



**Universidade do Estado do Rio de Janeiro**

Centro de Ciências Sociais

Faculdade de Administração e Finanças

Rogério Pereira Cabral

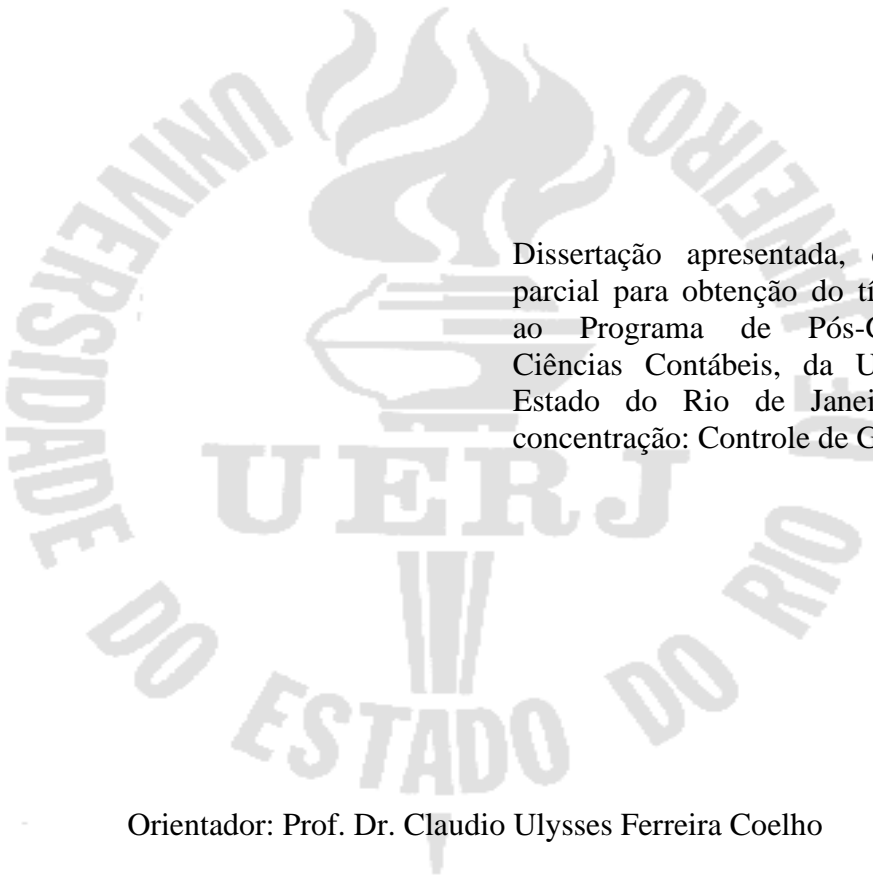
**A percepção dos contadores, no âmbito da Subsecretaria de Contabilidade Geral do Estado (SUBCONT) da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro (SEFAZ-RJ), sobre o processo das convergências às Normas Internacionais de contabilidade**

Rio de Janeiro

2020

Rogério Pereira Cabral

**A percepção dos contadores, no âmbito Subsecretaria de Contabilidade Geral do Estado (SUBCONT) da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro (SEFAZ-RJ), sobre o processo das convergências às Normas Internacionais de contabilidade**



Dissertação apresentada, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre, ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Área de concentração: Controle de Gestão.

Orientador: Prof. Dr. Claudio Ulysses Ferreira Coelho

Rio de Janeiro

2020

CATALOGAÇÃO NA FONTE  
UERJ/REDE SIRIUS/BIBLIOTECA CCS/B

C117 Cabral, Rogério Pereira.  
A percepção dos contadores, no âmbito da Subsecretaria de Contabilidade Geral do Estado (SUBCONT) da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro (SEFAZ-RJ), sobre o processo das convergências às Normas Internacionais de contabilidade / Rogério Pereira Cabral. – 2020.  
72 f.  
Orientador: Prof. Dr. Claudio Ulysses Ferreira Coelho.  
Dissertação (Mestrado) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Faculdade de Administração e Finanças.  
Bibliografia: f. 63-69.  
1. Contabilidade – Normas – Teses. 2. Contadores – Teses. 3. Rio de Janeiro (Estado). Secretaria de Fazenda - Teses. 4. Contabilidade pública – Rio de Janeiro (Estado) – Teses. I. Coelho, Claudio Ulysses Ferreira. II. Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Faculdade de Administração e Finanças. III. Título.  
CDU 657

Bibliotecária: Regina Souza do Patrocinio CRB7/4954

Autorizo, apenas para fins acadêmicos e científicos, a reprodução total ou parcial desta dissertação, desde que citada a fonte.

---

Assinatura

---

Data

Rogério Pereira Cabral

**A percepção dos contadores, no âmbito da Subsecretaria de Contabilidade Geral do Estado (SUBCONT) da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro (SEFAZ-RJ), sobre o processo das convergências às Normas Internacionais de contabilidade**

Dissertação apresentada, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre, ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Finanças, da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Área de concentração: Controle de Gestão.

Aprovada em 17 de julho de 2020.

Banca Examinadora:

---

Prof. Dr. Claudio Ulysses Ferreira Coelho (Orientador)  
Faculdade de Administração e Finanças - UERJ

---

Prof. Dr. Francisco José dos Santos Alves  
Faculdade de Administração e Finanças - UERJ

---

Prof. Dr. Luiz dos Santos Lins  
Universidade Federal do Rio de Janeiro

Rio de Janeiro

2020

## DEDICATÓRIA

Dedico este mestrado aos meus familiares que em todos os momentos, principalmente nos mais difíceis, sempre estiveram ao meu lado, minha amada mãe, meu pai que no ano de 2019 partiu para o seu descanso (in memoriam), e que Deus o tenha, minha amada esposa que sempre foi uma grande incentivadora para o meu sucesso, meu filhinho de apenas de quatro aninhos, mas que o simples fato de sua existência já é mais do que qualquer motivação, meu amado irmão e minha amada sobrinha.

## AGRADECIMENTOS

Agradeço a minha amada mãe, meu pai que ano passado partiu para o seu descanso (*in memoriam*), e que Deus o tenha, minha amada esposa, meu filhinho de apenas de 03 (três) aninhos, mas que o simples fato de sua existência já é mais do que qualquer motivação, meu amado irmão, minha amada sobrinha, meu prezado e atencioso orientador Dr. Claudio Ulysses Ferreira Coelho, que sempre com muita paciência e empenho, achava a forma, a melhor metodologia para que se obtivesse o êxito desta dissertação, a professora Dra. Andréa Paula Osório Duque, que deu grande apoio para que pudesse se executar esta dissertação, e a todos os docentes e corpo de técnicos administrativos do Programa de Pós-Graduação de Ciências Contábeis (PPGCC) da Faculdade de Administração e Finanças (FAF) da Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ).

Procure sempre fazer as coisas do modo mais simples que você puder.

*Albert Einstein*

## RESUMO

CABRAL, Rogério Pereira. *A percepção dos contadores, no âmbito Subsecretaria de Contabilidade Geral do Estado (SUBCONT) da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro (SEFAZ-RJ), sobre o processo das convergências às Normas Internacionais de contabilidade*, 2020. 72 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Administração e Finanças, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2020.

O presente estudo teve como finalidade analisar a percepção dos contadores, no âmbito da Subsecretaria de Contabilidade Geral do Estado (SUBCONT) da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro (SEFAZ-RJ), investigando como essa percepção tem influenciado na preparação e elaboração das demonstrações contábeis. O estudo averigua se o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, na visão dos contadores da SEFAZ-RJ, tem corroborado com o aperfeiçoamento do controle social. Este estudo teve como problema de pesquisa a seguinte questão: qual a percepção dos contadores da SUBCONT da SEFAZ-RJ, quanto a qualidade das informações contábeis e a obediência às políticas e práticas contábeis internacionais na elaboração das demonstrações contábeis? A justificativa dessa pesquisa sustenta-se pela possibilidade de se ampliar o aperfeiçoamento das práticas contábeis na área pública ao dar voz aos contadores da SUBCONT da SEFAZ-RJ. Justifica-se, ainda, pela interpretação das legislações e das normas contábeis internacionais convergentes à contabilidade pública do Brasil, contribuindo com outras entidades estatais brasileiras no aperfeiçoamento do controle social. Esta pesquisa apresentou uma metodologia qualitativa e descritiva, utilizando-se de informações colhidas através de aplicação de questionário. Concluiu-se, baseado na opinião dos contadores respondentes, que o processo de convergência trouxe aperfeiçoamento na divulgação das demonstrações contábeis e na transparência das informações, contribuindo assim para a melhoria da compreensão e da consistência no que se refere ao controle social.

Palavras-chave: Convergência. Contabilidade pública. Normas Internacionais. Percepção.



## ABSTRACT

CABRAL, Rogério Pereira. *The perception of accountants, in the scope of the Sub-Secretariat for General Accounting of the State (SUBCONT) of the Rio de Janeiro State Finance Department (SEFAZ-RJ), about the process of convergences to the International Accounting Standards*, 2020. 72 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Administração e Finanças, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2020.

The purpose of this study was to analyze the perception of accountants, within the scope of the General Secretariat for State Accounting (SUBCONT) of the Rio de Janeiro State Finance Secretariat (SEFAZ-RJ), investigating how this perception has influenced the preparation and elaboration financial statements. The study investigates whether the process of convergence with international accounting standards, in the view of SEFAZ-RJ accountants, has corroborated with the improvement of social control. This study had as research problem the following question: what is the perception of accountants of SUBCONT of SEFAZ-RJ, regarding the quality of accounting information and compliance with international accounting policies and practices in the preparation of financial statements. The justification for this research is supported by the possibility of expanding the improvement of accounting practices in the public area by giving voice to the accountants of SUBCONT of SEFAZ-RJ. It is also justified by the interpretation of laws and international accounting standards converging to public accounting in Brazil, contributing with other Brazilian state entities in the improvement of social control. This research presented a qualitative and descriptive methodology, using information collected through the application of a questionnaire. It was concluded, based on the opinion of the respondent accountants, that the convergence process brought improvement in the disclosure of the financial statements and in the transparency of the information, thus contributing to the improvement of the understanding and consistency with regard to social control.

Keywords: Convergence. Public accounting. International Standards. Perception.

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Função exercida na SEFAZ – RJ.....	41
Gráfico 2 - Tempo na função.....	42

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
DCASP	Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público
DFC	Demonstração dos Fluxos de Caixa
IFAC	<i>International Federation Accounting</i>
IFRS	<i>International Financial Report Standards</i>
IPSAS	<i>International Public Sector Accounting Standards</i>
LAI	Lei de Acesso à Informação
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
NBCASP	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
NPM	<i>New Public Management</i>
SEFAZ-RJ	Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
SUBCONT	Subsecretaria de Contabilidade Geral do Estado
TCE-RJ	Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro
TCU	Tribunal de Contas da União

## SUMÁRIO

	<b>INTRODUÇÃO</b> .....	11
1	<b>REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	15
1.1	<b>A evolução da contabilidade pública no Brasil</b> .....	15
1.1.1	<u>A contabilidade pública como ferramenta evolutiva na administração pública</u> .....	17
1.1.2	<u>A importância do controle social na administração pública</u> .....	19
1.2	<b>Normas norteadoras da convergência internacional</b> .....	21
1.2.1	<u>A teoria da regulação como base das convergências internacionais</u> .....	24
1.2.2	<u>A importância da transparência no processo de convergência</u> .....	26
1.3	<b>Experiências internacionais frente às mudanças</b> .....	29
1.4	<b>Dificuldades de adaptação às normas contábeis</b> .....	30
1.4.1	<u>O regime de competência na contabilidade pública</u> .....	31
1.5	<b>O perfil do profissional contábil</b> .....	34
2	<b>METODOLOGIA</b> .....	37
2.1	<b>Métodos</b> .....	37
2.2	<b>Tipologia da pesquisa</b> .....	38
2.2.1	<u>A população proposta para a pesquisa</u> .....	39
2.3	<b>Coleta de dados</b> .....	39
2.4	<b>O tratamento dos dados</b> .....	40
2.5	<b>O Questionário</b> .....	40
3	<b>ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS</b> .....	41
3.1	<b>Características individuais dos contadores</b> .....	41
3.1.1	<u>A percepção sobre a formação acadêmica contemporânea do contador</u> .....	42
3.2	<b>O aperfeiçoamento das informações contábeis</b> .....	44
3.2.1	<u>Suficiência e adequação à informação contábil</u> .....	47
3.2.2	<u>A percepção de contadores na elaboração das demonstrações contábeis</u> .....	49
3.2.3	<u>Mudanças das demonstrações contábeis provocada pela convergência</u> .....	51
3.3	<b>O Controle social no âmbito da SUBCONT da SEFAZ-RJ</b> .....	53
3.4	<b>Sugestões dos profissionais contábeis</b> .....	56
	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	58
	<b>REFERÊNCIAS</b> .....	63
	<b>APÊNDICE</b> – Roteiro do questionário.....	70
	<b>ANEXO</b> – Relação das Normas Contábeis Vigentes.....	72

## INTRODUÇÃO

O processo de globalização da economia emergiu a necessidade de se harmonizar as práticas contábeis das empresas. O surgimento de grandes multinacionais e de grupos e conglomerados empresariais com filiais em vários países aumentou ainda mais essa necessidade. Nesse caso, para que essas empresas obtivessem informações de forma mais fidedigna, foi necessário um amplo processo de convergência das normas internacionais de contabilidade no mundo.

Depois de impactar as empresas e os seus negócios, esse processo globalizante, foi estendido também para o setor público. A elevação da importância do reconhecimento do patrimônio público através da melhoria das informações contábeis, foi acompanhada de uma série de implementações normativas significativas que impuseram a alteração de práticas contábeis, modificações na apresentação das demonstrações contábeis e até mesmo a extinção e o surgimento de outras demonstrações contábeis.

O aumento do volume e da diversidade de investimentos associado à necessária confiança requerida para a sua ampliação foram fundamentais para sedimentar a busca por informações mais fidedignas e harmônicas.

O Ministério da Fazenda, que hoje é denominado como Ministério da Economia, no âmbito da União, órgão este responsável pelo gerenciamento das contas públicas. Nos Estados Membros, no Distrito Federal e nos Municípios as Secretarias de Fazenda possuem características similares ao Ministério da Economia no tocante à função institucional. Tais secretarias são órgãos da administração direta que não são dotados de personalidade jurídica, mas que possuem fundamental importância para as entidades estatais brasileiras, pois são a parte técnica do poder executivo. É importante salientar que o Executivo é o poder responsável pela administração das respectivas entidades. Estas Secretarias de Fazenda oferecem apoio aos chefes dos poderes executivos na avaliação, no controle e na administração financeira e orçamentária dos gastos públicos.

Nesse sentido, ouvir a opinião dos contadores públicos da SUBCONT da SEFAZ-RJ, buscando compreender, como estes profissionais contábeis, responsáveis pela execução e elaboração das demonstrações contábeis identificam vantagens e desvantagens desse processo e como se organizam para lidar com as atualizações frequentes das normas contábeis.

## **PROBLEMA DE PESQUISA**

Este estudo tem como problema de pesquisa a seguinte questão: qual a percepção dos contadores da SEFAZ-RJ quanto a qualidade das informações contábeis e a obediência às políticas e práticas contábeis internacionais na elaboração das demonstrações contábeis?

## **OBJETIVO GERAL**

Por essa razão, o objetivo geral dessa pesquisa foi investigar a percepção dos contadores da Subsecretaria de Contabilidade Geral do Estado (SUBCONT) da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro (SEFAZ-RJ) em relação ao processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicáveis àquele órgão.

## **OBJETIVO ESPECÍFICO**

Para se atingir o objetivo geral proposto no trabalho a pesquisa analisou de forma específica a associação do processo de convergência da Subsecretaria de Contabilidade Geral do Estado (SUBCONT) da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro (SEFAZ-RJ) às normas internacionais de contabilidade ao aperfeiçoamento do controle social. Além disso, buscou avaliar a compreensão dos contadores públicos da Subsecretaria de Contabilidade Geral do Estado (SUBCONT) da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro (SEFAZ-RJ) no que tange ao conhecimento e aplicação das normas norteadoras da convergência internacional.

## **JUSTIFICATIVA**

Esta pesquisa justifica-se pela importância das Secretarias de Fazenda na estrutura governamental das entidades (União, Estados Membros, Distrito Federal e Municípios), tanto do ponto de vista técnico de planejamento e controle quanto do ponto de vista político no auxílio à tomada de decisões pelos gestores do poder executivo das entidades.

Além disso, o Estado do Rio de Janeiro tem uma importante participação no cenário nacional, já que o Estado do Rio de Janeiro é uma entidade de grande vulto no fator arrecadação, ou seja, existe uma expressiva importância financeira no cenário nacional.

Portanto, um estudo na SEFAZ-RJ torna-se útil e importante para que seja utilizado como referência para outras entidades.

A possibilidade de se ampliar o aperfeiçoamento das práticas contábeis por meio da percepção de contadores da Subsecretaria de Contabilidade Geral do Estado (SUBCONT) da SEFAZ-RJ é também uma importante justificativa, visto que possibilita a análise de quem realiza de fato os procedimentos contábeis com todo o envolvimento na interpretação das legislações e, principalmente, das normas contábeis internacionais, convergindo para a contabilidade pública do Brasil. Contribui, ainda, para que outras entidades estatais brasileiras, a partir das percepções dos profissionais da SEFAZ-RJ, possam melhorar suas práticas no sentido de ampliar e o seu controle social.

## **LIMITAÇÃO DO ESTUDO**

Esta pesquisa tem como limitação o fato de contemplar somente os contadores ocupantes de cargos públicos efetivos (servidores de carreira), no âmbito da Subsecretaria de Contabilidade Geral do Estado (SUBCONT) da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro (SEFAZ-RJ). Desconsidera-se, nesse caso, profissionais existentes de outros órgãos públicos. Além disso, esta pesquisa tem como lapso temporal o período compreendido entre os anos de 2019 e 2020, o que representa uma importante limitação.

E, para finalizar esta introdução, todos os tópicos serão descritos de forma ordenada para que se tenha uma visão ampla da estrutura desta pesquisa.

Esta pesquisa está estruturada da seguinte forma: iniciada por uma introdução, que apresentou seu objetivo geral e posteriormente, o seu objetivo específico, o problema de pesquisa, a justificativa da pesquisa, e a limitação do estudo proposto.

O capítulo seguinte contempla o referencial teórico, que está subdividido nas seguintes seções e subseções: a evolução da contabilidade pública no Brasil, a contabilidade pública como ferramenta evolutiva da administração pública, a importância do controle social na administração pública, normas norteadoras da convergência internacional, a teoria da regulação como base das convergências internacionais, a importância da transparência no processo de convergência, experiências internacionais frente às mudanças, dificuldades de adaptações às normas contábeis, o regime de competência na contabilidade pública, a transição do regime orçamentário para o patrimonial, e finalizando com o perfil do profissional contábil.

Em seguida, dá-se continuidade ao estudo traçando uma metodologia, apresentando as seguintes seções e subseções: os métodos aplicados na pesquisa, a sua tipologia, a descrição da população proposta para o estudo, a coleta, o tratamento dos dados e o questionário.

Posteriormente à metodologia, dá-se prosseguimento ao estudo através da análise e discussão dos resultados. Esse capítulo apresenta-se da seguinte forma: inicia abordando as características dos contadores e sua percepção sobre a formação acadêmica contemporânea do contador. Em seguida, aborda-se o aperfeiçoamento das informações contábeis no que diz respeito à sua suficiência e adequação. A percepção de contadores na elaboração das demonstrações contábeis e as mudanças ocorridas nesses demonstrativos é o assunto da sequência. Por fim, retrata-se a questão do controle social no âmbito da SUBCONT da SEFAZ-RJ, e a análise e discussão dos resultados com espaço para os profissionais opinarem através da seção: sugestões dos profissionais contábeis.

No capítulo final, apresentam-se as conclusões e considerações finais da pesquisa realizada.



## 1 REFERENCIAL TEÓRICO

Os temas apresentados no referencial teórico são os seguintes: a evolução da contabilidade pública no Brasil, a contabilidade pública como ferramenta evolutiva na administração pública, a importância do controle social na administração pública, normas norteadoras da convergência internacional, a teoria da regulação como base das convergências internacionais, a importância da transparência no processo de convergência, experiências internacionais frente às mudanças, dificuldades de adaptação às normas contábeis, o regime de competência na contabilidade pública e, finalizando a seção, o perfil do profissional contábil.

### 1.1 A evolução da contabilidade pública no Brasil

Quanto mais complexa a sociedade foi se tornando, mais imprescindível foi a necessidade de melhora da qualidade da divulgação das informações contidas nas demonstrações contábeis. Consequentemente, as exigências de qualificação dos profissionais contábeis precisaram acompanhar esse aperfeiçoamento. Esse pensamento é ratificado, pois

Com o desenvolvimento do mundo dos negócios e a globalização, houve a necessidade mundial de reorganizar, repadronizar e rearmonizar práticas contábeis de diferentes países evitando possíveis distorções das informações. Este processo de convergência aos padrões internacionais de Contabilidade propiciou uma maior flexibilidade na escolha das práticas contábeis (ALMEIDA; ALVES, 2014, p. 321).

O atual contexto econômico tem requerido cada vez mais a participação de profissionais qualificados no mercado de trabalho (MENDONÇA NETO; CARDOSO; OYADOMARI, 2012).

O processo de convergência às normas internacionais foi um dos fatores fundamentais a influenciar a necessidade de melhor qualificação dos profissionais contábeis. No Brasil, a abertura ao processo de convergência às normas internacionais de contabilidade teve como importantes subsídios o surgimento das Leis nº 11.638/2007 e 11.941/2009. Este pensamento é consolidado já que

Tradicionalmente, a contabilidade brasileira foi fortemente baseada em regras e leis, sobretudo as fiscais. Por essa razão, quando houve o início do processo de adoção dessas novas práticas e normas internacionalmente aceitas criou-se o Regime Tributário de Transição de Apuração do Lucro Real (RTT). Tal regime, conforme explicitado na Lei nº 11.941/2009, tratava dos ajustes tributários decorrentes dos novos métodos e critérios contábeis introduzidos pela Lei 11.638/07 que inseriu no contexto legal brasileiro as normas internacionais de contabilidade (PAES; COELHO, 2018, p. 19).

Essa mesma necessidade requerida na contabilidade societária e no meio empresarial passou também a existir na contabilidade pública. E não poderia ser diferente, pois para a administração pública, é fundamental um controle eficiente da gestão do patrimônio público.

A contabilidade no setor público é um ramo da ciência contábil e que seus gestores a utilizam como uma ferramenta para planejar e controlar, tornando-se um fator de suma importância no processo de obtenção de informações. E enfatiza a utilização da contabilidade pública como um elemento de disseminação de informações contábeis mais fidedignas, auxiliando seus gestores no processo decisório (SOUSA et al., 2013).

A contabilidade pública é o ramo da ciência contábil que trata especificamente do patrimônio público, e assim é definida

A contabilidade pública é o conhecimento especializado da ciência contábil, aplicado no processo de gerar informações conceituais, de princípios e normas contábeis na gestão patrimonial das entidades governamentais, oferecendo à sociedade informações amplas e acessíveis sobre a gestão da coisa pública (LIMA; CASTRO, 2007, p. 1).

Os autores ratificam, ainda que, a contabilidade pública é aplicada às pessoas jurídicas de Direito Público, da União, dos estados, do Distrito Federal, dos municípios e suas autarquias e fundações, as empresas públicas e as sociedades de economia mista.

A Contabilidade Pública no Brasil tem passado por uma diversidade de mudanças, inclusive o que diz respeito à apuração dos custos públicos. Esse é o entendimento ao afirmarem

Nas duas últimas décadas, importantes mudanças nos métodos adotados para aferir os custos das ações públicas foram adotadas em vários países como uma reação às exigências de preservação da responsabilidade fiscal e às pressões da sociedade por transparência das decisões sobre a utilização dos recursos orçamentários e melhoria da qualidade dos bens e serviços postos à disposição das respectivas populações (REZENDE; CUNHA; BEVILACQUA, 2010, p. 960).

O fator crucial que permeia a importância da contabilidade pública na gestão dos recursos públicos, ou seja, na administração pública é o controle mais efetivo e eficiente das contas públicas e, por conseguinte, dos gastos públicos. A utilização da contabilidade pública como ferramenta de gestão pública visa ao aperfeiçoamento das informações contábeis

mediante a melhoria da apresentação das demonstrações contábeis. Esta afirmação é consolidada, pois

Em se tratando da administração pública, a estrutura do Estado, mantida a obter assegurar direitos e atender as necessidades dos indivíduos e coletividades, por meio de obras e serviços de interesse social, deve ser administrada em prol da continuidade desses serviços públicos. A administração pública compõe todo o aparelhamento do Estado, baseado numa estrutura hierarquizada sob o enfoque da autoridade, distribuição funcional e relação de subordinação (GRACILIANO; FIALHO, 2013, p. 15).

Para Bresser-Pereira (2001 apud RIBEIRO; BIZERRA, 2011, p.56) o termo *New Public Management* (NPM) é a designação de uma nova visão da administração pública que busca tornar as instituições do setor público mais eficientes, eficazes e responsáveis na prestação de contas e no oferecimento de bens e serviços à sociedade.

A melhoria dos serviços públicos é exaltada, já que há uma evolução na teoria contábil

A evolução da teoria da contabilidade está relacionada ao desenvolvimento econômico, social, institucional e influenciada por fatores de desequilíbrio (como por exemplo, altas taxas inflacionárias), não podendo, portanto, se esquivar da discussão dos seus constructos basilares e da sua evolução social. (RIBEIRO FILHO et al., 2009, p. 6).

### 1.1.1 A contabilidade pública como ferramenta evolutiva na administração pública

A administração pública, assim como a contabilidade pública, também tem passado por diversas mudanças, e discorrendo sobre esse fato

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público apresenta-se como um dos importantes ramos da ciência contábil, ao definir normas de controle orçamentário, financeiro e patrimonial para os governos e, conseqüentemente, delinear a forma de apresentação das demonstrações financeiras para prestação de contas à sociedade, quanto aos recursos originários dos impostos pagos pelos cidadãos (FRANCO; NASCIMENTO, 2011, p. 100).

A contabilidade aplicada ao setor público tem fundamental importância no aperfeiçoamento da gestão pública, denotando mais eficiência na gestão do patrimônio público. Tal pensamento é corroborado porque

Na administração pública, a contabilidade governamental é um importante instrumento de apoio às políticas públicas. Sistemas de informações contábeis podem conduzir às melhorias na gestão financeira governamental. Porém, a contabilidade governamental em si não é uma política pública, mas contribui para o desenvolvimento socioeconômico, por meio do seu efeito sobre a gestão e

*accountability* financeira pública. No entanto, a contribuição do sistema contábil é necessariamente indireta e de longo prazo (CHAN, 2010, p. 5).

O termo *accountability* passa a ser utilizado na administração pública brasileira com frequência, sendo subsidiado também pelos órgãos de controle, com um viés fiscal. Essa expressão caracteriza que é primordial, a prestação de contas dos gastos públicos pelos seus respectivos gestores. Pensamento corroborado com o seguinte entendimento:

A transparência pública começa a se expandir para além da linha legal/fiscal e passa a abordar outros aspectos da gestão pública (desempenho, pessoal, controles internos etc.). Essa ampliação traz novos requisitos para a responsabilização pública (*public accountability*), via órgãos de controle, que passam a avaliar se, efetivamente, as informações públicas estão acessíveis ao cidadão seja via relatórios fiscais, portais eletrônicos de transparência e relatórios de gestão anuais (BAIRRAL; SILVA; ALVES, 2015, p. 645).

A administração pública no Brasil tem como premissa a busca pela eficiência na gestão do patrimônio público, ou seja, no aperfeiçoamento da divulgação das informações da contabilidade aplicada ao setor público.

Pensamento corroborado quando é inferido que

A preocupação com a geração de informações sobre o real custo das atividades exercidas pelo governo ganhou força no bojo das demandas por melhoria da performance e da eficiência do setor público, e da concomitante pressão por mudanças na contabilidade pública, para que decisões sobre o uso dos recursos orçamentários tenham por foco os resultados a ser obtidos com os recursos extraídos da população por meio dos impostos (REZENDE; CUNHA; BEVILACQUA, 2010, p. 962).

A gestão do patrimônio público não está voltada à obtenção de lucro financeiro, mas, sim, para o denominado lucro social, que será distribuído em benefício da sociedade (ANDRADE, 2012).

Nesse sentido a reforma na administração pública é um dos pilares na melhoria dos serviços públicos e a contabilidade pública é considerada umas das ferramentas cruciais para que se atinjam os objetivos. Esse é o pensamento de Rossi e Trequattrini (2011 apud KLANN; MORÁS, 2016, p.1146) ao afirmarem que os pilares da reforma da contabilidade pública são as coordenações das finanças públicas e a harmonização dos sistemas de contabilidade, bem como a implementação de medidas que visam à transparência dos gastos públicos e o controle sobre eles. A adoção das novas normas contábeis permite a consolidação e o monitoramento das contas públicas.

As mudanças sociais, econômicas, políticas e tecnológicas estão em constante evolução e requerem das entidades a capacidade de adaptação a essas mudanças. As novas tecnologias da informação provocam mudanças no modo de funcionamento do setor público. A disseminação de novas tecnologias pode influenciar de forma significativa a qualidade dos serviços públicos prestados ao cidadão (AMARAL; RONCALIO; ALBERTON, 2013).

Convicções são exaltadas pelos autores ao afirmarem que ao se retratar a contabilidade governamental é de grande valia a contribuição pela troca entre as entidades governamentais e os seus cidadãos que também exercem a sua cidadania por meio do controle social, sempre julgando a viabilidade e qualidade de tomadas de decisões dos gestores públicos (MIRANDA et al., 2008).

O que se denota é que, de acordo com os autores a administração pública gerencial tem como premissa o foco nos resultados, ou seja, uma dinâmica altamente gerencial.

“O sentimento é que, nas principais democracias, os cidadãos idealizam governos que sejam mais eficientes na gestão dos recursos que administram e estados capazes de produzir bem-estar social a um custo mínimo.” (SANTAMNA; CORRÊA, 2014, p. 37).

O contador público é o profissional com características técnicas relevantes no processo de apoio nas tomadas de decisões, ratificando o modelo da administração pública gerencial.

Ratificando este pensamento os autores afirmam

O contador público é reconhecido não somente pelos órgãos de fiscalização, como também por agentes públicos, como um profissional técnico indispensável no processo de prestação de contas públicas, pois a sua capacidade técnica é de muita complexidade e ainda é necessário que se tenha um nível de conhecimento mais apurado (FRANCO; NASCIMENTO, 2011, p. 102).

### 1.1.2 A importância do controle social na administração pública

Define-se o controle social, num sentido mais amplo, a inclusão dos cidadãos como protagonistas na determinação dos padrões éticos e morais de uma sociedade.

“O controle social pode ser compreendido como uma maneira de integrar os indivíduos aos padrões de conduta social que são determinados pela própria sociedade.” (TEIXEIRA, 2012, p. 38).

A cobrança da sociedade pelo bom uso dos gastos públicos é uma ferramenta crucial da cidadania, mas é necessário também que o nível da informação tenha um teor de fidedignidade, compreensibilidade e tempestividade. Pensamento ratificado pelos autores

A cobrança da sociedade por visibilidade está vinculada à necessidade de abrir acesso ao conteúdo informacional dos atos e gastos efetivados pelo governo. O conhecimento pleno daqueles atos, por si só, não atende às expectativas do cidadão, que, também, exige qualidade informacional, em espaço temporal (FIGUEIREDO; SANTOS, 2013, p. 1).

Para que este controle social seja mais efetivo e eficiente deve-se dar uma atenção especial a elaboração das demonstrações contábeis, para que sejam expostas as informações mais fidedignas possíveis.

Os demonstrativos contábeis são cruciais para a gestão pública, e ainda traz evidências, situações e variações do patrimônio, possibilitando também a tomada de decisões pelos seus gestores, transparência e controle social (BEZERRA; FIALHO, 2015).

Para que se alcance um controle social mais eficiente, é fundamental o processo de implementação de transparência social, conforme ratificado pelos autores

O controle social necessita de acesso à informação e isso só poderá acontecer, se a gestão pública for transparente. Essa transparência depende, por exemplo, de um processo de compreensibilidade, por parte dos cidadãos, da informação divulgada. É preciso, por exemplo, que os cidadãos sejam capazes de entender o orçamento público, para que possam controlar a sua execução (MIRANDA et al., 2008, p. 210).

A transparência pode ser considerada um instrumento eficiente para os cidadãos da sociedade como instrumento do controle social em paralelo com a regulação. Este pensamento é ratificado pelos autores ao inferirem

No Brasil, os debates em torno da transparência da gestão pública foram fomentados pela aprovação da LRF (Brasil, 2000), que apresenta como exigência de transparência da gestão fiscal a ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, dos planos e orçamentos, das prestações de contas e pareceres prévios e outros relatórios concernentes à gestão fiscal. Em adição, a Lei Complementar nº 131/2009 (Brasil, 2009) detalhou o conteúdo e os prazos de enquadramento dos entes (CRUZ; AFONSO, 2018, p. 129).

É importante salientar, um controle social que não seja pautado na eficiência, pode ocasionar muitos problemas na administração pública.

“Os problemas decorrentes da falta de controle e de instrumentos de fiscalização dificultam avaliar se as ações realizadas pelos gestores públicos estão atendendo as necessidades sociais.” (FIGUEIREDO; SANTOS, 2013, p. 3).

A Compreensibilidade também deve ser exaltada no processo de consolidação da transparência e do controle social.

“A informação precisa, suficiente e de fácil entendimento para o cidadão comum é fundamental para o controle social.” (FIGUEIREDO; SANTOS, 2013, p. 6).

Sendo assim, é crucial uma participação mais efetiva da sociedade para a ampliação e aperfeiçoamento do controle social no Brasil.

“Uma sociedade participativa consciente da atuação dos seus representados desempenha, de forma mais satisfatória, o exercício da democracia quando tem o livre arbítrio de opinar e fiscalizar os gastos públicos.” (FIGUEIREDO; SANTOS, 2013, p. 1).

## 1.2 Normas norteadoras da convergência internacional

A convergência às normas internacionais de contabilidade nas entidades públicas tem sido intensificada, desde 2008, ano considerado o marco inicial da convergência das normas contábeis no setor público no Brasil. De fato, a convergência no setor público surgiu por uma demanda que já era recorrente na contabilidade societária. Estes autores consolidam este pensamento ao relatarem que

Nos últimos dez anos as práticas contábeis no Brasil sofreram significativas transformações com a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade, mais conhecidas como *International Financial Reporting Standards* (IFRS) inseridas no país por meio da Lei nº 11.638/2007, que introduziu novas aplicações para os conceitos do direito societário e adaptou conceitos legais, amplamente, utilizados em economias mais desenvolvidas, como os Estados Unidos e os países europeus (PAES; COELHO, 2018, p. 19).

De fato, muitas mudanças significativas ocorreram na contabilidade brasileira nos últimos anos. Tais mudanças ocorrem no setor privado por conta das *International Financial Report Standards* (IFRS) e no setor público, sob influência do *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS).

Essas alterações são reconhecidas pelos autores ao afirmarem que

Em 2008, juntamente com o processo de convergência da contabilidade privada, o CFC, com o envolvimento de especialistas do setor, iniciou os debates com audiências públicas, no sentido de convergir a contabilidade aplicada ao setor público aos padrões internacionais, em conformidade com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS), editadas pelo *International Federation of Accountants* (IFAC), a fim de alterar a metodologia contábil adotada pela Lei nº 4.320/64 (PICCOLI; KLANN, 2015, p. 219).

As *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) possuem papel fundamental no aperfeiçoamento e disseminação da normatização contábil em conformidade com as normas internacionais de contabilidade. As mudanças da convergência às normas internacionais de contabilidade têm sido acarretadas de forma mais volátil e num interstício temporal curto.

Esta concepção fica notória ao se observar que o processo de convergência na contabilidade pública, por iniciativa do CFC (Conselho Federal de Contabilidade), em parceria com o Ministério da Fazenda, hoje denominado Ministério da economia, emergiu uma necessidade de implementação deste processo na área pública. Dessa forma, o Ministério editou a Portaria nº 184/2008, que estabeleceu as diretrizes para que o processo de convergência às normas internacionais se efetivasse de forma mais consolidada na contabilidade pública do Brasil.

Essa ideia sobre a convergência de forma mais completa e apurada é consolidada quando os autores afirmarem que

No setor público, estas mudanças ocorrem sob a influência das *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), editadas pelo *International Federation of Accountants* (IFAC) e traduzidas para o português pelo Comitê Gestor de Convergência, criado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Este tem a responsabilidade de promover a harmonização das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) às normas internacionais (SANTANA; CORRÊA, 2014, p. 38).

Embora o CPC tenha sido criado em 2005 pela resolução CFC nº 1.055 de 2005, o marco temporal histórico da implementação da convergência da norma brasileira às normas internacionais foi o ano de 2008, por conta de lei nº 11.638 de 2007.

Os procedimentos utilizados para as convergências são muito utilizados na contabilidade societária. Esta ideia é ratificada ao ser expresso o pensamento

Num esforço conjunto entre órgãos da administração pública federal, estadual e municipal, a exemplo do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), dos Governos Federal, Estadual e Municipal, dos Tribunais de Contas, a Contabilidade Pública passa, atualmente, por um processo de convergência aos padrões internacionais, que, por vezes, volta-se a incorporar fundamentos e procedimentos praticados pela moderna contabilidade societária (FRANCO; NASCIMENTO, 2011, p. 101).

As mudanças na contabilidade societária foram diversas e situação similar ocorreu também na contabilidade pública. Nesse sentido, corrobora com esta vertente de pensamento a seguinte afirmação



O processo de harmonização das normas internacionais tornou-se necessário em função do crescimento da complexidade e da diversidade de transações entre entidades do setor público ou privado, da internacionalização de mercados, bem como pelas barreiras encontradas na diversidade de idiomas, culturas, políticas fiscais e econômicas (SANTANA; CORRÊA, 2014, p. 38).

A função das IPSAS é tornar as normas para a elaboração das demonstrações contábeis mais eficientes, melhorando a transparência da prestação de contas e a responsabilização dos gestores públicos pela eficiência na gestão dos recursos públicos (FERREIRA, 2013).

Tal cumprimento depende um tripé composto pela decisão da instituição em persegui-la, de uma legislação adequada que facilite o processo e da cultura fiscal da prestação de contas (CHAN, 2003).

Os seguintes autores apontam o seguinte

De modo geral, as IPSAS objetivam a harmonização dos critérios de reconhecimento de receitas e despesas, a avaliação de ativos e passivos, e também a forma de evidenciação da apuração do resultado do exercício, da situação financeira e das mutações do patrimônio líquido (SOARES; SCARPIN, 2010, p. 26).

A qualidade da informação contábil exalta a transparência na gestão pública.

“É uma iniciativa para melhorar a qualidade da informação contábil. Por sê-lo, confere transparência à gestão, facilitando o papel da sociedade civil e das empresas no controle e fiscalização das ações desses gestores.” (MELO; BUENOS AYRES, 2014, p. 90).

É um direito de uma sociedade democrática ter ciência para onde os recursos públicos estão sendo aplicados denotando se os recursos públicos estão sendo devolvidos à sociedade através dos serviços públicos (MIRANDA et al., 2008).

Existe, no entanto, uma problemática fundamental do controle social, que é o equilíbrio das contas públicas, pois este é um fator crucial para o sucesso na gestão do Estado. Seguindo este pensamento os autores afirmam

Para que o Estado funcione no sentido de atender às necessidades da sociedade é necessário arrecadar receitas, as quais possibilitarão a realização de programas e ações do Estado, através da realização de despesas. Mas é preciso que haja equilíbrio entre receitas e despesas. De um lado, as receitas devem ser definidas num montante adequado para atender a vontade da sociedade. As despesas, por sua vez, devem ser estimadas num volume adequado à capacidade contributiva da sociedade (MIRANDA et al., 2008, p. 210).

De acordo com as NBC T SP 11(Normas Brasileiras da Contabilidade Aplicada ao Setor Público) de 18 de outubro de 2018, no seu item 21, são previstas as elaborações das seguintes demonstrações contábeis:

- (a) balanço patrimonial;
- (b) demonstração do resultado;
- (c) demonstração das mutações do patrimônio líquido;
- (d) demonstração dos fluxos de caixa;
- (e) quando a entidade divulga publicamente seu orçamento aprovado, comparação entre o orçamento e os valores realizados, quer seja como demonstração contábil adicional (demonstração das informações orçamentárias) ou como coluna para o orçamento nas demonstrações contábeis;
- (f) notas explicativas, compreendendo a descrição sucinta das principais políticas contábeis e outras informações elucidativas; e
- (g) informação comparativa com o período anterior, conforme especificado nos itens 53 e

Sobre esse conjunto de demonstrações os autores argumentam

As dificuldades em torno da adoção das normas internacionais e brasileiras são várias. Contudo, a prorrogação dos prazos para seus cumprimentos e a criação de um plano para a implantação dos procedimentos contábeis atenuaram essas dificuldades. Os autores ainda expressam: resta aos profissionais responsáveis pela contabilidade, colocarem em prática as novas normas e às entidades públicas garantirem as condições para isso (CALADO; TEIXEIRA, 2016, p. 488).

Os desafios são inúmeros e infinitos, na busca de uma maior eficiência na elaboração e divulgação das demonstrações contábeis.

A relação das normas contábeis vigentes na atualidade, que são emitidas pelo órgão responsável, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), encontram-se disponíveis no ANEXO A.

### 1.2.1 A teoria da regulação como base das convergências internacionais

Ao se tratar de convergências às normas internacionais de contabilidade, não se pode deixar de discorrer sobre a teoria da regulação, pois a convergência às normas internacionais

de contabilidade pode ser considerada uma espécie de regulamentação. Mas para isso deve-se conhecer o conceito do que seria regulação. Sobre esse assunto é salientado

Regulação pode ser entendida como um conjunto de normas coercitivas, emanadas do Estado ou de órgão com poderes para tanto, relativas à determinada atividade ou área do conhecimento. Outra acepção comum é vê-la como um processo de emissão dessas normas e tudo que o envolve, tais como a legitimidade do emissor das normas, a qualidade destas, sua aceitação ou eficácia, seus efeitos, sua utilidade ou, mesmo, sua pertinência ou necessidade (IUDÍCIBUS; LOPES, 2004, p. 233).

Os autores complementam com a seguinte ponderação:

Teóricos do direito e da economia, individualmente ou em conjunto, como os adeptos da *law & economics*, têm estudado a regulação há décadas. Diversas teorias surgiram para explicar a regulação e prever quando e quais mercados provavelmente seriam regulados ou desregulamentados, bem como para mostrar como ela aparece, se desenvolve e declina. Essas teorias podem ser meramente descritivas dos fenômenos regulatórios, podem ser prescritivas de como deve ser organizado o processo de regulação, ou podem ser uma combinação das duas perspectivas (CARDOSO et al., 2009, p. 777).

A norma brasileira de contabilidade, NBC TSP Estrutura Conceitual, de 23 de setembro de 2016, como regulamentação, tem papel fundamental na contabilidade aplicada ao setor público, pois pode ser considerada um dos marcos regulatórios na composição do conjunto de normas emitidas, no processo de convergência às normas internacionais de contabilidade. Tal afirmação fica claro em seu item nº 18:

Muitos governos e outras entidades do setor público possuem poder de regulação de entidades que operam em determinados setores da economia, de forma direta ou por meio de agências reguladoras. A principal razão da regulação é assegurar o interesse público de acordo com objetivos definidos nas políticas públicas. A intervenção regulatória também pode ocorrer quando existem mercados imperfeitos ou falhas de mercado para determinados serviços, ou, ainda, para mitigar alguns fatores, como, por exemplo, a poluição. Essas atividades regulatórias são conduzidas de acordo com o estabelecido na legislação (NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, 2016, p. 7).

De forma complementar, a referida norma pode também ser utilizada pela própria entidade no ato de se autorregular, ou até mesmo regulamentar outra entidade pública similar, como por exemplo a União regulamentando procedimentos contábeis a serem adotados por Estados Membros, Municípios ou Distrito Federal. Tal concepção está estabelecida no item 19 da NBC TSP Estrutura Conceitual no seu item nº 19, que diz:

Governos podem também se autorregular e regular outras entidades do setor público. Pode ser necessário um julgamento para determinar se a regulação cria direitos ou obrigações para as entidades do setor público, os quais irão requerer o reconhecimento de ativos e passivos, ou se a prerrogativa de modificar essa regulação exerce impacto na forma que tais direitos e obrigações são contabilizados (NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, 2016, p. 7).

A regulamentação é considerada uma norma coercitiva, que no caso da convergência da contabilidade aplicada ao setor público, está sendo aplicada pelo Estado, ou seja, pela Administração Pública. Para que a regulamentação tenha uma maior eficiência e legitimidade é necessário que órgão responsável pelas edições e emissões de tais normas sejam proferidas pelas entidades especialistas na matéria.

No ramo da ciência contábil, a teoria da regulação, na contabilidade aplicada ao setor público, tem a funcionalidade do aperfeiçoamento da transparência na gestão do patrimônio público e de um mais eficiente desenvolvimento crítico dos contadores públicos.

“O papel da regulação no campo contábil e a visão crítica que os contadores têm dela estão muito ligados ao desenvolvimento da profissão ao longo do tempo.” (IUDÍCIBUS; LOPES, 2004, p. 233).

### 1.2.2 A importância da transparência no processo de convergência

A transparência é um princípio de suma importância no processo de convergências às normas internacionais de contabilidade. Princípio que ganhou muita relevância nos últimos anos, tanto que em 2009, foi elaborada a lei complementar nº 131, de 27 de maio de 2009, denominada a lei da transparência, e na sequência, a lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, intitulada como Lei de acesso à informação (LAI).

Esta informação é consolidada quando afirmam:

O tema da transparência da informação pública ganhou maior relevância, no Brasil, a partir da Lei Complementar no 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal — transparência na gestão fiscal) e, desde então, normativos legais como a Lei Complementar no 131/2009 — Lei da Transparência (disponibilização, em tempo real, de informações públicas como: receita, despesa, salário dos servidores públicos, convênios e outros, nos portais eletrônicos nas várias esferas governamentais) e a Lei de Acesso a Informação (LAI) no 12.527/2011 (regulamenta o direito do cidadão à informação pública) iniciaram um ciclo de mudanças na relação cidadão/gestor público. Pois determinaram a divulgação (ativa ou via solicitação), e não o sigilo, como norma geral para a informação pública,

envolvendo o fornecimento de dados em uma linguagem acessível e sem barreiras técnicas (BAIRRAL; SILVA; ALVES, 2015, p. 645).

“Ainda dentro da referida LAI, importante se faz destacar que há uma previsão legal que versa sobre a questão dos instrumentos de divulgação da informação pública e o seu acesso.” (MACIEL et al., 2019, p. 145).

A prestação de contas dos gestores tem papel fundamental no processo de transparência de uma sociedade. Este posicionamento é reafirmado pelos autores ao inferirem

A transparência é praticada no contexto das organizações, sejam elas públicas ou privadas, enquanto vertente direciona-se a atividades de prestação de contas do Estado, em virtude dos princípios legais da gestão, especialmente quanto à publicidade de seus atos administrativos (MACIEL et al., 2019, p. 146).

É importante ressaltar a magnitude e o significado da transparência na gestão pública, pois é um instrumento que impulsiona ainda mais o controle social. A transparência estimula a participação social, a informação divulgada aproxima a sociedade da gestão exercida por seus representantes.

As entidades públicas têm o dever de promover a transparência de sua administração e a sociedade tem o direito ao acesso e o acompanhamento da administração pública, como forma de consolidação da cidadania (FIGUEIREDO; SANTOS, 2013).

O aperfeiçoamento dos gastos na gestão pública, e a melhoria na apresentação das informações, exaltam ainda mais a transparência na sociedade, pensamento complementado por Diamond (2002 apud BOTELHO; LIMA, 2015, p.71) afirma que uma maior transparência das operações e da gestão de direitos e obrigações, além de melhorar a qualidade da informação para decisão, uma vez que boas informações de custos levam a estimativas mais confiáveis e a melhor alocação dos recursos públicos. A transparência tem papel fundamental no controle dos gastos públicos, pois esse fato é corroborado com o pensamento descrito

Aliam-se aos anseios sociais por um Estado cada vez mais transparente, no qual as informações sobre os gastos públicos e benefícios correspondentes estejam disponíveis, permitindo a participação dos cidadãos no controle dos dispêndios do Estado e possibilitando a inclusão de novos atores na formulação de políticas públicas (MACHADO, 2002, p. 1).

A transparência nos gastos públicos também fomenta de forma direta o apoio no combate a corrupção. Pensamento que é consolidado pelos autores quando afirmam

O acompanhamento dos recursos financeiros da gestão pública permite à sociedade civil exercer um papel fundamental na identificação de fraudes; suas ocorrências impedem o crescimento do país, solapando a legitimidade da gestão pública, fato que pode ocasionar uma redução do bem-estar coletivo, em prol de interesses individuais, ocasionando a queda de sua imagem (FIGUEIREDO; SANTOS, 2013, p. 2).

“Nos dias atuais, é crescente o movimento de interesse das sociedades em torno dos assuntos concernentes aos gastos públicos e ao seu controle.” (SANTANA; CORRÊA, 2014, p. 37).

O cidadão também tem fundamental importância no processo de melhoria e disseminação da transparência. Esta informação é ratificada pelos autores quando afirmam

O cidadão, ao buscar mecanismos e meios de diagnosticar a conduta dos gestores públicos e as tendências das finanças públicas no tocante ao alcance de objetivos, é dependente do nível de transparência que é dada às contas públicas, ao observar os resultados oriundos dos setores Contabilidade Pública (FRANCO; NASCIMENTO, 2011, p. 100).

Uma das ferramentas indispensáveis para que se alcance a transparência de forma mais plena possível é a apresentação das demonstrações contábeis da forma fidedigna.

Para Ilie e Miose (2012 apud MORÁS; KLANN, 2016, p.1146), as demonstrações contábeis são documentos que fazem parte da prestação de contas das organizações para com as partes interessadas e permitem à sociedade o acompanhamento da execução orçamentária e financeira dos governos.

É através do princípio da transparência que as informações contábeis são divulgadas para que os gestores públicos possam ser fiscalizados, e as contas públicas sejam melhor evidenciadas, corroborando com a responsabilização desses gestores através da prestação de contas.

“A transparência está associada à divulgação de informações que permitam que sejam averiguadas as ações dos gestores e a consequente responsabilização por seus atos.” (FIGUEIREDO; SANTOS, 2013, p. 4).

A responsabilização dos gestores públicos pelos seus atos, obrigando-os a prestarem contas com a sociedade em razão dos gastos públicos, que é conhecido pelo termo “*Accountability*”, seria inalcançável de maneira eficiente sem a instrumentalização da transparência. Na opinião de dos referidos autores que argumentam

A transparência permite que o cidadão acompanhe a gestão pública, analise os procedimentos de seus representantes e favoreça o crescimento da cidadania, trazendo às claras as informações anteriormente veladas nos arquivos públicos. Um

país transparente possibilita a redução dos desvios de verbas e o cumprimento das políticas públicas, proporcionando benefícios para toda a sociedade e para imagem do país nas políticas externas (FIGUEIREDO; SANTOS, 2013, p. 5).

Em suma, a transparência nos gastos públicos é um instrumento protagonista na efetiva e eficiente consolidação do controle social, e dos gastos públicos através da responsabilização de seus gestores públicos, tendo como fim o dimensionamento do bem-estar social.

### 1.3 Experiências internacionais frente às mudanças

“Até o início do século passado, a preocupação maior dos doutrinadores era com a descrição de práticas observadas e com o fornecimento de regras pedagógicas para a classificação dessas práticas.” (IUDÍCIBUS; LOPES, 2004, p. 233).

Os autores ainda complementam seus pensamentos ao afirmarem

Esse cenário, que se colocava de uma forma ou de outra na maioria dos países ocidentais, era resultado do impacto que a quebra da Bolsa de Valores de Nova York havia provocado nos órgãos reguladores e na própria profissão contábil. Os vultosos prejuízos causados e a recessão mundial que se sucederam trouxeram enorme atenção para a qualidade das informações levadas a público pelas empresas com papéis negociados no mercado e, conseqüentemente, para a contabilidade (IUDÍCIBUS; LOPES, 2004, p. 233).

Nesse sentido, o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade passou a ser o cerne da contabilidade pública. Tal percepção também é concebida pelos autores quando depreendem

O processo de convergência entre padrões contábeis públicos e privados é conhecido como *The New Public Management*, um termo cunhado na década de 1980 para designar “A Nova Gestão Pública”, que busca incorporar experiências do sistema privado, mediante esforços de profissionalização na prestação de serviços públicos (FRANCO; NASCIMENTO, 2011, p. 101).

As experiências internacionais têm fundamental importância no processo de convergências das normas contábeis. Esse processo costuma ser fomentado pelas nações que estão mais avançadas no processo de internacionalização das normas contábeis.

“A adoção de normas internacionais não significa perder a soberania em matéria contábil, mas sim atender às novas demandas dos governos e da sociedade.” (SOARES; SCARPIN, 2010, p. 27).

Não se poderia deixar de salientar também as experiências internacionais referentes aos custos públicos, pois estes podem dimensionar e direcionar a utilização dos recursos públicos de forma mais eficiente. O conhecimento dos custos do governo é de suma importância para a adoção de mudanças nos procedimentos que regem as decisões sobre o uso dos recursos públicos. Além disso, são úteis no conhecimento sobre os métodos aplicados à gestão das políticas e dos programas governamentais de modo a aumentar o valor dos recursos aplicados pelo governo e ampliar o benefício social da tributação.

“Sob a ótica dos especialistas em orçamento, a questão está em escolher a melhor maneira de usar as informações geradas pela contabilidade de competência para aumentar a eficiência e melhorar a qualidade do gasto.” (REZENDE; CUNHA; BEVILACQUA, 2010, p. 960).

A comunicação é uma ferramenta importante no processo de melhoria da informação contábil, fato corroborado pelos autores ao expressarem

A definição do conceito de comunicação está atrelada à ideia daquilo que é comum e encontra-se em interesse coletivo (a partir de duas ou mais pessoas). Para isso, a comunicação visa ligar pontos extremos através de um canal que possua estrutura para que tais extremos possam compreender a comunicação daquilo que lhes é comum (LOPES; RIBEIRO; CAVALCANTE, 2009, p.24).

Notaram resistência às reformas em países menos desenvolvidos como Nepal e Sri Lanka (ADHIKARI et al., 2013). Ao observar a recente reforma do poder municipal em Portugal os autores concluíram ao afirmarem a respeito da falta de estratégia na gestão

“Certa falta de estratégia por parte dos governos e pouca profundidade no tocante às competências dos órgãos.” (CATARINO; CRISTÓVAM; SILVA, 2015, p. 78).

#### **1.4 Dificuldades de adaptação às normas contábeis**

As dificuldades relacionadas à falta de compreensibilidade contrapõem-se, ainda mais, ao processo de harmonização e de convergência das demonstrações contábeis às normas internacionais, pois geralmente, são elaboradas apenas para um público especializado.



No que se refere ao triênio 2010, 2011, 2012, os estados brasileiros não estavam preparados para divulgar as DCASP (Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público) (MACÊDO; KLANN, 2014).

Os autores confirmam essa afirmativa apontando que, segundo a NBCASP, a Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) era exigida, mas que ainda não havia sido considerada por nenhuma entidade estatal.

Cada vez mais a contabilidade pública tem sido foco de discussão, em âmbito mundial, pois as mudanças atuais denotam a disseminação do campo de atuação do profissional contábil (CHAN, 2003). E ainda, outros autores complementam

A utilização das oportunidades acarretadas pelas mudanças contábeis torna também necessária uma contínua capacitação dos profissionais contábeis (MELO; BUENOS AYRES, 2014).

Os autores corroboram com o seguinte pensamento

No caso do Brasil, a maior dificuldade está em relacionar o regime orçamentário (estabelecido para os registros de natureza orçamentária) com o regime contábil (que deve ser a base dos registros de natureza patrimonial), resultando na adoção do regime de competência modificado, sem previsão para adoção integral do regime de competência. Quanto aos maiores desafios observados no processo de transição, destacam-se, nessa ordem, carência de pessoal treinado, exigências tecnológicas, falta de comprometimento da alta administração, custo da conversão e impacto esperado sobre a situação patrimonial e financeira divulgada (BOTELHO; LIMA, 2015, p. 80).

#### 1.4.1 O regime de competência na contabilidade pública

Dentre as diversas dificuldades enfrentadas pelos contadores públicos, está a inserção do regime de competência (*accrual basis*) na contabilidade pública, pois a contabilidade pública brasileira ainda tem como essência de regulamentação a lei nº 4.320 de 1964 que é em grande parte voltada para o orçamento e não para o patrimônio público. Nesse sentido, há uma predominância do regime de caixa.

“Em boa parte dos casos, a mudança no regime contábil foi parte de um processo de reformas abrangentes nos processos orçamentários, que se originaram de pressões para promover o ajuste das contas públicas.” (REZENDE; CUNHA; BEVILACQUA, 2010, p. 961).

Os autores ainda complementam

Nos países que adotaram o orçamento de competência, tal mudança foi parte de um processo mais amplo de reformas institucionais associadas aos objetivos de revisão do papel do Estado na economia e de busca de maior eficiência e eficácia das políticas a cargo de distintas organizações governamentais mediante a adoção de mecanismos de gestão afins aos praticados pela iniciativa privada (REZENDE; CUNHA; BEVILACQUA, 2010, p.980).

Os autores encerram seus pensamentos ao depreenderem

Ainda é preciso conhecer os recursos efetivamente consumidos na provisão de um determinado bem ou serviço, em um dado período, assim como a decorrente variação do ativo e do passivo governamental ocorrida no mesmo período, informações geradas pela contabilidade de competência (*accrual accounting*) adotada no setor privado (REZENDE; CUNHA; BEVILACQUA, 2010, p.962).

O regime de competência se consolida com as normas internacionais, conforme a opinião dos autores

As normas internacionais dispõem sobre uma contabilidade patrimonial integral, o que requer o registro de todos os itens de bens, direitos, obrigações e patrimônio líquido da entidade considerada, e estabelecem o regime de competência para o reconhecimento de receitas e despesas (BOTELHO; LIMA., 2015, p. 70).

Os autores complementam ainda que sem a adoção desse regime, diversos ativos e passivos podem não ser reconhecidos e o objetivo de evidenciar a situação financeira e os resultados do exercício fica fortemente prejudicado. Sobre essa questão, o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) publicado em 2016, discorre em seu item 2, alínea b

O registro dos fatos que afetam o patrimônio público segundo o regime de competência: as variações patrimoniais aumentativas (VPA) e as variações patrimoniais diminutivas (VPD) registram as transações que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido, devendo ser reconhecidas nos períodos a que se referem, segundo seu fato gerador, sejam elas dependentes ou independentes da execução orçamentária, ou seja, os fatos contábeis devem ser registrados, independentemente do recebimento no caso das receitas e do pagamento em se tratando de despesas (MCASP, 2016, p. 22).

A implementação do regime de competência aperfeiçoa a eficiência no setor público, fato corroborado pelos seguintes autores ao inferirem

Em alguns casos, a adoção da contabilidade de competência foi parte de uma reforma abrangente na administração pública, voltada para promover a eficiência das organizações governamentais, mediante a utilização de métodos de gestão semelhantes aos adotados por organizações privadas (REZENDE et al., 2010, p. 965).

As informações contábeis divulgadas do orçamento público têm uma tendência de serem expressas numa linguagem mais técnica, e que não é de fácil compreensão aos cidadãos comuns, o que se torna um empecilho na fiscalização dos gastos públicos e no aperfeiçoamento da transparência. Nesse sentido, Silva (2000) atesta que a complexidade e a linguagem codificada, relacionadas ao orçamento público no Brasil, implicam em restrições que impedem a participação ativa e qualificada de quase a totalidade dos cidadãos e dos movimentos sociais organizados.

A diferença entre os regimes de caixa e de competência é aparente quanto ao recebimento e pagamento. Conforme afirmam Sousa et al. (2013), no regime de caixa o registro das receitas só ocorre quando há o efetivo recebimento de valores, e as despesas não são reconhecidas até que sejam efetivamente pagas.

A diferença e consolida entre os regimes de caixa e de competência através da opinião dos referidos autores

Quando comparado ao método baseado no regime de caixa para medir os resultados fiscais, a contabilidade de competência apresentaria a vantagem de ser menos vulnerável a procedimentos que podem gerar resultados mais favoráveis, a exemplo da venda de patrimônio público (privatização), da antecipação de receitas tributárias e da postergação de pagamentos (REZENDE et al., 2010, p. 963).

A contabilidade pública sem a devida utilização do regime de competência torna a informação contábil incompleta e ausente de uma fidedignidade mais eficiente, pois os autores atestam

As informações incompletas, não confiáveis e inoportunas sobre o desempenho de um Governo dificultam o cumprimento de suas responsabilidades, além de representar um obstáculo à arrecadação governamental, o que levaria à redução da capacidade de geração de caixa para cumprimento das obrigações. Embora haja resistência por alguns setores da administração pública em acatar o regime de competência, este é crucial para a padronização das informações contábeis em conformidade com as normas internacionais (BOTELHO; LIMA, 2015, p. 72).

Para Mangualde (2013 apud BOTELHO; LIMA, 2015, p.72), o posicionamento de grandes economias mundiais evidencia a importância da adoção do regime de competência no âmbito dos Governos dos países para alcance de objetivos propostos pela nova Administração Pública, que tem foco no resultado e na busca da eficiência administrativa.

Sobre essa questão os referidos autores relatam

A experiência brasileira na transição do Governo brasileiro para o regime contábil de competência que está inserida em um contexto mais amplo, denominado de

processo de convergência aos padrões contábeis internacionais, e ainda afirmam que em relação ao regime contábil, a principal dificuldade tem sido suplantando a prática contábil adotada em mais de cinquenta anos de vigência da Lei nº 4.320/1964, ainda em vigor, que estabeleceu em seu Art. 35 que as receitas públicas no Brasil devem ser reconhecidas apenas no momento de sua arrecadação e as despesas públicas no momento do empenho (regime de execução orçamentária e financeira) (BOTELHO; LIMA, 2015, p. 77).

A afirmação denota a necessidade de se efetivar a mutação do regime de caixa para o regime de competência na contabilidade pública brasileira, pois sabe-se que o foco implementado pela lei nº 4.320 de 1964 tem um viés orçamentário, o que vai de encontro com a internacionalização das normas contábeis, que passa a ter como premissa o patrimônio público

Para os autores, para que se atinja o objetivo, devem ser tomados uma série de procedimentos que envolvem desde a implementação de um plano de contas padronizados em todas as esferas da administração pública: União, Estados, Distrito Federal e municípios, realizando todos os lançamentos para que se obtenha um controle mais detalhado e eficiente do patrimônio público.

O processo de inovação na contabilidade pública brasileira se deu pelo desenvolvimento de normas próprias de naturezas jurídicas, administrativas e técnicas (isomorfismo normativo) e não por analogia às práticas de países desenvolvidos (isomorfismo mimético), o que dificulta a transição uma vez que é natural que o processo no Brasil incorra em erros já experimentados pelos países desenvolvidos (DUTRA; JESUS, 2012).

Para os autores, dentre as dificuldades enfrentadas pela Administração Pública brasileira, está a falta de realização de analogias com experiências internacionais.

### **1.5 O perfil do profissional contábil**

A evolução da contabilidade por conta do processo de internacionalização e devido aos avanços tecnológicos trouxe expressivas mudanças no perfil dos contadores, seja no tocante às áreas do conhecimento que esses profissionais passaram a se dedicar quanto na atuação ética desses profissionais. Este posicionamento é consolidado quando os autores afirmam

Nesse contexto, a profissão contábil ganha notoriedade e relevância na medida em que cresce o envolvimento destes profissionais nas tomadas de decisões financeiras e estratégicas em âmbito empresarial. Os relatórios confeccionados pelas áreas especializadas em negócios impactam, cada vez mais, os usuários externos da informação, que exigem transparência e confiabilidade no universo contábil-financeiro (ALMEIDA; ALVES, 2014, p. 321).

Corroboram com esse pensamento ao afirmarem

“À medida que se amplia o campo de atuação profissional, a valorização, a complexidade do trabalho, e porque não dizer, a remuneração, verifica-se que cresce a responsabilidade e a necessidade de especialização das tarefas realizadas pelos profissionais da contabilidade.” (FRANCO; NASCIMENTO, 2011, p. 103).

É de fundamental importância, portanto, o aperfeiçoamento profissional dos contadores em função da necessidade de convergência às normas internacionais. Nesse sentido, segundo os autores, tornou-se ainda mais crucial o acompanhamento e o monitoramento das mutações patrimoniais. Por essa razão, o contador na administração pública é um dos agentes responsáveis pelo controle financeiro e patrimonial das entidades públicas, seja da administração direta, ou da indireta.

Nesse sentido, os autores complementam com as seguintes afirmações

A participação nas prestações de contas públicas, de forma vinculativa, qualifica o contador como agente público responsável, reservando a este, apesar dos riscos inerentes à complexidade da função, um vasto campo profissional, seja nos quadros permanentes da administração pública ou mesmo como profissional terceirizado contratado temporariamente (FRANCO; NASCIMENTO, 2011, p. 107).

Aspectos éticos têm relevância na profissão contábil, já que estes profissionais são os responsáveis pela transmissão e veiculação das informações, fato esse corroborado pelos referidos autores e complementam essa linha de raciocínio ao comentarem sobre a questão

Essa discussão adquire mais relevância nos momentos em que são identificados casos de fraudes corporativas – como os do Banco Nacional, do Boi Gordo e do Avestruz Master, no Brasil, e os relativos à Enron, à WorldCom, à Tyco e à Parmalat, em âmbito internacional (LUSTOSA et al., 2012, p. 17).

Traços culturais são determinantes na definição dos aspectos éticos tanto os que ditam códigos de ética profissionais quanto os que definem as regras e comportamentos que devem ser seguidos em determinada empresa (ANTONOVZ et al., 2010).

Cultura é o conjunto de valores, crenças orientadoras, conhecimentos e modos de pensar compartilhados pelos membros de uma organização e transmitidos aos novos membros como adequados (SOUZA; PEREIRA; MAFFEI, 2004).

Hoje, o profissional contábil deve estar num frequente processo de qualificação e auto aperfeiçoamento, já que existe uma contínua e expressiva mudança no campo de atuação da ciência contábil devido ao processo de convergência das normas internacionais de contabilidade. Este fato é corroborado pelos autores ao inferirem

A legislação define cuidados necessários que somente podem ser cumpridos, mediante a adoção de procedimentos inerentes à Ciência Contábil e de prerrogativas reservadas ao profissional de contabilidade. À medida que aumentam as exigências relacionadas à prestação das contas e que são editadas normas de convergência a padrões internacionais, intensifica-se a necessidade de especialização por parte dos profissionais envolvidos nesse sistema (FRANCO; NASCIMENTO, 2011, p. 102).

O processo de convergência às normas internacionais de contabilidade é dinâmico, tendo que se moldar tanto a legislação em sentido amplo, ou seja, até mesmo às regulamentações, quanto em sentido estrito, ou seja, às leis formais.

Ou seja, é de suma importância que o profissional contábil deva estar atento ao seu auto aperfeiçoamento, para que se atinja os objetivos e suas aspirações profissionais.

O profissional mais qualificado repercutiria como um fator que agregaria positivamente no processo de confecção e elaboração das demonstrações contábeis e por conseguinte aperfeiçoaria o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, contribuindo para a melhoria da informação contábil e por conseguinte o controle social.

## 2 METODOLOGIA

Essa seção demonstrará a metodologia utilizada, indicando os principais apontamentos em detalhes sobre a realização da pesquisa em todas as suas etapas.

Esta seção tem como tópicos: os métodos utilizados, a tipologia de pesquisa, esta, subdividida em população proposta para pesquisa e seguida pelo tópico relativo à coleta de dados. Esse último ponto apresenta uma subseção sobre o tratamento de dados, e finalizando, tem-se o tópico da aplicação do questionário.

### 2.1 Métodos

Esta pesquisa apresentou, segundo a taxonomia de Gil (2002) uma metodologia qualitativa e descritiva, utilizando-se de informações colhidas através de aplicação de questionário, em que os respondentes foram os contadores da SUBCONT da SEFAZ-RJ. Envolveu servidores que possuem cargos comissionados quanto servidores que ocupam funções de analistas, direção ou chefia.

A pesquisa qualitativa é fundamentada com preceitos interpretativos e de experiências ocasionadas por uma diversidade de situações. Fato corroborado pelo referido autor

“A pesquisa qualitativa caracteriza-se por ser interpretativa, baseada em experiências, situacional e humanística, sendo consistente com suas prioridades de singularidade e contexto.” (STAKE, 2011, p. 41).

“As pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis.” (GIL, 2002, p. 42)

Este estudo possui as características descritas na afirmação do autor, ou seja, a determinada população que seriam os contadores da SUBCONT da SEFAZ-RJ. As variáveis cobririam os cargos e funções dos diferentes participantes e o tempo de permanência nas funções ou cargos de cada um deles. Além disso, as características de cada respondente bem como as divergentes opiniões sobre a percepção das convergências às normas internacionais de contabilidade seriam também variáveis correlacionadas.

## 2.2 Tipologia da pesquisa

A tipologia da pesquisa possui fundamental importância no processo de organização, trazendo à tona a estrutura de como os tópicos serão apresentados, principalmente na análise dos dados colhidos, e por conseguinte a devida conclusão.

Este estudo está dividido por três características: primeiro quanto aos objetivos, segundo em relação as formas de procedimentos e, finalmente, em relação a opinião dos profissionais contábeis.

Em relação ao tipo de pesquisa utilizado neste estudo, Raupp e Beuren (2003) afirmam que as pesquisas na área contábil podem ser agrupadas em três categorias: quanto aos objetivos, aos procedimentos e à abordagem do problema.

Dessa forma, os objetivos utilizados nesta metodologia têm como premissa a investigação, por meio da percepção dos contadores públicos da Subsecretaria de Contabilidade Geral do Estado (SUBCONT) da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro (SEFAZ-RJ), como as convergências às normas internacionais de contabilidade impactam no processo de elaboração das demonstrações contábeis e se estão respondendo aos anseios da sociedade no tocante à colaboração do controle social, no âmbito da Subsecretaria de Contabilidade Geral do Estado (SUBCONT) da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro (SEFAZ-RJ). Os procedimentos da metodologia utilizada foram por meio de aplicação de questionários com perguntas fechadas e abertas.

O problema de pesquisa foi abordado no sentido de utilizar os dados que foram colhidos como possíveis indicações e sugestões de melhoria das técnicas utilizadas pelos contadores públicos da SUBCONT da SEFAZ-RJ. Intenta-se contribuir com o aperfeiçoamento da elaboração das demonstrações contábeis, e por conseguinte, o melhoramento do controle social do Estado do Rio de Janeiro, visto que as informações contábeis poderão tornar-se mais íntegras e tempestivas.



### 2.2.1 A população proposta para a pesquisa

A população é composta por 20 (vinte) contadores da Subsecretaria de Contabilidade Geral do Estado (SUBCONT) da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro (SEFAZ-RJ).

A amostra, que tem suma importância para o andamento da pesquisa, foi composta pelos contadores, no ano de 2020, no âmbito da Subsecretaria de Contabilidade Geral do Estado (SUBCONT) da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro (SEFAZ-RJ). Os profissionais estão distribuídos em estatutários e contratados, alguns possuem cargos comissionados e, portanto, possuem funções de direção, chefia ou assessoramento.

Responderam ao questionário 15 (quinze) contadores, o que corresponde a 75% do total de contadores da SUBCONT.

Os agentes públicos não poderiam ser identificados devido ao sigilo profissional da pesquisa e do anonimato dos profissionais. Em função desse fato os profissionais que responderam ao questionário são descritos nessa pesquisa pelo codinome de CONT. Como o número de respondentes totalizou 15 (quinze), então, são denominados como: CONT.1, CONT. 2, CONT. 3, e assim sucessivamente, até que se atinja o CONT. 15.

### 2.3 **Coleta de dados**

A coleta de dados foi extraída por meio de aplicação de questionários aos contadores públicos da SUBCONT da SEFAZ-RJ. No primeiro momento a pesquisa seria executada por meio de entrevistas presenciais, porém, o referido método não fora autorizado pelos gestores da SEFAZ-RJ. A justificativa apresentada é, que pela dinâmica e rotinas daquele órgão, associadas ao período em que a pesquisa estava sendo realizada, já que se tratava de um período de prestação de contas, tal ação não seria possível. Desta forma utilizou-se o questionário que foi encaminhado através da plataforma “Formulários Google”. O questionário foi enviado ao Gestor do mais alto grau hierárquico do órgão da SEFAZ-RJ, e este gestor repassou o “*Link*” do formulário para os outros contadores para que eles pudessem responder. Isso ocorreu porque também não foi autorizado o acesso ao contato de “e-mail” dos servidores daquele órgão.

## 2.4 O tratamento dos dados

O tratamento dos dados foi analisado através de comparações e analogias por meio das respostas dos contadores respondentes. Os comentários, não necessariamente, serão descritos pela ordem numeral das perguntas, ou seja, por exemplo, pode-se inferir um comentário da pergunta nº 08 (oito) e fazer um elo direto para a questão nº 03 (três) do questionário, portanto, de forma aleatória.

Os recortes das respostas e sua apresentação ocorreu em função daquelas que tiveram um maior potencial de elucidação do problema da pesquisa, ou seja, que atingiram mais diretamente ao objetivo proposto. O tratamento desses dados merece destaque e, também foram comparados às afirmações e posicionamentos diferentes e com as divergentes opiniões dos respondentes. Foi objeto de preocupação, ainda, a indicação de um pensamento na medida em que as respostas se repetiam, mostrando, assim, uma tendência, sendo por essa razão reforçado e destacado.

## 2.5 O Questionário

Antes da aplicação do questionário aos profissionais da SUBCONT da SEFAZ-RJ, foi realizado um pré-teste com outros 02 (dois) contadores de outros órgãos públicos. O questionário passou por diversos ajustes até que fosse concluído, sendo o modelo final aplicado na SUBCONT.

O questionário foi respondido por 15 (quinze) contadores da SUBCONT da SEFAZ-RJ, no período de 04 de fevereiro de 2020 à 13 de fevereiro de 2020. O questionário continha 02 (duas) perguntas fechadas e 09 (nove) perguntas abertas, totalizando 11 (onze) perguntas. Desse total, 10 (dez) questões tinham caráter obrigatório e apenas 01 (uma) era facultativa. O roteiro das entrevistas com as perguntas realizadas está apresentado no apêndice desse trabalho.

### 3 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesta seção será discutido o desfecho da pesquisa, ou seja, serão apresentadas as respostas dos contadores da SEFAZ-RJ. A análise e discussão dos resultados é composta pelas seguintes seções e subseções: características individuais dos contadores, a percepção sobre a formação acadêmica contemporânea do contador, o aperfeiçoamento das informações contábeis, a suficiência e adequação à informação contábil, a percepção dos contadores na elaboração das demonstrações contábeis, as mudanças das demonstrações contábeis provocadas pela convergência internacional, o controle social no âmbito da SUBCONT da SEFAZ-RJ e, finalizando, as sugestões dos profissionais contábeis.

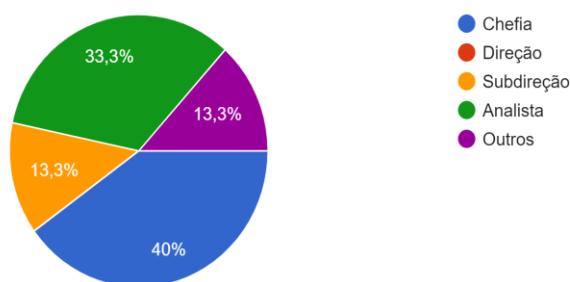
#### 3.1 Características individuais dos contadores

Inicialmente, o questionário levanta algumas perguntas sobre o perfil do profissional. Eram questões fechadas e suas análises foram descritas visualmente através de gráficos. Os Profissionais contábeis que participaram da pesquisa, majoritariamente, foram os que exercem funções de chefia. Estes participantes alcançaram um percentual de 40%. Os resultados estão apresentados no gráfico 1 a seguir:

Gráfico 1 - Função exercida na SEFAZ- RJ

1) Você exerce qual tipo de função em seu órgão público?

15 respostas



Fonte: O autor, 2020.

Outra questão abordada foi a que se refere ao tempo de exercício no órgão, seja seu cargo ou função.

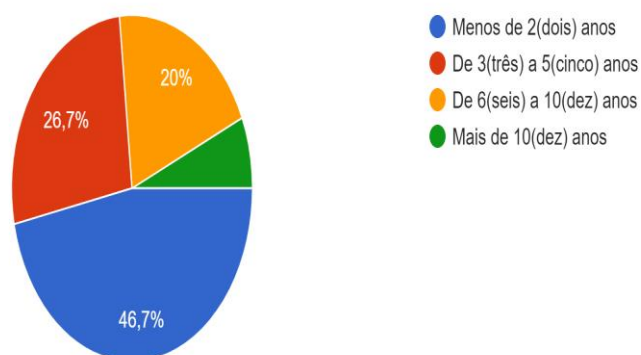
Grande parcela dos profissionais, totalizando 46,7%, exercem suas funções há menos de 02 (dois) anos, o que demonstra e torna bem caracterizado que na SUBCONT da SEFAZ-RJ há uma grande rotatividade de profissionais contábeis.

De acordo com as respostas 73,4% da amostra ficaram num período de no máximo 05 (cinco) anos no referido órgão. E o gráfico 2 a seguir apresenta os resultados.

Gráfico 2 - Tempo na função

2) Há quanto tempo você exerce as suas funções no seu órgão?

15 respostas



Fonte: O autor, 2020.

Em suma, as características individuais dos profissionais contábeis da SUBCONT da SEFAZ-RJ, podem determinar as suas percepções de como a convergência às normas internacionais de contabilidade podem ser divergentes. Profissionais que estão a mais tempo conhecem a dinâmica e rotina dos trabalhos com muito mais afinco, porém, os que possuem menos tempo, não detêm tanta experiência.

### 3.1.1 A percepção sobre a formação acadêmica contemporânea do contador

A questão 7 do questionário indagava: “Quais tópicos você considera importante para que sejam abordados na formação acadêmica de hoje do aluno de ciências contábeis, para que

se possa desempenhar suas funções e atribuições de forma satisfatória nos seus respectivos órgãos públicos que futuramente poderão fazer parte? Justifique.”

Todos os contadores da amostra tinham críticas a fazer a respeito do ensino acadêmico na área de contabilidade pública. Nesse particular CONT.8 considera o ensino na área da contabilidade pública muito superficial, e ainda complementa que a academia não prepara o aluno para exercer a profissão na área pública.

Alguns respondentes foram mais específicos e fizeram apontamentos de quais assuntos são mais deficientes na formação acadêmica do contador. CONT.15, por exemplo, afirmou que faltam assuntos como uma visão mais ampla sobre o orçamento público, economia e legislações, citando como exemplo a lei nº 4.320 de 1964, e a lei de Responsabilidade Fiscal. Por sua vez, CONT.14 também entende ser oportuno priorizar assuntos mais específicos e mais técnicos no que concerne a finanças públicas, sistemas de custos, e, também a responsabilidade fiscal.

CONT.3 reforça a ideia de que certos assuntos seriam deficientes na formação do contador público. Esse profissional ressalta assuntos recorrentes na descrição dos profissionais anteriores e indica que na SUBCONT-SEFAZ, existe carência de técnicos que trabalhem com Custos, Controle Patrimonial e Depreciação. CONT.4 também focou sua resposta no desejo de que se acrescentassem assuntos mais relacionados as normas, como as IPSAS, CPC's, e, também auditoria governamental.

Outro ponto de destaque são os Sistemas Governamentais: SPED, EFD, E-SOCIAL. Esses sistemas são exigidos nas Empresas Públicas e nas Sociedades de Economia Mista. Nesse sentido, o próprio conhecimento de informática é crucial, para integração do sistema de contabilidade com os demais sistemas (orçamento, compras e informações). Ficou clara a percepção de CONT.4 ao ressaltar a importância do conhecimento em tecnologia da informação.

CONT.2, por sua vez, considera que seria necessária a busca pelo auto conhecimento através de especializações de assuntos como: licitações e contratos, administração financeira e orçamentária, e, também na área de controle.

Outro fato importante descrito pelo CONT.1 diz respeito ao enfoque nas dinâmicas de contabilização do sistema patrimonial. A Contabilidade Governamental está passando por um período de transição, visto que anteriormente a contabilidade pública tinha como o seu objeto o orçamento, mas com a implementação do processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, a contabilidade pública tem se tornado cada vez mais similar

com a Contabilidade Societária, ou seja, tem como o objeto o patrimônio. Entretanto, a contabilização pelo sistema orçamentário não pode deixar de ser destacada, pois relaciona-se aos diversos mecanismos de controle legal que o orçamento público viabiliza. Por essa razão, CONT.13 acha que seria interessante a aplicação da contabilidade pública sobre o viés da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Ao responder à questão, tanto CONT.11, CONT.5, CONT.6 e CONT.9 ressaltaram um fato de suma importância e que muitos cursos de contabilidade não possuem: o estágio prático obrigatório nos órgãos públicos. Segundo eles, seria importante haver esse contato profissional com os servidores públicos mais experientes.

CONT.10 escreve, inclusive, que deveriam ser lecionadas mais aulas voltadas para a convergência das normas propriamente ditas, como: Execução Orçamentária da Despesas e Receita (detalhada por naturezas de despesas e receita, LC 101/00 e um breve estudo do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP e Plano de Contas Aplicado ao Setor Público - PCASP. Essa opinião é corroborada por CONT.7 quando denota que deveria haver uma abordagem mais ampla sobre a contabilidade internacional, ou seja, mais tópicos sobre o processo de convergência.

### **3.2 O aperfeiçoamento das informações contábeis**

A questão de número 3, que se reportava sobre o aperfeiçoamento das informações contábeis foi a seguinte: “A contabilidade por conta das convergências às normas internacionais de contabilidade tem passado por diversas mudanças, seja na contabilidade societária quanto no setor público. Nesta secretaria que você exerce as suas funções, o que você sugeriria para o aperfeiçoamento da divulgação das informações contábeis? Justifique.”

Para que o aperfeiçoamento das informações contábeis se torne mais eficiente, de acordo com 33,33% dos respondentes da pesquisa, seria crucial que o referido órgão oferecesse aos seus agentes mais cursos e treinamentos para que estes profissionais possam se atualizar, já que as mudanças da convergência são iminentes e contínuas. Tal opinião, no entanto, não é unânime. CONT.15 afirma de forma mais genérica que as informações contábeis já seriam divulgadas na internet, sendo suficiente, e desnecessário o seu aperfeiçoamento. Nesse aspecto, CONT.13 é mais específico quando disserta que seria mais

importante que as informações contábeis estivessem expostas com mais transparência, mensalmente, de forma atualizada, no seu próprio sítio, deixando de divulgar em jornais de grande circulação, otimizando assim os custos e, por conseguinte, reduzindo os gastos públicos.

CONT.11 ressaltou a importância dos treinamentos e cursos a serem oferecidos, destacando os servidores que possuem funções “chaves” na SUBCONT, como: o diretor geral de administração e finanças, assessores de planejamento e orçamento, o pessoal do financeiro, gestores de contratos e os gestores patrimoniais, ou seja, os detentores de funções de chefias.

O CONT.10, ao responder a pergunta, de nº 3, fez uma referência importante ao ressaltar sobre a valorização de servidores, pois vai ao encontro do que foi descrito no item 3.1 da pesquisa, quando afirma sobre a rotatividade de servidores no órgão, já que o mesmo descreve que o tempo de permanência na subsecretaria pode influenciar a percepção dos profissionais do órgão. Ao se tratar de valorização dos profissionais, fica óbvio, segundo ele, que se trata de continuidade, ou seja, um dos princípios contábeis.

CONT.12 afirma que o tratamento dado aos custos de serviços não é tratado de forma condizente com as normas internacionais. Este mesmo cita o exemplo do custo de fiscalização das barreiras fiscais. Entretanto, CONT.3 descreve de forma oposta, afirmando que a SUBCONT possui um setor específico, para tratar do processo de convergência das normas contábeis, que seria uma superintendência de normas, oferecendo cursos de atualização. Em contrapartida, é apontado pelo mesmo respondente que seria importante utilizar um meio menos restrito, pela internet, com as principais mudanças compiladas. Nele seriam informadas as normas que estão em vigor e quais foram revogadas, com uma espécie de calendário, demonstrado, cronologicamente. Isso manteria os profissionais contábeis da SUBCONT sempre atualizados.

Sobre esse aspecto, como exemplo, CONT.3 cita a Portaria SUBCONT 01, que cita a Resolução CFC nº 1133/2008. Esta Resolução foi revogada pela NBC TSP 11. Se existisse um canal de informações, ficaria mais fácil realizar consultas e acompanhamentos.

Cerca de 20% dos respondentes consideram que as Secretarias do Estado do Rio de Janeiro estão implementando o processo de convergência de forma deficitária, ou não a estão implementando. CONT.4 é categórico e mais amplo quando descreve que as normas internacionais de contabilidade não estão sendo implementadas no Estado do Rio de Janeiro, o que acarreta falhas na fidedignidade das informações contábeis. CONT.5 e CONT.7 também coadunam da mesma opinião ao afirmarem que no âmbito das secretarias do Estado

do Rio de Janeiro, seria preciso maior aderência à padronização das normas internacionais de contabilidade.

Vários princípios contábeis vieram à tona nas respostas da 4ª pergunta do questionário, que foi a seguinte: “Você acha que a implementação da convergência às normas internacionais de contabilidade contribui para o aperfeiçoamento das informações contábeis no âmbito desta secretaria? Justifique.”

Todos os quinze participantes desta pesquisa relataram de forma categórica, que a implementação da convergência contábil contribui para o aperfeiçoamento das informações contábeis. Destes, treze participantes da pesquisa, ou seja, 80% responderam de forma genérica.

Contudo, para três respondentes, CONT.1, CONT.5 e CONT.11, ou seja, para 20%, houve um dimensionamento nas considerações destes profissionais, já que foram agregadas mais informações ao referido tópico.

Dentre outros assuntos que vieram à tona, foram descritos a comparabilidade e a transparência.

Ou seja, quando CONT.1 afirma que a convergência às normas internacionais de contabilidade melhora o nível da comparabilidade da situação financeira, econômica e patrimonial do Estado do Rio de Janeiro diante de outras entidades estatais. Segundo ele, as normas emitidas em virtude da convergência denotam mais fidedignidade da situação patrimonial das entidades.

De acordo com a resposta de CONT.11 a convergência contribui para o aperfeiçoamento das demonstrações contábeis, mas de forma mais concentrada na SUBCONT, por ser o órgão central e especializado na área contábil. Porém nas outras diversas secretarias, provavelmente, não há um êxito tão benéfico quanto ao ocorrido na SUBCONT.

Para CONT.5, a transparência e a gestão das informações foram aprimoradas por meio da convergência às normas internacionais de contabilidade.



### 3.2.1 Suficiência e adequação à informação contábil

O nível informacional das demonstrações contábeis pode ser caracterizado por dois tipos de classificações, quanto a sua adequação, que estaria vinculada à qualidade da informação, e quanto a sua suficiência, que faz menção à quantidade da informação contábil.

A pergunta de número 5 do questionário exalta o nível da informação contábil no tocante a suficiência e adequação.

Questão 5: “Você considera suficiente e adequado o nível quantitativo e qualitativo das informações contábeis emitidas pelo seu órgão público? Justifique.”

Ao responder à questão de nº 5, CONT.12 afirma com veemência que a convergência corrobora com a implementação de procedimentos e práticas no cotidiano da SUBCONT tornando as informações contábeis com maior e mais eficiente nível de adequação, ocasionando uma qualidade superior.

Aliás, 60% dos participantes da pesquisa afirmaram com veemência que as informações contábeis da SUBCONT são suficientes e adequadas.

CONT.2 afirma que a SUBCONT produz manuais e normas para que se dissemine a informação para todos os setores, aperfeiçoando as informações contábeis, seja quantitativamente ou qualitativamente. CONT.4 corrobora com o respondente anterior ao afirmar que seu órgão divulga suas informações baseado em legislações pertinentes.

Para CONT.6, o fato de SUBCONT ser considerada o órgão central de contabilidade no Estado do Rio de Janeiro, é normal seguir as normas, pois pode ser considerado uma espécie de emissor de suporte para toda a administração pública do Estado do Rio de Janeiro. Nesse caso a SUBCONT seria uma espécie de Secretaria do Tesouro Nacional (STN) que é o órgão central de contabilidade no Brasil. Fato corroborado pela percepção de CONT.15 quando infere que as informações contábeis seguem os padrões da STN de suficiência (quantidade) e adequação (qualidade).

CONT.9 ressalta que as informações contábeis são suficientes e adequadas, pois se houvesse alguma divergência, falta de informação ou desinformação, provavelmente seria plotado, pois as demonstrações contábeis passam por um processo de auditoria externa.

Algumas percepções dos profissionais costumam ser recorrentes, uma destas, diz respeito à valorização dos agentes públicos.

Dois respondentes afirmam que a desvalorização dos profissionais contábeis impulsiona a deficiente adequação e suficiência das informações contábeis, já que fomenta a alta rotatividade de profissionais contábeis, ou seja, a evasão de contadores é um fator negativo.

CONT.10 explora este argumento ao afirmar que embora considere as informações contábeis suficientes e adequadas, na sua percepção poderiam ser aperfeiçoadas se os profissionais permanecessem no órgão por um interstício temporal mais estendido. Entretanto, para que isso ocorra, há se obter mecanismos para a valorização desses profissionais. Tal afirmação é corroborada por CONT.1, ao descrever que o órgão sofre uma carência significativa de contadores para aprimorar os trabalhos. Este fato, segundo ele, é agravado pela crise financeira do Estado do Rio de Janeiro, que proíbe o acréscimo de despesas para contratação de pessoal e obriga o congelamento das remunerações, o que acarreta a perda de bons profissionais e sobrecarrega os profissionais remanescentes.

Houve também opiniões como a de CONT.11 quando afirma que na sua visão as informações contábeis estão sendo divulgadas de forma razoável quanto a quantidade e qualidade, já que a SUBCONT é o órgão de contabilidade central do Estado do Rio de Janeiro, sendo assim este profissional denota que tem muito a se aperfeiçoar.

Sob o ponto de vista de CONT.3 há muito o que se aperfeiçoar no trabalho conjunto entre órgãos de controle, como o Controle Interno do Estado do Rio de Janeiro e o Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro (TCE-RJ). Em tempos anteriores, muitos relatórios eram enviados ao TCE e demais órgãos de controle, e que não eram utilizados, ou seja, havia uma falta de comunicação entre o controle interno do Estado do Rio de Janeiro e o órgão técnico do poder legislativo, o TCE-RJ. Quando dialogado com os referidos órgãos, ocorreram mudanças, e passou-se a produzir uma quantidade menor (economizando tempo e esforço), mas com informações mais necessárias para os objetivos de cada um.

Em contrapartida, aproximadamente 27% dos profissionais respondentes consideraram que as informações contábeis não estão sendo divulgadas de forma satisfatória, quantitativamente e qualitativamente. CONT.8, por exemplo, afirma que embora as informações contábeis não estejam sendo divulgadas de forma satisfatória, ainda assim estão passando por um processo de aprimoramento. Seguindo a mesma linha de pensamento CONT.12 também não considera satisfatória a qualidade das informações contábeis, pois, este mesmo afirma que seria essencial que as informações referentes aos custos dos serviços públicos fossem divulgadas. CONT.13 tem a mesma percepção. Esse profissional afirma que falta transparência na divulgação das informações contábeis, e que seriam necessários

relatórios complementares com notas explicativas para melhorar a adequação das demonstrações contábeis em consonância com as normas internacionais de contabilidade.

CONT.14 destaca um dos princípios contábeis, o da compreensibilidade, pois o referido profissional dá ênfase que as demonstrações contábeis são publicadas de uma forma que a sociedade em geral tem grandes dificuldades para compreendê-las.

### 3.2.2 A percepção de contadores na elaboração das demonstrações contábeis

Um dos questionamentos desta pesquisa se referiu ao aperfeiçoamento da elaboração das demonstrações contábeis.

Questão 8: “O que você acha que pode ser aperfeiçoado no tocante à elaboração e divulgação das informações contábeis nesta secretaria? Justifique”.

Neste questionamento, três contadores, CONT.1, CONT.2 e CONT.4, ou seja, 20% dos respondentes afirmam que deveria haver mais investimento (valorização) e capacitação de recursos humanos.

CONT.1 afirma que deveria haver mais investimento financeiro dos gestores públicos no capital humano, por intermédio da contínua capacitação dos servidores, bem como valorização salarial.

Fato que também é ratificado pelo CONT.2 e CONT.4 quando denotam que o aumento do efetivo de profissionais para essa área (elaboração das demonstrações contábeis), ajudaria muito num estudo mais profundo, e desenvolveria melhor a elaboração e a divulgação das demonstrações contábeis da SUBCONT da SEFAZ-RJ.

Outros dois dos profissionais, CONT.10 e CONT.15 consideram que deveria ser incentivado mais investimento na área de tecnologia da informação, como sistemas, programas de computação, para que se viabilize de forma mais eficiente os relatórios contábeis, e até mesmo um maior dimensionamento na aquisição de materiais físicos, ou seja, equipamentos de informática.

CONT.15 relata que deveria haver uma espécie de automatização de todos os relatórios contábeis, pois em alguns casos estes são elaborados de forma manual, através de extratores de dados. A afirmação anterior é corroborada através da percepção de CONT.10

quando infere que deveria ocorrer melhoria nos equipamentos de informática da SUBCONT para que se obtenha mais agilidade nos trabalhos.

E ainda, um profissional prioriza o aperfeiçoamento das notas explicativas, pois CONT.8 acha que seria plausível uma sensível melhora na confecção das notas explicativas.

Um dos princípios basilares da administração pública é o da Publicidade, ou seja, tornar público os atos da administração pública através da publicação através dos meios de comunicação oficial das entidades públicas, seja na União, nos Estados Membros, Distrito Federal e Municípios.

Três profissionais participantes da pesquisa, CONT.5, CONT.6 e CONT.12, 26,7%, denotam poderia se dar mais amplitude à publicidade das demonstrações contábeis.

CONT.5 afirma que deveria haver mais divulgação das informações contábeis, conscientizando a população quanto a sua importância. Pensamento ratificado por CONT.12 quando infere que o aperfeiçoamento da elaboração e divulgação das informações contábeis seria importante dar mais atenção à publicidade, tornando possível um maior controle social. Fato esse corroborado pela percepção de CONT.6 quando afirma que todas as informações e de todos os órgãos deveriam estar disponíveis em uma base de dados online, ou seja, num sítio oficial dos órgãos, para a sociedade, pois o modo como a informação é divulgada atualmente, em PDF's com os demonstrativos, não possui utilidade tão grande para análise de massa de dados e comparação, CONT.6. ainda complementa, que não basta a informação estar disponível, ela precisa ser de fácil acesso e fácil manipulação, conforme citado anteriormente, num sítio oficial do órgão.

CONT.11 já afirma que seria importante realizar um “*benchmarking*” mais profundo e extenso com os demonstrativos emitidos pela União, ou seja, neste pensamento fica clara a evidência de um dos princípios contábeis que é a comparabilidade.

CONT.3 destaca a importância da participação do órgão central de contabilidade do Brasil que é a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e também do órgão de controle do Estado que é o Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro (TCE-RJ), pois estes órgãos estão sempre exigindo um nível maior de informações.

### 3.2.3 Mudanças das demonstrações contábeis provocada pela convergência

A pergunta de nº 9 que foi formulada da seguinte forma: “Na sua percepção, você acha que as convergências às normas internacionais de contabilidade provocaram mudanças na confecção e apresentação das demonstrações contábeis? Justifique”.

A questão busca averiguar a percepção dos contadores da SUBCONT de como a convergência às normas internacionais de contabilidade é um fator determinante na mudança de conduta dos profissionais contábeis ao elaborarem as demonstrações contábeis.

Para três contadores, CONT.15, CONT.13 e CONT.8, o processo de convergência trouxe mais uniformização na elaboração e apresentação das demonstrações contábeis.

CONT.15 afirma que convergência foi crucial, pois trouxe um padrão de uniformização de confecção das demonstrações contábeis em todos os níveis da federação: União, Estados Membros, Distrito Federal e Municípios. Fato ratificado por CONT.13, quando expressa sua opinião ao afirmar que a convergência trouxe um entendimento único nos entes federativos.

Segundo CONT.8, este novo modelo (convergência contábil) ajudou até os profissionais que não são da área contábil a entenderem melhor as informações contábeis.

Segundo CONT.1, CONT.3, CONT.4, CONT.10, CONT.12 e CONT.14, ou seja, 40% dos participantes da pesquisa, afirmaram que os contadores devem aplicar seus conhecimentos profissionais para a elaboração das demonstrações contábeis em consonância com a legislação pertinente, com as normas contábeis e as características e princípios da contabilidade.

Sendo assim, consolidando também a implementação do regime de competência, e o patrimônio público como seu objeto de estudo.

De acordo com CONT.1 ratifica esta linha de raciocínio ao afirmar que muitas mudanças ocorreram, e nesse processo de convergência, reestruturaram-se muitas contabilizações e demonstrativos, o que exigiu muito estudo dos profissionais envolvidos, já que as mudanças da convergência internacional devem ser alinhadas com a legislação brasileira vigente, ou seja, os profissionais contábeis devem realizar análises paralelas com as normas e legislações vigentes, como a lei nº 4.320 e 1964, pois podem existir distorções entre as leis formais, em sentido estrito, e as legislações em seu sentido amplo (normas contábeis).

A percepção de CONT.14 exaltou um dos princípios contábeis sempre utilizado, na contabilidade societária, que é a da competência, pois para este profissional a inserção deste princípio acarretou um aperfeiçoamento das informações nas contas do setor público.

O pensamento expresso por CONT.4 é similar ao afirmar que a convergência aproximou a contabilidade pública da privada em virtude da melhoria da fidedignidade das demonstrações contábeis.

Outra melhoria trazida pela convergência foi o tratamento dado para evolução dos Órgãos Públicos para o Brasil apresentar seu Balanço Consolidado e angariar investimentos externos. CONT.12 consolida este pensamento ao expressar que sua percepção traz à tona outro princípio contábil, o da clareza, pois para o referido profissional a convergência tornou as demonstrações contábeis mais transparentes.

CONT.3 também ratifica este pensamento descrito por CONT.14 quando infere que a convergência consolidou a implementação do regime de competência no setor público. Para ele, o regime de competência é bastante utilizado, tornando o registro do Patrimônio e de suas variações mais fidedignos, tornando possível, portanto, a geração de relatórios e demonstrações que reflitam a real situação da entidade estatal ou órgão público.

CONT.10 também tem a mesma percepção que a convergência aproximou a contabilidade pública à lei nº 6.404 de 1976, ou seja, com um viés patrimonial.

Outra percepção que ratifica o viés patrimonial trazido pela convergência foi a opinião do CONT.6 quando descreve que as mesmas provocam mudanças, pois sugerem práticas contábeis que, por vezes, são básicas, mas nunca foram implementadas, como o tratamento das depreciações, reavaliações, redução ao valor recuperável, tratamentos estes amplamente utilizados na contabilidade societária.

Em contrapartida há muito o que se aperfeiçoar, pois na visão do CONT.11 a convergência sofre um entrave que é o fato da contabilidade pública estar vinculada às legislações mais antigas como a lei nº 4.320 de 1964, pois esta trata as informações contábeis baseadas no viés orçamentário e não o patrimonial, mas ainda assim o profissional entende que houve melhorias sim.

### 3.3 O Controle social no âmbito da SUBCONT da SEFAZ-RJ

Uma questão fundamental para que se respondesse ao objetivo da pesquisa foi a de nº 6, que indagou: “Na sua percepção, a convergência às normas internacionais de contabilidade corrobora com o aperfeiçoamento do controle social? Justifique.”

Todos os participantes da pesquisa concordaram que o processo de convergência das normas internacionais de contabilidade corrobora para o aperfeiçoamento do controle social.

Dois dos profissionais, CONT.7 e CONT.9, ou seja, 13,3% responderam de forma genérica que apenas concordaram sobre a importância do processo de convergência no aperfeiçoamento do controle social.

Para CONT.1, CONT.5, CONT.11 e CONT.15, que correspondem a 26,7% dos respondentes, afirmaram que a convergência aperfeiçoa o controle social à medida que exalta a transparência das informações contábeis.

CONT.15 fala que o processo de convergência contábil possibilita o acesso da sociedade às demonstrações contábeis e com mais transparência.

CONT.1 diz que a convergência viabiliza ainda mais os parâmetros de controle e fiscalização das contas públicas. Já CONT.5 denota que o processo de convergência implica em mais transparência nas informações contábeis.

E ainda, CONT.11 infere que na medida em que as NBC TSP vão sendo publicadas, suas diretrizes têm trazido uma melhoria nas informações apresentadas, possibilitando assim a melhoria no controle social através da transparência.

Quatro profissionais entrevistados, CONT.2, CONT.8, CONT.10, e CONT.12, que correspondem a 26,7%, relataram a importância na mutação do regime de caixa para o regime de competência, que foi consolidada com o processo de convergência, e, portanto, aperfeiçoando o controle social.

CONT.2 deixa explícito esse entendimento ao afirmar que a contabilidade aplicada anteriormente ao processo de convergência não se aplica mais, ou seja, tornou-se obsoleta.

De acordo com CONT.8, a contabilidade é um meio de acesso ao controle social, e com a convergência, torna-se mais fácil o entendimento, pois se aproximou muito da contabilidade mercantil (societária), ou seja, o objeto da contabilidade pública deixando de ser o orçamento público e se tornado o patrimônio público, em conformidade com o regime de competência.

CONT.10 corrobora que este pensamento ao expressar que as informações contidas nas demonstrações contábeis no setor público estão mais bem compreendidas por se assemelharem as demonstrações da 6.404/76, pois esta lei é a base da contabilidade societária, que consolida o regime de competência e o objeto de estudo da contabilidade que é o patrimônio.

E CONT.12 complementa ao afirmar que a convergência minimiza conflitos de entendimento quanto a procedimentos contábeis e que podem ser até eliminados na aplicação das NBCASP, dentre esses conflitos a mutação do regime de caixa para o de competência.

Outros dois contadores entrevistados, CONT.3 e CONT.4, que correspondem a 13,3% disseram que o processo de convergência aperfeiçoa o controle social, pois as demonstrações contábeis estão sendo elaboradas com mais fidedignidade.

CONT.3 ratifica essa vertente de pensamento, quando infere que os demonstrativos traduzem com mais fidelidade a situação patrimonial dos entes, mas para um controle social mais efetivo, e devem ser criados meios de divulgação da informação (atualmente temos os portais de Transparência, instituídos pela Lei Complementar 131, que alterou a LRF), bem como relatórios com uma linguagem mais simples de compreender, sem prejudicar a qualidade da informação.

E ainda, CONT.4 corrobora ao afirmar que apesar desse controle não ser um hábito nacional, mesmo assim tudo que melhore o nível e a fidedignidade das informações é essencial para quem se amplie o controle social.

CONT.6 e CONT.13 e CONT.14, 20% dos entrevistados, exaltaram a importância do processo convergência no controle social, já que informações mais fidedignas e transparentes, podem auxiliar de forma mais eficiente no processo de tomada de decisões e responsabilização de seus agentes públicos.

CONT.6 ratifica quando depreende que as normas internacionais são fruto de longas discussões acerca dos melhores métodos de mensuração e evidenciação das informações, representando o mais atual estado da ciência contábil e possibilitando melhor tomadas de decisões.

As informações geradas pelas normas internacionais são relevantes, isto é, são capazes de impactar a decisão dos usuários, e representam fidedignamente, isto é, da melhor forma possível, a realidade.

Essas informações podem ser utilizadas para controle social da alocação dos recursos, dos serviços prestados e da adequação à legislação para responsabilização de agentes públicos.



CONT.13 declara que toda padronização facilita o entendimento, chegando aos menos preparados para analisar e subsidiar o processo de tomada de decisão. E ainda, finalizando, CONT.14 diz que quando há mais enfoque na transferência e responsabilidade na gestão, há uma melhoria significativa do controle social

A pergunta de nº 10 questionou: “Qual a sua sugestão para melhorar o nível informacional das demonstrações contábeis e por conseguinte o controle social, no âmbito desta secretaria?”.

É importante salientar que a questão nº 10 tinha como objetivo possibilitar aos profissionais que apresentassem dados complementares e sugestões para aperfeiçoar o nível informacional das demonstrações contábeis e, por conseguinte, tornar mais efetivo o controle social, no âmbito da SEFAZ-RJ.

Para CONT.1, CONT.2 e CONT.11, 20% dos contadores participantes da pesquisa, acham importante políticas de valorização e contratação de pessoal.

Nesse sentido, CONT.1 consolida o pensamento afirmando que seria necessária uma maior valorização dos profissionais contábeis da SUBCONT. Segundo ele deveria haver mais contratações de profissionais, já que a carência no quantitativo de funcionários atrapalha o contínuo aperfeiçoamento das informações ao público em geral. Afirma, ainda, que são muitas demandas legais a serem cumpridas, embora o profissional entenda que os profissionais desta secretaria são bem qualificados, mas ainda assim, ressalta que falta mão de obra.

Informação complementada por CONT.2 ao descrever que deveria haver aumento do efetivo e capacitação profissional para nivelar todos os profissionais. Resposta similar foi dada por CONT.11 que reconhece a importância do profissional contábil público e consequente necessidade de melhoria dos salários e a continuada capacitação dos servidores.

CONT.3 afirma que é muito importante que haja apoio e compromisso por parte do Gestor. Disserta, ainda, sobre a necessidade de investimentos em tecnologia e treinamento do pessoal envolvido, para que se mantenha sempre atualizado.

Três profissionais, CONT.4, CONT.8, e CONT.14, 20% exaltaram uma das características de melhoria, a compreensibilidade.

CONT.8 ressalta a necessidade de se exaltar o princípio da compreensibilidade quando afirma que as informações contábeis deveriam possuir uma linguagem mais acessível aos leigos, ou seja, de fácil entendimento. CONT.14 corrobora com esta afirmação ao inferir que a divulgação das demonstrações contábeis com mais transparência e em linguagem de fácil compreensão.

E ainda, CONT.4, no tocante à compreensibilidade, ratifica o pensamento anterior quando descreve que a informação deveria ter uma disponibilização maior através de sítios de “internet” com uma linguagem mais simplificada.

CONT.9 opina de forma que deveria haver um detalhamento maior das notas explicativas, dando maior amplitude à compreensibilidade.

A Percepção de CONT.13 é de que deveriam estar mais abertas as discussões sobre informações contábeis e controle social na academia. Já CONT.7 ressalta que as informações contábeis deveriam ser mais tempestivas.

E, finalizando, CONT.12 confirma a importância das informações qualitativas, com maior riqueza de detalhes, o que pode ajudar os usuários em geral, ou seja, a sociedade, no processo de aperfeiçoamento do controle social.

### **3.4 Sugestões dos profissionais contábeis**

Em relação à última pergunta, a de nº 11, nem todos os respondentes opinaram, já que era uma pergunta facultativa, porém alguns profissionais exprimiram comentários que já haviam sido recorrentes.

A exemplo disso CONT.3 deixou seu no seu comentário uma constatação, de que atualmente há uma discrepância significativa nas condições de trabalho de quem registra a informação contábil e gera relatórios (órgãos de execução) e quem efetua o controle (órgãos de fiscalização). Enquanto os órgãos de execução têm pouco pessoal, com salários mais baixos e prazos mais exíguos para realizar suas tarefas, os órgãos de controle possuem condições mais favoráveis, podendo desempenhar melhor suas atribuições. Se o profissional que atua na execução tiver melhores condições de trabalho, com certeza, a qualidade da informação gerada vai melhorar muito, ou seja este profissional enseja que há uma grande deficiência na carreira dos servidores do Poder Executivo, no tocante a valorização e remuneração, porém nos órgãos de controle é uma situação totalmente oposta.

CONT.11 também acrescenta a respeito do mundo acadêmico, o profissional denota que a academia deveria se preocupar mais com a formação do ramo contabilidade aplicada ao setor público.

Para CONT.10 a Convergência melhorou muito as informações, por exemplo o Balanço Patrimonial, com as das grandes empresas que publicam este demonstrativo, nos

proporcionando melhorar as informações, tanto no demonstrativo em si, quanto na elaboração de Notas Explicativas.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como o objetivo geral avaliar a percepção dos contadores da Subsecretaria de Contabilidade Geral do Estado (SUBCONT) da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro (SEFAZ-RJ) sobre o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicáveis ao setor público referente àquele órgão.

Analisou-se também, como objetivo específico e complementar, se o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade está corroborando com o aperfeiçoamento do controle social. Tal análise foi feita por meio das respostas dos contadores públicos da Subsecretaria de Contabilidade Geral do Estado (SUBCONT) da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro (SEFAZ-RJ) que foram convidados a opinar e apresentar suas percepções e análises sobre o tema.

A pesquisa envolveu cerca de 75% dos contadores efetivos da SUBCONT da SEFAZ-RJ e a pesquisa aferiu que 40% dos participantes da pesquisa exercem funções de chefia.

Os contadores das funções de chefia têm contato direto com seus subordinados – os analistas – que seriam aqueles contadores responsáveis pelas tarefas de elaboração das demonstrações contábeis.

Parte significativa dos profissionais (73,4%) estão há menos de cinco anos na função, e isso pode ser considerado um fator negativo no tocante a continuidade dos trabalhos, pois indica alta rotatividade.

A ausência de continuidade nas tarefas leva os profissionais à falta de entrosamento em razão de um não conhecer melhor as habilidades e virtudes dos demais. Nesse sentido, a inexperiência acarretada pela alta rotatividade dos profissionais pode ser considerada uma fraqueza da SUBCONT da SEFAZ-RJ.

A pesquisa mostrou, ainda, que os contadores entrevistados se sentem desvalorizados, o que ocasiona certo descontentamento com o órgão, levando a um recorrente problema nos diversos níveis da administração pública.

Portanto, concluo que a desvalorização dos profissionais contábeis ocasiona evasão de contadores, fazendo com que haja aumento da rotatividade. Tal fato influencia na continuidade do processo de elaboração das demonstrações contábeis e, conseqüentemente, impacta na fidedignidade dos dados e na tempestividade da divulgação das informações contábeis, acarretando retrocesso na eficiência da gestão pública e do controle social.

Entende-se que essa deficiência de pessoal poderia ser minimizada com algumas ações, como por exemplo, a elaboração de um plano de carreira satisfatório aos profissionais.

A pesquisa identificou também que os entrevistados entendem que a formação dos contadores para atuação na área pública precisa ser mais efetiva. As respostas indicaram que os contadores apontam para a necessidade de se ter mais estudos sobre orçamento público, economia e finanças públicas e assuntos referentes aos sistemas de custos no setor público nos currículos dos cursos de graduação.

Outro aspecto ratificado pelos respondentes seria a geração de mais recursos para a execução das atividades contábeis. Há necessidade, segundo eles, de mais aparatos de tecnologia da informação (programas, sistemas etc.). Afinal, não se pode esquecer que é fundamental e necessária a integração do sistema de contabilidade com os demais sistemas (orçamento, compras etc.).

Foi verificado, ainda, por meio da opinião dos contadores, que os sistemas de tecnologia da informação não realizam cruzamento e compilação de dados e informações entre as diferentes entidades e órgãos.

Verifica-se que há uma deficiente ação nesse sentido, tornando-se necessária uma compilação de dados e informações contábeis geridas na SUBCONT da SEFAZ-RJ, em paralelo com as outras entidades que o Estado do Rio de Janeiro receba ou transfira recursos, seja no âmbito da União ou dos Municípios.

E ainda, complementando, segundo a opinião dos contadores entrevistados, a compilação de dados também é deficiente na esfera do Poder Legislativo, especificamente nos órgãos técnicos de controle externo, como: Tribunal de contas do Estado do Rio de Janeiro (TCE-RJ), Tribunal de Contas da União (TCU) perante a SUBCONT da SEFAZ-RJ..

Por meio desta pesquisa, percebe-se que deveria haver uma aproximação e maior troca de informações, com os órgãos técnicos, que são aqueles que tratam de informações contábeis na esfera do Poder Executivo e do Poder Legislativo. No caso específico desta pesquisa, os órgãos seriam a SEFAZ-RJ e o TCE-RJ.

É destacado também neste estudo, através da opinião dos contadores entrevistados, que um dos anseios destes profissionais, seria a necessidade de que os órgãos públicos oferecessem mais cursos de especialização e capacitações e treinamentos voltados para o ramo da contabilidade pública. Nesse particular, fica notório que há uma grande deficiência de meios disponíveis para a realização de cursos de atualização para esses profissionais.

Dessa forma, para que os contadores obtenham mais qualificação no tocante às mudanças implementadas pelo processo de convergência das normas internacionais de

contabilidade, faz-se necessário um esforço maior dos órgãos para que se implemente essa política de evocação e disponibilização de qualificação profissional.

Conforme descrito na análise e discussão dos resultados desta pesquisa, atualmente, a equipe da SUBCONT da SEFAZ-RJ é composta por poucos profissionais, fazendo com que estes profissionais estejam assoberbados de trabalho, não permitindo que se capacitem ou que disponham de tempo para pesquisa e análise de processos e projetos inovadores.

Depreende-se, portanto, que a SUBCONT da SEFAZ-RJ apresenta um viés extremamente técnico. E, é importante salientar que através dos relatos dos participantes da pesquisa, geralmente muitos cargos são comissionados e, conseqüentemente, não delegados a servidores de carreira concursados. Além disso, não raro, tais indicações assumem funções de gestão, como: direção, chefia ou assessoramento na SUBCONT.

Compreende-se que esse método de provimento de cargo pode comprometer a eficiência do órgão, devido às nomeações não serem técnicas, mas sim políticas.

Esse método de provimento pode ocasionar o comprometimento na elaboração e divulgação das informações contábeis, já que o profissional não participou de processo seletivo para que se apure o seu nível de conhecimento em contabilidade e finanças.

Para que aperfeiçoe o processo de convergência das normas internacionais de contabilidade, faz-se necessário que os entes federativos: União, Estados Membros, Distrito Federal e Municípios se engajem neste processo, incluindo-se nesse objetivo a SUBCONT da SEFAZ-RJ, órgão técnico responsável pela tradução e emissão das normas.

De acordo com os resultados da pesquisa, 60% dos respondentes, afirmaram que as informações contábeis estão sendo divulgadas de forma suficiente e adequada, visto que, para os profissionais, a SUBCONT é o órgão central de contabilidade do Estado do Rio de Janeiro responsável pela edição, tradução de normas, em consonância com a legislação brasileira.

No entanto, para 27% dos respondentes, consideram que as informações contábeis estão sendo divulgadas de forma insuficiente e inadequada ao alinhamento com o processo de convergência contábil.

Embora este estudo denote que há concordância plena com os 60% dos profissionais que afirmaram haver eficiência na elaboração e divulgação das informações contábeis, seja quanto a suficiência e adequação, ainda assim, há muito para se aperfeiçoar.

Como exemplo este estudo aponta o incipiente e deficiente sistema de custos no setor público, já que essa fraqueza também foi muito retratada pelos contadores participantes da pesquisa.

Outra percepção ressaltada nesta pesquisa, que foi muito relatado pelos respondentes, foi a insuficiência de notas explicativas.

Esse ponto é fundamental para que se adeque às informações contábeis ao processo de convergência das normas internacionais de contabilidade.

A pesquisa apontou que os órgãos de controle interno das entidades estatais e órgãos públicos em geral, devem também exigir, mais efetivamente, a elaboração das notas explicativas, já que possuem um caráter extremamente complementar e elucidativo.

Compreende-se que, conforme afirmações dos participantes da pesquisa, os princípios contábeis, no âmbito da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro, deveriam ter mais amplitude e maior importância no setor público.

A mutação do objeto da contabilidade pública, que anteriormente era considerado o orçamento público e que com o processo de convergência passou a ser o patrimônio público trouxe à tona princípios e características contábeis de melhoria, como: competência e fidedignidade.

Nesta pesquisa é perceptível que, de acordo com os contadores da SUBCONT, os princípios contábeis trariam mais segurança na elaboração das demonstrações contábeis, reafirmando ainda mais o padrão de excelência da compreensibilidade das demonstrações contábeis.

Todos os quinze respondentes da pesquisa foram unânimes ao afirmarem que o processo de convergência contribui para o aperfeiçoamento do controle social.

Em suma, o processo de convergência trouxe melhoria significativa na divulgação das demonstrações contábeis e na transparência. O acesso das informações pela sociedade ficou mais fácil e compreensível, embora ainda tenha muito para se aperfeiçoar.

Por conseguinte, respondendo ao objetivo da pesquisa, por meio da percepção dos contadores da SUBCONT da SEFAZ-RJ, depreende-se que o processo de convergência das normas internacionais de contabilidade contribui para o aperfeiçoamento na elaboração e divulgação das informações contábeis.

E, complementando, compreende-se que o processo de convergência corrobora com o aprimoramento da confecção das demonstrações contábeis, e com o processo da transparência pública, e em razão disso, desencadeia o propósito final, que seria um mais eficiente controle social.

Diante da importância do controle social, considera-se uma proposta importante para pesquisas futuras ouvir também a opinião dos contadores do Tribunal de Contas do Estado do

Rio de Janeiro (TCE-RJ), e do Tribunal de Contas da União (TCU), órgãos técnicos do Poder Legislativo.

Este estudo visaria também, utilizar a pesquisa como um instrumento de apoio, e se utilizando dos resultados desta pesquisa a auxiliar na melhoria da fiscalização, tornando mais eficiente a gestão da coisa pública.



## REFERÊNCIAS

- ADHIKARI, P.; KURUPPU, C.; MATILAL, S. Dissemination and institutionalization of public sector accounting reforms in less developed countries: a comparative study of the Nepalese and Sri Lankan central governments. *Accounting Forum*, [S.l.], v.37, n.3, p. 213-230, 2013. Disponível em: <<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0155998213000021>>. Acesso em: 15 nov.2019.
- ALMEIDA, S. R. V.; ALVES, F. J. S. Análise do comportamento ético dos profissionais de contabilidade no ambiente de convergência às normas internacionais de contabilidade. *Revista UNIABEU*, Belford Roxo, v.7, n. 15, jan./abr. 2014. Disponível em: <<https://revista.uniabeu.edu.br/index.php/RU/article/view/1234/0>>. Acesso em: 18 nov.2019.
- AMARAL, E.; RONCALIO, M. P.; ALBERTON, L. Adoção do enfoque patrimonial, previsto nas normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público, em municípios de Santa Catarina. *Gestão Contemporânea*, v.1, n. 13, p. 181-202, 2013. Disponível em: <<https://docplayer.com.br/19837904-Adocao-do-enfoque-patrimonial-previsto-nas-normas-brasileiras-de-contabilidade-aplicadas-ao-setor-publico-em-municipios-de-santa-catarina.html>>. Acesso em: 23 dez.2019.
- ANDRADE, N. A. *Contabilidade pública na gestão municipal*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- ANTONOVZ, T. et al. Atitudes éticas dos contadores: evidências recentes de uma pesquisa com alunos e profissionais contábeis sob a perspectiva de gênero. *RCO – Revista de Contabilidade e Organizações*, São Paulo, v. 4, n. 10, p. 86-105, set./dez. 2010. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rco/article/view/34778/37516>>. Acesso em: 19 fev. 2019.
- BAIRRAL, M. A. C.; SILVA, A. H. C.; ALVES, F. J. S. Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010. *Rev. Adm. Pública*, Rio de Janeiro v.49, n.3, p. 643-675, maio/jun. 2015. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/49087>>. Acesso em: 11 dez.2019.
- BEZERRA FILHO, J. E. *Contabilidade aplicada ao setor público: abordagem simples e objetiva*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.
- BOTELHO, B.C.; LIMA, D. V de. Experiências internacionais e desafios dos governos dos países na transição da contabilidade pública para o regime de competência. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, João Pessoa, v. 3, n. 3, p. 68-83, set./dez. 2015. Disponível em: <<https://periodicos.ufpb.br/ojs2/index.php/recfin/article/view/25503>>. Acesso em: 13 dez. 2019.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, 05 maio 2000, p. 1. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)>. Acesso em: 09 jan. 2020.

BRASIL. Lei nº 4320, de 17 de março de 1964. Estabelece normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, 23 mar. 1964, p. 2745.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. *Manual de contabilidade aplicada ao setor público-MCASP*. 7. ed. Brasília, DF, 2016. 418 p. Disponível em: <<https://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt/responsabilidade-fiscal/contabilidade-publica/manuais-de-contabilidade-publica>>. Acesso em: 10 jan. 2020.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. *Manual de contabilidade aplicada ao setor público-MCASP*. 8. ed. Brasília, DF, 2018. 469 p. Disponível em: <[https://www.cnm.org.br/cms/images/stories/Links/20122018\\_CPU\\_MCASP\\_8\\_ed\\_publicacao\\_com\\_capa\\_2vs.pdf](https://www.cnm.org.br/cms/images/stories/Links/20122018_CPU_MCASP_8_ed_publicacao_com_capa_2vs.pdf)>. Acesso em: 15 jan. 2020.

BRESSER-PEREIRA, L. C. Da administração pública burocrática a gerencial. In BRESSER PEREIRA, L.C.; SPINK, Peter Kevin (org.) Reforma do estado e administração pública gerencial. Tradução de Carolina Andrade. 4ªed, Rio de Janeiro: Editora FGV, 2001 apud RIBEIRO, C. M. A.; BIZERRA, A. L.V. Convergência contábil na administração pública federal: 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. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/7478/convergencia-contabil-na-administracao-publica-federal--caso-das-instituicoes-federais-de-ensino-do-estado-do-rio-de-janeiro>>. Acesso em: 23 dez. 2019.

CALADO, J. E. S.; TEIXEIRA, A. M. C. Demonstrações contábeis no setor público brasileiro: a percepção dos profissionais que elaboram as informações. *Contabilidade, Gestão e Governança*, Brasília, v. 19, n. 3, p. 485-503, set./dez. 2016. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/43425/demonstracoes-contabeis-no-setor-publico-brasileiro--a-percepcao-dos-profissionais-que-elaboram-as-informacoes>>. Acesso em: 13 dez. 2019.

CARDOSO, R. L. et al. A Regulação da contabilidade: teorias e análise da convergência dos padrões contábeis brasileiros aos IFRS. *Revista de Administração Pública - Rap*, Rio de Janeiro, v.43, n.4, p.773-99, jul./ago. 2009. Disponível em: <<https://www.scielo.br/pdf/rap/v43n4/v43n4a03.pdf>>. Acesso em: 28 dez. 2019.

CATARINO, J. R.; SILVA, M. M. R.; CRISTÓVAM, J. S. S. Articulação de competências no poder municipal: um estudo sobre a sua recente reforma em Portugal. *Revista da Esmesc*, v.22, n.28, p.105-133, 2015. Disponível em: <<https://revista.esmesc.org.br/re/article/view/124/103>>. Acesso em: 22 dez. 2019.

CHAN, J. L. As NICSPS e a contabilidade governamental de países em desenvolvimento. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*. Brasília, v. 4, n. 1, p. 1-17, jan./abr. 2010. Disponível em:

<<http://www.repec.org.br/repec/article/view/145#:~:text=A%20%C3%AA%20em%20as%20segurar%20a,p%C3%BAblica%20em%20pa%C3%ADses%20em%20desenvolvimento.>>. Acesso em: 21 dez. 2019.

\_\_\_\_\_. Government accounting: assessment of theory, purposes and standards. *Public Money & Management*, v.23, n.1, 13-20, jan. 2003. Disponível em:

<<https://core.ac.uk/download/pdf/188717682.pdf>>. Acesso em: 14 nov. 2019.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC TSP 11: Apresentação das Demonstrações Contábeis. Brasília, DF, 2018. Disponível em:

<[https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2018/NBCTSP11&arquivo=NBCTSP11.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2018/NBCTSP11&arquivo=NBCTSP11.doc)>. Acesso em: 8 jan. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC TSP 16: Normas Brasileiras da Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Brasília, DF, 2018. Disponível em:

<<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico/>>. Acesso em: 6 jan. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC TSP: Estrutura Conceitual. Brasília-DF, 2016. Disponível em:

<[https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTSPEC&arquivo=NBCTSPEC.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTSPEC&arquivo=NBCTSPEC.doc)>. Acesso em: 2 jan. 2020.

CRUZ, C. F.; AFONSO, L. E. Gestão fiscal e pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal: evidências em grandes municípios. *Revista de Administração Pública -RAP*, Rio de Janeiro, v. 52, n.1, 126-148, jan./fev. 2018. Disponível em:

<<https://www.scielo.br/pdf/rap/v52n1/1982-3134-rap-52-01-126.pdf>>. Acesso em: 12 nov. 2019.

DIAMOND, J. Performance budgeting: is accrual accounting required? IMF Working Paper, 2002 apud BOTELHO, B.C.; LIMA, D. V de. Experiências internacionais e desafios dos governos dos países na transição da contabilidade pública para o regime de competência. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, João Pessoa, v.3, n.3, set./dez.

2015. Disponível em: <<https://periodicos.ufpb.br/ojs2/index.php/recfin/article/view/25503>>. Acesso em: 13 dez. 2019.

DUTRA, T. A. G. L.; JESUS, M. A. J. Adoção do regime de competência e convergência com as normas internacionais na contabilidade pública: um estudo comparado entre Brasil e países desenvolvidos da OCDE. In: XV ENCUESTRO AECA. Esposende,2012. Disponível em: <<http://www.aeca1.org/xvencuentroaeca/cd/29f.pdf>>. Acesso em: 13 dez. 2019.

FERREIRA, C. M. M. P. *Harmonização contabilística no sector público: constrangimentos na adoção das IPSAS*. 2013. 104 f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) - Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas, Universidade de Lisboa, Lisboa, 2013. Disponível em:

<[https://www.repository.utl.pt/bitstream/10400.5/6552/1/Dissertac%CC%A7a%CC%83o\\_Carla%20Ferreira\\_jan2014.pdf](https://www.repository.utl.pt/bitstream/10400.5/6552/1/Dissertac%CC%A7a%CC%83o_Carla%20Ferreira_jan2014.pdf)>. Acesso em: 11 dez. 2019.

FIGUEIREDO, V. S.; SANTOS, W. J. L. Transparência e controle social na administração pública. *Temas de Administração Pública*, Araraquara, v. 8, n. 1, 2013. Disponível em: <<https://www.fclar.unesp.br/Home/Departamentos/AdministracaoPublica/RevistaTemasdeAdministracaoPublica/vanuza-da-silva-figueiredo.pdf>>. Acesso em: 29 jan. 2020.

FRANCO, L. M. G.; NASCIMENTO, C. Penalidades aplicáveis ao contador público: uma análise do controle externo paranaense. *Contexto*, Porto Alegre, v. 11, n. 20, p. 99-109, 2º semestre, 2011. Disponível em: <<https://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/22047>>. Acesso em: 29 jan. 2020.

GIL, A.C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GRACILIANO, E. A.; FIALHO, W. C. D. Registro da Depreciação uma Contribuição para o Disclosure de Gestão. *Pensar Contábil*, Rio de Janeiro, v. 15, n. 56, p. 14 - 21, jan./abr. 2013. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/10027/registro-da-depreciacao-na-contabilidade-public>>. Acesso em: 19 abr. 2019.

ILIE, E.; MIOSE, N. M. IPSAS and the application of these standards in the Romania. *Procedia-Social and Behavioral Sciences* v. 62, p. 35-39, 2012 apud MORÁS, V. R.; KLANN, R. C. Contabilidade do Setor Público: um estudo das redes sociais publicadas em periódicos internacionais. Disponível em: <<https://portalperiodicos.unoesc.edu.br/race/article/view/10380>>. Acesso em: 15 dez. 2019.

IUDÍCIBUS, S.; LOPES, A. B. *Teoria Avançada da Contabilidade*. São Paulo: Atlas, 2004.

LIMA, D. V.; CASTRO, R. G. *Contabilidade pública: integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem)*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

LOPES, J. E. M.; RIBEIRO, R. B.; CAVALCANTE, P. R. N. A Informação Contábil à Luz da Teoria da Comunicação. *Revista Ambiente Contábil - UFRN*, Natal, v. 1. n. 2, p. 22 - 37, jul./dez. 2009. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/Ambiente/article/view/792>>. Acesso em: 4 jan. 2020.

LUSTOSA, P. R. B. et al. A Moral do Contador Brasileiro: uma Avaliação por meio da Escala Ética Multidimensional. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 23, n. 1, p. 15-45, jan./mar. 2012. Disponível em: <<https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/1001>>. Acesso em: 19 fev. 2019.

MACÊDO, F.F.R.R.; KLANN, R.C. Análise das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público (NCASP): Um estudo nas unidades da federação do Brasil. *Revista Ambiente Contábil*, UFRN, Natal, v. 6. n. 1, p. 253 - 272, jan./jun. 2014. Disponível em: <<https://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/4249>>. Acesso em: 7 jan. 2020.

MACHADO, N. *Sistema de informação de custo: diretrizes para integração ao orçamento público e à contabilidade governamental*. 2002. 221 f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002. Disponível em: <[http://antigo.enap.gov.br/downloads/ec43ea4fNelson\\_Machado\\_Tese\\_Doutorado.pdf](http://antigo.enap.gov.br/downloads/ec43ea4fNelson_Machado_Tese_Doutorado.pdf)>. Acesso em: 9 jan. 2020.

MACIEL, R. G. et al. Sistema Eletrônico do Serviço de Informação ao Cidadão (e-SIC) e sua contribuição para a transparência: uma experiência gerencial em uma universidade federal. *Perspectivas em Ciência da Informação*, Belo Horizonte, v.24, n.2, p.143-164, abr./jun. 2019. Disponível em: < [https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1413-99362019000200143](https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1413-99362019000200143)>. Acesso em: 10 jan. 2020.

MANGUALDE, B. R. Perceptions of benefits and challenges of public sector accounting reforms: a cross-sectional comparison between Brazilian and English local governments. 2013. Thesis (Doctoral of Social Sciences ) - Department of Accounting and Finance, Birmingham Business, School College of Social Sciences, University of Birmingham, Birmingham, 2013 apud BOTELHO, B.C.; LIMA, D. V de. Experiências internacionais e desafios dos governos dos países na transição da contabilidade pública para o regime de competência. Disponível em: <<https://periodicos.ufpb.br/ojs2/index.php/recfin/article/view/25503>>. Acesso em: 13 dez. 2019.

MELO, L.F.S.; BUENOS AYRES, C.A.M.C. O processo de implantação das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público: desafios e perspectivas para a governança pública municipal em interface com o mercado e a sociedade. *Revista FSA*, Teresina, v.11, n.3, p. 71-95. 2014. Disponível em: <[https://www.researchgate.net/publication/314816826\\_O\\_PROCESSO\\_DE\\_IMPLIMENTACAO\\_DAS\\_NORMAS\\_BRASILEIRAS\\_DE\\_CONTABILIDADE\\_APLICADAS\\_AO\\_SETOR\\_PUBLICO\\_DESAFIOS\\_E\\_PERSPECTIVAS\\_PARA\\_A\\_GOVERNANCA\\_PUBLICA\\_MUNICIPAL\\_EM\\_INTERFACE\\_COM\\_O\\_MERCADO\\_E\\_A\\_SOCIEDADE](https://www.researchgate.net/publication/314816826_O_PROCESSO_DE_IMPLIMENTACAO_DAS_NORMAS_BRASILEIRAS_DE_CONTABILIDADE_APLICADAS_AO_SETOR_PUBLICO_DESAFIOS_E_PERSPECTIVAS_PARA_A_GOVERNANCA_PUBLICA_MUNICIPAL_EM_INTERFACE_COM_O_MERCADO_E_A_SOCIEDADE)>. Acesso em: 2 dez. 2019.

MENDONÇA NETO, O. R.; CARDOSO, R. L.; OYADOMARI, J. C. T. A profissionalização do contador no Brasil. *BASE - Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos*, São Leopoldo, v. 9, n.4, p. 393-406, out./dez. 2012. Disponível em: < <http://www.spell.org.br/documentos/buscareducao/periodico/base---revista-de-administracao-e-contabilidade-da-unisinos/ideducao/1090>>. Acesso em: 2 dez. 2019.

MIRANDA, L. C. et al. Uma análise sobre a compreensibilidade das informações contábeis governamentais comunicadas pelo Balanço Orçamentário. *Brazilian Business Review*, v. 5, n. 3, Vitória, p. 209-228, set./dez. 2008. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/7755/uma-analise-sobre-a-compreensibilidade-das-informacoes-contabeis-governamentais-comunicadas-pelo-balanco-orcamentario>>. Acesso em: 06 abr. 2019.

MORÁS, V. R.; KLANN, R. C. Contabilidade do Setor Público: um estudo das redes sociais publicadas em periódicos internacionais. *Race*, Joaçaba, v. 15, n. 3, p. 1143-1168, set./dez. 2016. Disponível em: <<https://portalperiodicos.unoesc.edu.br/race/article/view/10380>>. Acesso em: 15 dez. 2019.

PAES, R. F; COELHO, C. U. F. Análise dos critérios de depreciação das companhias do subsetor de transportes listadas na Bovespa. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online)*, Rio de Janeiro, v. 23, n.3, 18 - 33, set/dez. 2018. Disponível em: < <https://www.epublicacoes.uerj.br/index.php/rcmccuerj/article/view/42844>>. Acesso em: 5 jan. 2020.

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*, Brasília, v. 66, n.3, p. 425-448, jul./set. 2015.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. *Metodologia da pesquisa Aplicável às Ciências Sociais, Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade*. Teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

REZENDE, F.; CUNHA, A; BEVILACQUA, R. Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional. *Revista de Administração Pública - RAP*, Rio de Janeiro, v.44, n.4, p. 959-92, jul./ago. 2010. Disponível em: <<https://www.scielo.br/pdf/rap/v44n4/v44n4a09.pdf>>. Acesso em: 15 dez. 2019.

RIBEIRO, C. M. A.; BIZERRA, A. L.V. Convergência contábil na administração pública federal: 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. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/7478/convergencia-contabil-na-administracao-publica-federal--caso-das-instituicoes-federais-de-ensino-do-estado-do-rio-de-janeiro>>. Acesso em: 23 dez. 2019.

RIBEIRO FILHO, J. F. et al. Evolução da Contabilidade Financeira na Perspectiva Emancipatória de Erich Fromm: O Processo de Construção das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, Rio de Janeiro, v.4, n.1, jan./jun. 2009. Disponível em: <<https://revistas.ufrj.br/index.php/scg/article/view/13165>>. Acesso em: 11 dez. 2019.

ROSSI, N.; TREQUATTRINI, R. IPSAS and accounting systems in the Italian public administrations: expected changes and implementation scenarios. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, v. 7, i. 2, p. 134-147, 2011 apud MORÁS, V. R.; KLANN, R. C. Contabilidade do Setor Público: um estudo das redes sociais publicadas em periódicos internacionais. Disponível em: <<https://portalperiodicos.unoesc.edu.br/race/article/view/10380>>. Acesso em: 15 dez. 2019.

SANTANA, E. C.; CORRÊA, C. R. O emprego do sistema de Informação de custos (Sic) do governo federal na Marinha do Brasil: Uma análise gerencial dos custos no setor público, Conselho Regional de Contabilidade do RJ. *Pensar Contábil*, Rio de Janeiro, v. 16, n. 61, p.37 - 44, set./dez. 2014. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/view/2303>>. Acesso em: 13 abr. 2019.

SILVA, L. M. *Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SOARES, M; SCARPIN, J. E. 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. Disponível em: <<http://revista.crcsc.org.br/index.php/CRCSC/article/view/1100>>. Acesso em: 11 dez. 2019.

SOUSA, R. G. de et al. O regime de competência no setor público brasileiro: uma pesquisa empírica sobre a utilidade da informação contábil. *Revista Contabilidade & Finanças*. São Paulo, v. 24. n. 63, p. 219-230, set./dez. 2013. Disponível em: <[https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1519-70772013000300005&script=sci\\_arttext](https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1519-70772013000300005&script=sci_arttext)>. Acesso em: 11 jan. 2020.

SOUZA, M. T. S.; PEREIRA, R. S.; MAFFEI, P. A. J. A Ética e liderança: sua influência na cultura organizacional da empresa. *Revista de Administração e Inovação - RAI*, São Paulo, v. 1, n.1, p. 89 - 100, 2004. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rai/article/view/79026>>. Acesso em: 09 jan. 2020.

STAKE, R. E. *Pesquisa qualitativa: estudando como as coisas funcionam*. 1. ed. Porto Alegre: Penso, 2011.

TEIXEIRA, M. A. C. *Estado, governo e administração pública*. 1. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2012.

## APÊNDICE – Roteiro do questionário

### 1. Apresentação

Mestrando Rogério Pereira Cabral

Prezado(a), meu nome é Rogério Pereira Cabral, sou mestrando em ciências contábeis da UERJ. Este questionário será crucial e de alta relevância para o progresso desta pesquisa, portanto seria de suma importância que as respostas sejam as mais sinceras possíveis. Esta pesquisa tem como objetivo verificar a percepção dos contadores da SEFAZ-RJ sobre as normas internacionais de contabilidade. É importante salientar que não haverá identificação dos respondentes e que o acesso ao questionário será permitido apenas ao mestrando e meu professor orientador. Obrigado pela sua participação.

### 2. Questionário

1) Você exerce qual tipo de função em seu órgão público?

Chefia  Direção  Subdireção  Analista  Outros

2) Há quanto tempo você exerce as suas funções no seu órgão?

Menos de 2(dois) anos  De 3(três) a 5(cinco) anos  De 6(seis) a 10(dez) anos  
 mais de 10(dez) anos

3) A contabilidade por conta das convergências às normas internacionais de contabilidade tem passado por diversas mudanças, seja na contabilidade societária quanto no setor público. Nesta secretaria que você exerce as suas funções, o que você sugeriria para o aperfeiçoamento da divulgação das informações contábeis? Justifique.

4) Você acha que a implementação da convergência às normas internacionais de contabilidade contribui para o aperfeiçoamento das informações contábeis no âmbito desta secretaria? Justifique.

5) Você considera suficiente e adequado o nível quantitativo e qualitativo das informações contábeis emitidas pelo seu órgão público? Justifique.



- 6) Na sua percepção, a convergência às normas internacionais de contabilidade corrobora com o aperfeiçoamento do controle social? Justifique?
- 7) Quais tópicos você considera importante para que sejam abordados na formação acadêmica de hoje do aluno de ciências contábeis, para que se possa desempenhar suas funções e atribuições de forma satisfatória nos seus respectivos órgãos públicos que futuramente poderão fazer parte? Justifique
- 8) O quê você acha que pode ser aperfeiçoado no tocante à elaboração e divulgação das informações contábeis nesta secretaria? Justifique.
- 9) Na sua percepção, você acha que as convergências às normas internacionais de contabilidade provocaram mudanças na confecção e apresentação das demonstrações contábeis? Justifique?
- 10) Qual a sua sugestão para melhorar o nível informacional das demonstrações contábeis e por conseguinte o controle social, no âmbito desta secretaria?
- 11) Gostaria de fazer algum comentário adicional?

## ANEXO – Relação das Normas Contábeis Vigentes

NBC	PUBLICAÇÃO D.O.U	NOME DA NORMA	IFAC(Correlação)
<u>ro</u>	DOU 04/10/16	Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público	Conceptual Framework
<u>NBC TSP 01</u>	DOU 28/10/16	Receita de Transação sem Contraprestação	IPSAS 23
<u>NBC TSP 02</u>	DOU 28/10/16	Receita de Transação com Contraprestação	IPSAS 9
<u>NBC TSP 03</u>	DOU 28/10/16	Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes	IPSAS 19
<u>NBC TSP 04</u>	DOU 06/12/16	Estoques	IPSAS 12
<u>NBC TSP 05</u>	DOU 06/12/16	Contratos de Concessão de Serviços Públicos: Concedente	IPSAS 32
<u>NBC TSP 06</u>	DOU 28/9/17	Propriedade para Investimento	IPSAS 16
<u>NBC TSP 07</u>	DOU 28/9/17	Ativo Imobilizado	IPSAS 17
<u>NBC TSP 08</u>	DOU 28/9/17	Ativo Intangível	IPSAS 31
<u>NBC TSP 09</u>	DOU 28/9/17	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa	IPSAS 21
<u>NBC TSP 10</u>	DOU 28/9/17	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador de Caixa	IPSAS 26
<u>NBC TSP 11</u>	DOU 31/10/18	Apresentação das Demonstrações Contábeis	IPSAS 1
<u>NBC TSP 12</u>	DOU 31/10/18	Demonstração dos Fluxos de Caixa	IPSAS 2
<u>NBC TSP 13</u>	DOU 31/10/18	Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis	IPSAS 24
<u>NBC TSP 14</u>	DOU 31/10/18	Custos de Empréstimos	IPSAS 5
<u>NBC TSP 15</u>	DOU 31/10/18	Benefícios a Empregados	IPSAS 39
<u>NBC TSP 16</u>	DOU 31/10/18	Demonstrações Contábeis Separadas	IPSAS 34
<u>NBC TSP 17</u>	DOU 31/10/18	Demonstrações Contábeis Consolidadas	IPSAS 35
<u>NBC TSP 18</u>	DOU 31/10/18	Investimento em Coligada e em Empreendimento Controlado em Conjunto	IPSAS 36
<u>NBC TSP 19</u>	DOU 31/10/18	Acordos em Conjunto	IPSAS 37
<u>NBC TSP 20</u>	DOU 31/10/18	Divulgação de Participações em Outras Entidades	IPSAS 38
<u>NBC TSP 21</u>	DOU 31/10/18	Combinações No Setor Público	IPSAS 40
<u>NBC TSP 22</u>	DOU 28/11/19	Divulgação sobre Partes Relacionadas	IPSAS 20
<u>NBC TSP 23</u>	DOU 28/11/19	Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro	IPSAS 3
<u>NBC TSP 24</u>	DOU 28/11/19	Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis	IPSAS 4
<u>NBC TSP 25</u>	DOU 28/11/19	Evento Subsequente	IPSAS 14
<u>NBC TSP 26</u>	DOU 28/11/19	Ativo Biológico e Produto Agrícola	IPSAS 27
<u>NBC T 16.7</u>	<u>1.134/08</u>	Consolidação das Demonstrações Contábeis (revogada a partir de 1º/1/21)	não há
<u>NBC T 16.11</u>	<u>1.366/11</u>	Sistema de Informação de Custos do Setor Público	não há