulta para profissionais do setor público, como referência prática e teórica na convergência às NBCASP, além de incentivar outros estudos complementares em relação aos métodos de evidenciação das notas explicativas e escolhas contábeis de métodos de depreciação, controle de estoque e custo de imobilizado.

Como o estudo analisou as demonstrações contábeis de apenas um município, não há como generalizar os resultados encontrados. Logo, sugere-se para futuras pesquisas a análise das DCs de outros municípios, dos Estados e da União para vislumbrar o processo de convergência no Brasil de modo geral. Além disso, recomenda-se pesquisas com temáticas sobre depreciação, métodos de avaliação de ativos e controle de estoques nos órgãos públicos haja vista que foram objeto de mudanças com esse novo padrão contábil.

REFERENCIAL BIBLIOGRÁFICO:

BELLANCA, Sabrina; VANDERNOOT, Julien. International Public Sector Accounting Standards (IPSAS): Implementation in the European Union (EU) Member States. **Journal of Modern Accounting and Auditing**, March 2014, Vol. 10, No. 3, 257-269.

BRAGA, Ivaneide Almeida; BEZERRA FILHO, João Eudes. Convergência às NBCASP e ao MCASP: Um estudo sobre os municípios pernambucanos em 2014. In: Congresso ANPCONT, 10, 2016, Ribeirão Preto. **Anais...** Ribeirão Preto: ANPCONT, 2016. s/n.

CALEGARI, Pricila; RIGHES, Ana Paula; BORTOLUZZI, Sandro César; SCHVIRCK, Eliandro. Adesão, Vantagens e Dificuldades na Adequação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) nos Municípios da Região Sudoeste do Paraná. In: Congresso de Contabilidade, 6, 2015, Santa Catarina. **Anais...** Santa Catarina: UFSC, 2015. pp 1-18.

CARNEIRO, Alexandre De Freitas; SILVEIRA, Daice Cristina Nunes da. Aderência às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público pelos Municípios do Cone Sul De Rondônia, Amazônia Ocidental. **Revista de Administração e Contabilidade – RAC**, v. 4, n. 7, p. s/n, jun. 2017.

CASTRO, Mariana C. Coelho Silva. **Convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público aos Padrões Internacionais: Análise da Evidenciação pelos Estados Brasileiros e pelo Distrito Federal**. 2016. 117 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Ciências Econômicas, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2016.

CAVICHIOLO, Denize; FIIRST, Clóvis; DALL'ASTA, Denis. A Percepção dos Contadores sobre Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). 2º Congresso UNB de Contabilidade e Governança. Brasília, 2016.

CHAN, James L. As NICSPs e a Contabilidade Governamental de Países em Desenvolvimento. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade – REPEC**, cidade, v. 4, n. 1, art. 1, p. 1-17, jan/abr. 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. 2017. Disponível em: <www.cfc.org.br>.

COSTA, Abimael de Jesus Barros; NUNES, Mizaél Vieira; ALMEIDA, André Porfírio de. A Aplicação do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público em Municípios Brasileiros: O Caso do Município de Cristópolis no Estado da Bahia. **Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI - GeCont**, Florianópolis, v. 3, n. 2, p. 3-18, Jul-Dez. 2016.

CRUVINEL, Daniel Pereira; LIMA, Diana Vaz de Lima. Adoção do Regime de Competência no Setor Público Brasileiro sob a Perspectiva das Normas Brasileiras e Internacionais de Contabilidade. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade – REPEC**, Brasília, v. 5, n. 3, art. 4, p. 69-85, set/dez. 2011.

DARÓS, Leandro Luís; PEREIRA, Adriano de Souza. Análise das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP: Mudanças e Desafios para a Contabilidade Pública. In: Congresso USP - FIPECAFI, 9, 2009, São Paulo. **Anais...** São Paulo: USP, 2009. p. s/n.

FEIJÓ, Paulo. Setor Público prepara Convergência. **Revista Transparência – IBRACON**, São Paulo, n. 1, ano 1, pp. 42-45, abr./jun. 2011.

FERNANDES, Elisangela Santos; BEZERRA FILHO, João Eudes. Subsistema de Informação de Custos no Setor Público: Proposta de um Modelo de Mensuração e Acumulação com base no Regime de Competência. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, São Paulo, v.9, n.2, p. 204 - 223, mai/ago. 2016.

FERNANDES, José. **Técnicas de Estudo e Pesquisa**. 7 ed, Goiânia: Kelps, 2004

FRAGOSO, Adriana Rodrigues; MACÊDO, João Marcelo Alves; LOPES, Jorge Expedito de Gusmão; RIBEIRO FILHO, José Francisco; PEDERNEIRAS, Marcleide Maria Macêdo. 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**, Brasília, v. 6, n. 4, art. 6, p. 434-447, out./dez. 2012.

GAMA, Janyluce Rezende; DUQUE, Claudio Gottschalg; ALMEIDA, José Elias Feres de. Convergência Brasileira aos Padrões Internacionais de Contabilidade Pública vis-à-vis as Estratégias Top-down e Bottom-up. **Rev. Adm. Pública**, Rio de Janeiro, v. 48, n.1, p. 183-206, jan./fev. 2014.

GUIMARÃES, Tulio Bonifácio; MARTINS, Vidigal Fernandes. Contadores Públicos Mineiros e o Processo de Aprendizagem das Normas de Contabilidade Pública. **Revista de Administração do Sul do Pará (REASP) – FESAR**, cidade, v. 2, n. 2, Mai/Ago. 2015.

IBGE. **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**. Disponível em: <www.ibge.gov.br>. Acesso em 19 fev. 2017.

IOB ONLINE. **Demonstrações Contábeis aplicadas ao Setor Público**. 2017.

MACÊDO, Francisca Francivânia Rodrigues Ribeiro; KLANN, Roberto Carlos. Análise das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP): Um Estudo nas Unidades da Federação do Brasil. **Revista Ambiente Contábil – UFRN**, Natal, v. 6. n. 1, p. 253 – 272, jan./jun. 2014.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de Pesquisa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MELLO, Marcos Paulo de Sá; AGOSTINI, Carla; SILVA, Fabio Bruno da; LACERDA, Clodoaldo Fabrício J.; ALMEIDA, Olívia Resende. A Internacionalização das Normas Contábeis Aplicadas ao Setor Público. In: SEGeT, 11, 2014, Resende. **Anais...** Resende: SEGeT, 2014. p

MELO, Kamila Batista de; PIETRO, Marina de Freitas; ANDRADE, Maria Elisabeth Moreira Carvalho. Convergência das Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público: Um Estudo exploratório no Município de Uberlândia - MG. In: ENAPG ANPAD, 5, 2012, Salvador. **Anais...** Salvador: ANPAD, 2012. p. 1-14.

OLIVEIRA, Juliana. **CFC publica a norma Estrutura Conceitual da contabilidade pública**. 2016. Disponível em: <www.cfc.org.br>. Acesso em 10 mai. 2017.

PICCOLI, Marcio Roberto; KLANN, Roberto Carlos. A percepção dos contadores públicos em relação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). **Revista do Serviço Público Brasília**, v. 3, n. 66, p. 425-448, jul/set. 2015.

RIBEIRO, Cíntia de Melo Albuquerque; BIZERRA, André Luiz Villagelim. Convergência Contábil na Administração Pública Federal: o Caso das Instituições Federais de Ensino do Estado do Rio de Janeiro. **Revista Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 13, n. 52, p. 55 - 64, set/dez. 2011.

SANTOS, Clydemberg Barbosa; ALMEIDA, Karla Katiúscia Nóbrega. Análise Introdutória das Mudanças Provocadas na Contabilidade Pública pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. **Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade – REUNIR**, vol. 1, n. 1, p.21-38, jan/abr. 2012.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 7. Ed. Brasília: STN, 2016. 415 p.

SOARES, Maurélio; SCARPIN, Jorge Eduardo. A Convergência da Contabilidade Pública Nacional às Normas Internacionais e os Impactos na Aplicação da DRE na Administração Direta. **Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC**, Florianópolis, v. 9, n. 27, p. 25-42, ago./nov. 2010.

TCE-MG. **Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**. Disponível em: <www.tce.mg.gov.br>. Acesso em 15 ago. 2017.

VICENTE, Ernesto Fernando Rodrigues; MORAIS, Leandro Morais de; PLATT NETO, Orion Augusto. A Reforma na Contabilidade Pública Brasileira e o Processo de Convergência: Implicações e Perspectivas. **Revista de Informação Contábil**, v. 6, n. 2, p. 01-20, abr./jun. 2012.

ZEFF, Stephen A. A Evolução do IASC para o IASB e os Desafios Enfrentados. **R. Cont. Fin. – USP**, São Paulo, v. 25, Edição História da Contabilidade, p. 300-320, set./out./nov./dez. 2014.