

UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LUCAS RESTELLI

**UM ESTUDO SOBRE A CONTRIBUIÇÃO DO ENSINO DA CONTABILIDADE PÚBLICA FRENTE ÀS NECESSIDADES DESTE MERCADO NAS PREFEITURAS DO SUDOESTE DO PARANÁ**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

PATO BRANCO  
2013

LUCAS RESTELLI

**UM ESTUDO SOBRE A CONTRIBUIÇÃO DO ENSINO DA CONTABILIDADE PÚBLICA FRENTE ÀS NECESSIDADES DESTE MERCADO NAS PREFEITURAS DO SUDOESTE DO PARANÁ**

Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação, apresentado à disciplina de Trabalho de Conclusão de Curso, do Curso Superior de Bacharelado em Ciências Contábeis do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – Campus Pato Branco – PR, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Profa. Esp. Marivânia Rufato da Silva.

PATO BRANCO

2013



Universidade Tecnológica Federal do Paraná  
Campus Pato Branco  
Curso de Ciências Contábeis  
Coordenação de Trabalho de Conclusão de Curso



**TERMO DE APROVAÇÃO**

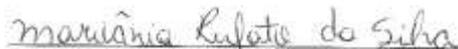
Título do Trabalho de Conclusão de Curso

**Um estudo sobre a contribuição do ensino da contabilidade pública frente às necessidades deste mercado nas prefeituras do sudoeste do Paraná**

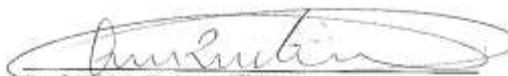
Nome do Aluno: **Lucas Restelli**

Este Trabalho de Conclusão de Curso foi apresentado às 22 horas, no dia 29 de janeiro de 2014 como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis, do Departamento de Ciências Contábeis - DACON, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná. O candidato foi arguido pela Banca Examinadora, composta pelos professores abaixo assinados. Após deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho APROVADO

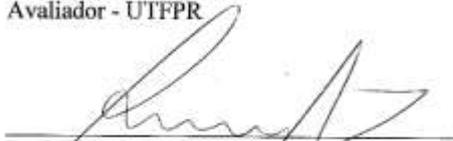
(aprovado, aprovado com restrições, ou reprovado).



Prof. Marivânia Rufato da Silva  
Orientadora



Prof. Oldair Roberto Giasson  
Avaliador - UTFPR



Prof. Ricardo Adriano Antonelli  
Avaliador UTFPR

*Dedico este trabalho a meus pais, por diversas razões, principalmente pelo amor e pela dedicação.*

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus pelo dom da vida, pelo seu infinito amor e pela sua presença.

A meus pais José e Isadi, pelo amor, pelos cuidados, pela atenção, pelos conselhos, pelo desprendimento e tantas outras coisas pela minha vida até então e adiante.

A minha irmã Luciana, pelo amor, pela atenção, pelo carinho e pelos conselhos.

A minha Orientadora Professora Marivânia Rufato da Silva, pela dedicação, pela paciência, pela colaboração e pelo companheirismo.

A todos os professores do curso de Ciências Contábeis da UTFPR - Pato Branco que contribuíram e contribuem em minha formação.

Aos colegas de graduação, pelo apoio, pelo companheirismo e pela colaboração; em especial as minhas amigas Paula e Rosângela.

A aqueles que colaboraram de outras formas, seja com uma palavra de apoio, seja aconselhando, seja me ajudando/orientando em questões do curso, meu muito obrigado.

Agradeço também aos profissionais que participaram da pesquisa, pois sem vocês este trabalho não teria sido feito.

Enfim, agradeço a todos aqueles que contribuíram de forma direta ou indireta para a realização deste Trabalho de Conclusão de Curso.

RESTELLI, Lucas. **Um Estudo Sobre a Contribuição do Ensino da Contabilidade Pública frente às Necessidades deste Mercado nas Prefeituras do Sudoeste do Paraná.** 54 f. Trabalho de Conclusão de Curso – Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Pato Branco, 2013.

## RESUMO

Pode-se observar na literatura pesquisada que a Instituição Pública de Ensino deve formar bons profissionais, visando satisfazer os interesses da sociedade. A partir disso, procurou-se responder-se o seguinte questionamento: Qual a contribuição do ensino da Contabilidade Pública para formação de Contadores Públicos na região Sudoeste do Paraná? O objetivo geral foi, então, identificar se o ensino da disciplina de Contabilidade Pública atende as atuais demandas do mercado de trabalho da Contabilidade Pública. Para atingir-se o objetivo geral, foram adotados como objetivos específicos: contextualizar a problemática sobre a Contabilidade Pública e os novos desafios na sua operacionalização nas prefeituras municipais; identificar o perfil e a percepção dos Contadores Públicos de Prefeituras no Sudoeste do Paraná sobre o ensino da disciplina de Contabilidade Pública quando comparado às necessidades do mercado de trabalho; analisar os resultados obtidos, realizando comparação com a atual ementa da disciplina de Contabilidade Pública da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – Campus Pato Branco; e, propor as sugestões cabíveis para a melhor relação entre o ensino da disciplina de Contabilidade Pública e as necessidades do mercado de trabalho. A coleta de dados foi realizada através da aplicação de um questionário para os Contadores de Prefeituras da região Sudoeste do Paraná. A pesquisa é classificada quanto aos procedimentos como um Levantamento e quanto aos objetivos descritiva. O problema de pesquisa foi abordado de forma qualitativa. Observou-se que a ementa da disciplina de Contabilidade Pública da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – Campus Pato Branco atende até certo ponto as necessidades do mercado no que diz respeito à formação de Contadores Públicos. Foi possível averiguar as necessidades do mercado e efetuar as sugestões cabíveis.

**Palavras-chave:** Contabilidade Pública; Ensino Superior; Mercado de trabalho.

RESELLI, Lucas. **A study on the contribution of the teaching of Public Accounting facing the needs this market presents in the City Councils of Southwestern Paraná.** 54 f. Term Paper – Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Pato Branco, 2013.

## ABSTRACT

The literature researched shows that the Public Education Institution should train good professionals, aiming at satisfying the interests of society. From this premise, we sought to answer the following question: What is the contribution of the teaching of Public Accounting for the formation of Public Accountants in the South West of Paraná? The overall objective was then to identify if the teaching of the discipline of Public Accounting meets the current demands of the labor market of Public Accounting. In order to meet the overall objective, specific objectives were adopted: to contextualize the problematics of Public Accounting, and the new challenges of its operations in the City Councils; to identify the profile and perception of Public Accountants of the legislative bodies of some cities in Southwestern Paraná regarding the teaching of the discipline of Public Accounting when compared to the needs of the labor market; to analyze the results, making comparison with the current syllabus of the discipline of Public Accounting at the Federal Technological University of Paraná - Campus Pato Branco, and; to propose reasonable suggestions for the best relationship between the teaching of the discipline of Public Accounting and the needs of the labor market. Data collection was conducted through a questionnaire for local public accountants in the City Councils of Southwestern Paraná. The research, as to procedures, is classified as a collection of data, and as to purposes, descriptive. The research problem was approached in a qualitative way. It was observed that the syllabus of the discipline of Public Accounting of the Federal Technological University of Paraná - Campus Pato Branco caters to a certain extent the market's needs with regard to the formation of Public Accountants. It was possible to ascertain the needs of the market and make the appropriate suggestions.

**Keywords:** Public Accounting; Higher Education; Labor Market.

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Gênero da amostra .....	34
Gráfico 2 – Idade da amostra .....	34
Gráfico 3 – Naturalidade da amostra .....	35
Gráfico 4 – Tempo de trabalho como Contador Público .....	35
Gráfico 5 – Natureza da Instituição de Ensino .....	36
Gráfico 6 – Exercício de atividade profissional durante a graduação .....	38
Gráfico 7 – Área de atuação daqueles que realizaram atividade profissional durante a graduação .....	39
Gráfico 8 – Atendimento das expectativas do mercado de trabalho pela disciplina de Contabilidade Pública .....	40
Gráfico 9 – Necessidade de realização de curso adicional de Contabilidade Pública .....	42
Gráfico 10 – Adaptação do setor às NBCASP (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público) .....	44

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Prazos do Ciclo Orçamentário na esfera federal.....	18
Quadro 2 - Princípios do Orçamento Público .....	19
Quadro 3 - Estágios da Receita Pública.....	22
Quadro 4 - Estágios da despesa pública.....	22
Quadro 5 - Sistemas da Contabilidade Pública .....	23
Quadro 6 - Demonstrativos da Contabilidade Pública .....	25
Quadro 7 - Índices para a análise de Demonstrativos na Contabilidade Pública .....	26
Quadro 8 - Questões que visavam identificar o participante da pesquisa .....	30
Quadro 9 - Questões que visavam levantar a trajetória acadêmica e profissional do participante da pesquisa durante a graduação .....	31
Quadro 10 - Questões que visavam identificar a percepção do participante da pesquisa sobre a disciplina de Contabilidade Pública e a relação desta com o seu dia a dia como Profissional.....	31
Quadro 11 – Questões que levantavam características da vida profissional do participante.....	32
Quadro 12 – Especificação das Instituições de Ensino .....	37
Quadro 13 – Razões alegadas pelas quais a Contabilidade Pública atende as necessidades do mercado .....	40
Quadro 14 - Razões alegadas pelas quais a Contabilidade Pública não atende as necessidades do mercado .....	41
Quadro 15 – Sugestões de assuntos que podem ser abordados na ementa da disciplina de Contabilidade Pública .....	42
Quadro 16 – Dificuldades apontadas no trabalho pelos Contadores de Prefeituras da região Sudoeste do Paraná.....	45
Quadro 17 – Características mais importantes que o Contador Público deve ter apontadas pelos participantes.....	46
Quadro 18 – Conteúdo Programático da Disciplina de Contabilidade Pública na UTFPR – Pato Branco.....	48

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>11</b>
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA .....	11
1.2 OBJETIVOS .....	12
1.2.1 Objetivo Geral .....	12
1.2.2 Objetivos específicos.....	12
1.3 DELIMITAÇÃO DO TEMA.....	12
1.4 JUSTIFICATIVA .....	13
1.5 ESTRUTURA DO TRABALHO.....	13
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	<b>15</b>
2.1 ORÇAMENTO PÚBLICO .....	15
2.1.1 Técnicas para elaboração do Orçamento Público .....	16
2.1.2 Instrumentos de Planejamento e Princípios do Orçamento Público .....	16
2.2 CONTABILIDADE PÚBLICA .....	19
2.2.1 A Receita e a Despesa Pública .....	21
2.2.2 O Plano e os Sistemas de Contas.....	22
2.2.3 Os Demonstrativos Contábeis.....	24
2.3 OS NOVOS DESAFIOS DA CONTABILIDADE PÚBLICA NA GESTÃO MUNICIPAL.....	26
<b>3 METODOLOGIA</b> .....	<b>29</b>
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	29
3.2 INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS .....	30
<b>4 RESULTADOS E DISCUSSÃO</b> .....	<b>33</b>
4.1 TABULAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS.....	33
4.2 ANÁLISE E SUGESTÕES PARA A EMENTA DA DISCIPLINA DE CONTABILIDADE PÚBLICA DA UTFPR – PATO BRANCO .....	47
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	<b>50</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b> .....	<b>52</b>

## 1 INTRODUÇÃO

### 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA

Atualmente, a Contabilidade Pública tem passado por grandes mudanças decorrentes principalmente de sua convergência às normas internacionais. Neste contexto é natural que ocorram algumas dificuldades de adaptabilidade por parte dos agentes envolvidos neste processo. Tendo em vista tais fatores, pode-se observar que há a necessidade de profissionais preparados para essa realidade.

Silva (2009, p. 44) afirma que a Contabilidade Pública é uma especialização da Ciência Contábil, que estuda e analisa os fatos administrativos que ocorrem em determinado órgão público. Júnior (2001, p. 69) afirma que o Contador no exercício do controle público, em qualquer hipótese, deve dominar o conhecimento necessário para poder desempenhar a sua função satisfatoriamente.

Segundo Paviani e Pozenato (1984, p. 96), a universidade contribui de forma real para a formação de novos rumos através do estudo objetivo, sendo que este demonstra a própria sociedade como ela é realmente.

Machado e Casa Nova (2008, p. 21) afirmam que a prioridade de uma IES (Instituição de Ensino Superior) pública deve ser a devolução para a população do que foi investido através do pagamento de tributos. Portanto, a IES pública deve focar seus esforços também em áreas como terceiro setor, Contabilidade Pública, pesquisa, etc.

Verificou-se que a IES Pública além da função acadêmica, possui uma função social, formar profissionais devidamente capacitados para o mercado de trabalho.

Considerando o contexto acima, o tema que este trabalho desenvolve é **A relação entre o ensino da Contabilidade Pública e as necessidades do mercado no Sudoeste do Paraná** e o questionamento que se visa responder é o seguinte: **Qual a contribuição do ensino da Contabilidade Pública para formação de Contadores Públicos na região Sudoeste do Paraná?**

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 Objetivo Geral

Identificar se o ensino da disciplina de Contabilidade Pública atende as atuais demandas do mercado de trabalho da Contabilidade Pública.

### 1.2.2 Objetivos específicos

São objetivos específicos deste trabalho:

1- Contextualizar a problemática sobre a Contabilidade Pública e os novos desafios na sua operacionalização nas prefeituras municipais.

2- Identificar o perfil e a percepção dos Contadores Públicos de Prefeituras no Sudoeste do Paraná sobre o ensino da disciplina de Contabilidade Pública quando comparado às necessidades do mercado de trabalho.

3- Analisar os resultados obtidos, realizando comparação com a atual ementa da disciplina de Contabilidade Pública da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – Campus Pato Branco.

4- Propor as sugestões cabíveis para a melhor relação entre o ensino da disciplina de Contabilidade Pública e as necessidades do mercado de trabalho.

## 1.3 DELIMITAÇÃO DO TEMA

No que diz respeito à delimitação de pesquisa, o estudo será aplicado a todos os Contadores das Prefeituras da região Sudoeste do Paraná e a ementa da disciplina de Contabilidade Pública utilizada para embasamento será a da Universidade Tecnológica Federal do Paraná, campus Pato Branco.

#### 1.4 JUSTIFICATIVA

O trabalho se justifica nos seguintes pontos: contribui com a Coordenação do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – Campus Pato Branco, com os acadêmicos do curso de Ciências Contábeis, com o mercado da Contabilidade Pública e com a comunidade científica.

A pesquisa contribui com a Coordenação do Curso de Ciências Contábeis ao buscar identificar as necessidades do mercado de trabalho da área de Contabilidade Pública. Os resultados obtidos podem subsidiar futuras alterações na ementa da disciplina de Contabilidade Pública, visando sua melhor adequação às exigências do mercado.

Contribui com o mercado de trabalho da Contabilidade Pública por representar uma possibilidade de apresentar as suas necessidades e relacioná-las com o ensino acadêmico.

Os acadêmicos do curso de Ciências Contábeis também serão beneficiados, principalmente aqueles que pretendem seguir carreira na área de Contabilidade Pública, uma vez que poderão ter um contato com a disciplina mais adequado às exigências do mercado de trabalho.

Finalmente, a pesquisa contribui com a comunidade científica na área de Contabilidade Pública.

Dessa forma, pelos aspectos teóricos e práticos que a pesquisa visa colaborar, o trabalho é relevante; uma vez que visa averiguar a ligação entre o ensino da disciplina de Contabilidade Pública e as demandas do mercado de trabalho, buscando melhorar esse processo.

#### 1.5 ESTRUTURA DO TRABALHO

Este trabalho é composto por cinco capítulos. O primeiro capítulo é a Introdução, em que se busca definir o tema de pesquisa e contextualizar os aspectos relevantes deste, a definição do problema de pesquisa, a apresentação do objetivo geral e dos objetivos específicos, a Justificativa e a delimitação da pesquisa. O se-

gundo capítulo trata do Referencial Teórico, que se divide em basicamente três partes; a abordagem sobre aspectos do estudo do orçamento, o estudo da Contabilidade Pública e finalmente uma abordagem sobre o exercício da Contabilidade Pública especificamente em Prefeituras. No terceiro capítulo são evidenciados os procedimentos metodológicos para o desenvolvimento da pesquisa. No quarto capítulo são evidenciados os resultados da pesquisa, juntamente com sua análise, a comparação com a Grade Curricular do curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – Campus Pato Branco e apresentação de algumas sugestões. No quinto capítulo são apresentadas as Considerações Finais.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo serão abordados os aspectos teóricos que subsidiam o trabalho. O mesmo é dividido em três itens.

O primeiro item trata do Orçamento Público, abordando questões como o Planejamento e a Execução Orçamentária. O segundo trata da Contabilidade Pública especificamente, apresentando colocações sobre as Demonstrações Contábeis e o Plano de Contas. Finalmente, o terceiro demonstra os desafios das gestões municipais no campo da Contabilidade Pública.

### 2.1 ORÇAMENTO PÚBLICO

Neste item serão abordados os aspectos gerais do Orçamento Público. Este se divide em Planejamento e Execução.

De acordo com Longo (1994, p. 40) as políticas modernas no campo do Orçamento Público estão muito ligadas aos primórdios da elaboração deste. A técnica se distingue, mas frequentemente há similaridade nos resultados, centrando-se principalmente na dificuldade para financiar o déficit. Serra (1993, p. 143) afirma que a Nova Constituição, referindo-se evidentemente à Constituição Federal de 1988, promoveu grandes avanços no que diz respeito à matéria orçamentária, principalmente em relação à transparência na gestão e ao controle de gastos. No entanto, o autor expõe “frustrações” na execução do Orçamento Público, geradas principalmente pela instabilidade econômica da época.

Silva (2009, p. 167) afirma que o estudo do Orçamento Público, enquanto ato preventivo a autorizativo é um instrumento da administração pública moderna, mas que em outras épocas já havia o controle rudimentar das finanças públicas.

O autor ainda coloca que o estudo do Orçamento Público pode ser analisado tanto do aspecto objetivo como do aspecto subjetivo. O aspecto objetivo se caracteriza por todo o Processo Orçamentário até a realização da Lei Orçamentária anual. Já o aspecto subjetivo tem um enfoque mais político. Este apresenta a ideia de que, a princípio, o povo aprova as contas públicas através da eleição de seus represen-

tantes. Entende-se, finalmente, que o orçamento está intimamente ligado a ideia de regime democrático de direito.

De acordo com Gerigk e Clemente (2011, p. 519) a Gestão Pública deve buscar fornecer benefícios à população através da execução orçamentária.

### 2.1.1 Técnicas para elaboração do Orçamento Público

É importante explicitar que existem diferentes técnicas para a elaboração do orçamento, entre elas o Orçamento Base Zero e o Orçamento Participativo.

Para Silva (2009, p. 201), o Orçamento Base Zero, também denominado Orçamento por estratégia é uma técnica que engloba uma revisão criteriosa dos gastos por área e a busca da definição de prioridades. Já quanto ao Orçamento Tradicional, baseia-se no Orçamento existente apenas fazendo os ajustes necessários no exercício. Logo não há uma revisão crítica da situação orçamentária.

O método denominado Orçamento Participativo, de acordo com Fedozzi (1998, p. 237), envolve a participação popular e a boa governabilidade da gestão pública, podendo alcançar grande repercussão no cenário político nacional e internacional.

Santos (2001, p. 3) salienta que Orçamento Participativo ainda é pouco utilizado e envolve uma pequena parte dos recursos públicos, entretanto essa técnica de orçamento tende a crescer e ganhar importância à medida que a população se dá conta de sua importância.

### 2.1.2 Instrumentos de Planejamento e Princípios do Orçamento Público

Santos (2001, p. 9) referindo-se à Constituição Federal de 1988, expõe que a estrutura orçamentária brasileira se baseia em três documentos: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA). Esse formato de processo orçamentário é válido para todas as esferas de poder.

Silva (2009, p. 171) expõe que, hierarquicamente, a Lei do Plano Plurianual está acima da Lei de Diretrizes Orçamentárias, que está acima da Lei do Orçamento Anual. Entende-se, desta forma, que a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei do Orçamento Anual não podem contrariar as medidas de longo prazo do Plano Plurianual.

Slomski (2003, p. 304) afirma que a Lei do Plano Plurianual estabelece de forma regionalizada (administração federal, estadual ou municipal) as diretrizes, os objetivos e as metas para as despesas de capital e as delas decorrentes e para as despesas dos programas de duração continuada.

De acordo com Slomski (2003, p. 304), quanto à duração, o Plano Plurianual terá vigência quadrienal e deverá ser elaborado no primeiro ano de mandato do chefe do Poder Executivo. Pode-se depreender então que a execução do Plano Plurianual começa no segundo ano do mandato do Poder Executivo e que é um plano de longo prazo por excelência. Uma das vantagens que podem ser vistas em razão do Plano Plurianual começar no segundo ano do mandato é o favorecimento a continuidade da gestão pública, dificultando o risco de ser fortemente influenciada por questões políticas.

Slomski (2003, p. 305) coloca que a Lei de Diretrizes Orçamentárias compreende as metas e prioridades da administração pública e assim como o Plano Plurianual também terá caráter regionalizado.

A LDO conterá dois anexos, quais sejam eles o de metas fiscais e o de riscos fiscais. De acordo com Kohama (2013) o anexo de metas fiscais colocará metas anuais, referindo-se ao período a que se refere e para os dois seguintes; já o anexo de riscos fiscais expõe aqueles fatos que podem trazer fatores negativos às contas do governo.

Slomski (2003, p. 307) afirma que a Lei do Orçamento compreenderá a previsão da receita e a fixação das despesas para o ano seguinte, evidenciando a política econômico-financeira, e o programa de trabalho do Governo. Ainda de acordo com Slomski (2003, p. 306), a Lei Orçamentária Anual deverá conter o Orçamento Fiscal, o Orçamento de Investimento das empresas e o Orçamento da Seguridade Social.

No quadro 1 são evidenciados os prazos para apresentação dos projetos de lei que compõe o processo orçamentário na esfera federal.

De acordo com Kohama (2013) pode-se dizer que os prazos do Ciclo Orçamentário para a União não são necessariamente os mesmos dos estados e municípios, devendo os estados respeitar a sua respectiva Constituição e os municípios suas leis orgânicas.

CF/88 – § 2º art. 35 do ADCT incisos	Projeto	Encaminhamento ao Poder Legislativo	Devolução ao Poder Executivo
I	PPA (Plano Plurianual)	4 meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro do mandato (31 de agosto)	Até o encerramento da sessão legislativa do exercício em que for encaminhando (22 de dezembro)
II	LDO (Lei de Diretrizes Orçamentárias)	8 meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro (15 de abril)	Até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa (17 de julho)
III	LOA (Lei Orçamentária Anual)	4 meses antes do encerramento do exercício financeiro (31 de agosto)	Até o encerramento da sessão legislativa (22 de dezembro)

**Quadro 1 - Prazos do Ciclo Orçamentário na esfera federal**

Fonte: Silva (2009)

No Quadro 1 pode-se verificar que há uma clara metodologia no desenvolvimento do Processo Orçamentário. Inicia-se o processo de previsão orçamentária com uma Lei de nível mais estratégico, o PPA, até a LOA que pode ser considerada de nível operacional e que regulamenta a execução do exercício financeiro.

Quanto aos princípios que devem nortear os aspectos teóricos e práticos do Orçamento Público, são de acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2012), os expostos no quadro 2 abaixo:

Princípio	Conceito
Unidade ou Totalidade	Determina a existência de orçamento único para cada um dos entes federados – União, Estados, Distrito Federal e Municípios – com a finalidade de se evitarem múltiplos orçamentos paralelos dentro da mesma pessoa política.
Universalidade	Determina que a LOA de cada ente federado deverá conter todas as receitas e despesas de todos os poderes, órgãos, entidades, fundos e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.
Anualidade ou Periodicidade	Delimita o exercício financeiro orçamentário: período de tempo ao qual a previsão das receitas e a fixação das despesas registradas na LOA irão se referir.
Exclusividade	Estabelece que a LOA não conterá dispositivo

	estranho à previsão da receita e à fixação da despesa. Ressalvam-se dessa proibição a autorização para abertura de crédito suplementar e a contratação de operações de crédito, nos termos da lei.
Orçamento Bruto	Obriga registrarem-se receitas e despesas na LOA pelo valor total e bruto, vedadas quaisquer deduções.
Legalidade	Apresenta o mesmo fundamento do princípio da legalidade aplicado à administração pública, segundo o qual cabe ao Poder Público fazer ou deixar de fazer somente aquilo que a lei expressamente autorizar, ou seja, se subordina aos ditames da lei.
Publicidade	Justifica-se especialmente pelo fato de o orçamento ser fixado em lei, sendo esta a que autoriza aos Poderes a execução de suas despesas.
Transparência	Tem relação com a ampla divulgação do Orçamento Público para a sociedade, a publicação de relatórios sobre a execução orçamentária e a gestão fiscal, etc.
Não-Vinculação (Não-afetação) da receita de impostos	Não pode haver vinculação da receita de impostos a determinado órgão, por exemplo. Há ressalvas estabelecidas pela Constituição Federal em seu artigo 167.

**Quadro 2 - Princípios do Orçamento Público**

Fonte: Adaptado do Manual de Contas Aplicado ao Setor Público (MCASP), 5ª edição de 2012

Os princípios demonstrados devem ser observados em todos os aspectos do Orçamento Público, e versam desde aspectos de natureza bastante técnica e específica até aqueles com uma abordagem mais ampla e facilmente compreensível para qualquer pessoa, como é o caso do princípio da Publicidade.

## 2.2 CONTABILIDADE PÚBLICA

De acordo com Silva (2009) a Contabilidade em si pode ser vista como a ciência que exerce as funções de estudo e controle de uma determinada organização. Nesse sentido, a Contabilidade Pública é uma especialização voltada à Administração Pública. O autor também afirma que a Contabilidade Pública tem se limitado ao estudo do Orçamento Público, quadro este que está sendo mudado.

De acordo com Angélico (1994) a Contabilidade Pública é a aplicação na Administração Pública da Contabilidade como ciência geral, visando atender também às normas do Direito Financeiro como a Lei 4320/64 e a Lei Complementar 101/2000. O autor ainda afirma que a Contabilidade Pública é aplicada exclusiva-

mente aos entes governamentais. Assim pelo campo de aplicação limitado há poucos profissionais especializados no tema.

Slomski (1981 *apud* PETRI, 2003, p. 28) expõe que a Contabilidade Pública “é um dos ramos da Contabilidade geral, aplicada às entidades de direito público interno”.

Em vista dos conceitos expostos, observa-se que na literatura da área de Contabilidade Pública não há conflitos na conceituação básica do tema. Pode-se dizer então que a Contabilidade Pública é uma especialização da Contabilidade tradicional voltada à administração pública.

Soares e Scarpin (2010, p. 26) afirmam que atualmente há um processo de convergência da Contabilidade Pública para as normas internacionais de Contabilidade, sendo que as diretrizes para tal convergência são expostas na Portaria nº 184/2008 do Ministério da Fazenda.

Adicionalmente foi desenvolvido o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, o MCASP pelo Sistema de Contabilidade Federal, cujo órgão central é a Secretaria do Tesouro Nacional. Conforme pode ser verificado no site do Tesouro Nacional até o momento houve cinco edições do MCASP, sendo a quinta edição válida para 2013. A primeira edição era válida para 2009. Através da edição das versões do MCASP, há a contribuição para que o Sistema de Contabilidade Federal atinja seus objetivos.

Tais objetivos, de acordo com o Decreto nº 6976/2009, dizem respeito a questões como a busca da padronização na Contabilidade Pública Nacional e o respeito aos princípios contábeis.

Caldatto (2011, p. 15) salienta que as medidas iniciais para a Convergência da Contabilidade Pública às normas internacionais foram tomadas, cabendo à Administração Pública de uma forma geral estar comprometida com tal mudança, para que esta possa ser realizada de forma gradativa sem prejudicar o desenvolvimento dos trabalhos no dia a dia.

### 2.2.1 A Receita e a Despesa Pública

Para Silva (2009, p. 230) a Receita Pública é o conjunto de recursos que são entregues através da coletividade. Por exemplo, através do pagamento de tributos pela população.

De acordo com Angélico (1994), tanto a Receita quando a Despesa Pública são classificadas inicialmente em Orçamentárias e Extraorçamentárias. As Receitas Orçamentárias estão diretamente ligadas ao Orçamento Público e sua arrecadação depende de autorização legislativa, cuja qual se concretiza na Lei Orçamentária. A Receita Orçamentária pode ser classificada como corrente ou de capital. A Receita Extraorçamentária, por sua vez, não compõe o Orçamento Público. São exemplos de receitas extraorçamentárias as cauções e fianças. Ainda de acordo com o autor, é fundamental evidenciar que no caso das receitas extraorçamentárias o estado funciona como mero depositário.

No que diz respeito à Despesa Pública, Kohama (2013) expõe a classificação inicial como sendo Orçamentária ou Extraorçamentária, de forma análoga à Receita Pública. A Despesa Orçamentária depende de autorização legislativa. Esta integra o Orçamento Público e pode ser corrente ou de capital, sendo que as despesas correntes são divididas em Pessoal e Reflexos, Juros e encargos da dívida e Outras despesas correntes. As despesas de capital são divididas em investimentos, inversões financeiras e amortização da dívida. A Despesa Extraorçamentária não compõe o Orçamento Público e são exemplos dela as devoluções de cauções e as fianças.

São estágios da receita pública, para Silva (2009, p. 230), a Previsão, o Lançamento, a Arrecadação e o recolhimento.

O Quadro 3 apresenta os estágios da Receita Pública:

Estágio	Conceituação
Previsão	Representa a expectativa da receita por parte do governo.
Lançamento	É o ato da repartição competente em que se verifica de onde procede o crédito fiscal, a pessoa devedora e se inscreve o débito desta.
Arrecadação	É quando o estado recebe os créditos que lhe são devidos, como os tributos. Esses recebimentos devem ser promovidos pelos agentes de arrecadação, que podem ser públicos ou priva-

	dos.
Recolhimento	É a entrega do numerário às repartições ou ao Banco Oficial. É o momento em que o dinheiro, por assim dizer, está disponível para o Estado.

**Quadro 3 - Estágios da Receita Pública**  
**Fonte: Adaptado de Silva (2009)**

O quadro demonstra os estágios da Receita Pública, conforme dispositivos legais. Esta estrutura é coerente com a complexidade do estado nos dias atuais.

De acordo com Silva (2009, p. 240) a Despesa Pública pode ser definida como os desembolsos do estado, visando atender o interesse público. Seus estágios são conceituados no Quadro 4 a seguir:

Estágio	Conceituação
Fixação	Pode ser subdividido em três etapas, sejam elas a organização das estimativas, a conversão da proposta em Orçamento Público e a programação de despesas.
Empenho	É o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado uma obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição que será cumprido com a entrega do material, a medição da obra ou a prestação dos serviços.
Liquidação	É o ato que torna líquido e certo o direito que o credor possui contra o governo. Em outras palavras, é o reconhecimento de um passivo por parte do estado.
Pagamento	É o ato final, no qual o governo satisfaz o credor extinguindo então a obrigação.

**Quadro 4 - Estágios da despesa pública**  
**Fonte: Adaptado de Silva (2009)**

O quadro demonstra os estágios da Despesa Pública, conforme dispositivos legais. Tal como no caso dos estágios da Receita Pública, tal estrutura favorece o bom andamento das políticas governamentais na área de Contabilidade Pública.

### 2.2.2 O Plano e os Sistemas de Contas

Para Silva (2009, p. 96) Plano de Contas é o conjunto de contas, as quais têm associação com os elementos patrimoniais, distinguindo-se as funções. Em situação análoga à Contabilidade Geral, Silva expõe (2009, p. 97) que as contas dentro da Contabilidade Pública são divididas em contas patrimoniais e contas de resultado.

Atualmente, através da Secretaria do Tesouro Nacional, há procedimentos claros com o objetivo de adotar um único Plano de Contas para todas as esferas de poder, no caso o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP. De acordo com a Portaria nº 753, de 21 de dezembro de 2012, da Secretaria do Tesouro Nacional, o PCASP deve ser adotado por todos os entes da federação até o término do exercício de 2014. Conforme pode ser entendido a partir da leitura da Portaria nº 828, de 14 de dezembro de 2011 da Secretaria do Tesouro Nacional, o PCASP é facultativo a partir de 2012.

Pode ainda ser entendido a partir da leitura da Portaria nº 828, de 14 de dezembro de 2011 da Secretaria do Tesouro Nacional que os objetivos dos procedimentos expostos estão balizados na busca da padronização e na transparência das contas públicas.

De acordo com Lima e Castro (2006, p. 147) visando atender o disposto na Lei 4320/64, os lançamentos dentro da Contabilidade Pública são realizados em basicamente quatro sistemas, conforme exposto no quadro 5.

Sistema	Conceituação
Sistema de Contas Orçamentário	Registra a receita prevista e as autorizações legais da despesa constantes da Lei Orçamentária Anual e dos créditos adicionais, demonstrando a despesa fixada e a realizada no exercício, comparando, ainda, a receita prevista com a arrecadada.
Sistema de Contas de Compensação	É onde são efetuados os registros dos valores que direta ou indiretamente possam vir a afetar o patrimônio.
Sistema de Contas Patrimonial	É onde são registrados os bens patrimoniais do Estado, os créditos e os débitos suscetíveis de serem classificados como permanentes ou que sejam resultado do movimento financeiro, as variações patrimoniais provocadas pela execução do orçamento ou que tenham outras origens e o resultado econômico do exercício.
Sistema de Contas Financeiro	É onde são registrados a arrecadação da receita e o pagamento da despesa orçamentária e extraorçamentária.

**Quadro 5 - Sistemas da Contabilidade Pública**  
**Fonte: Adaptado de Lima e Castro (2006)**

Pode-se dizer que tais sistemas facilitam o controle do Orçamento Público e do Patrimônio Público.

### 2.2.3 Os Demonstrativos Contábeis

Conforme pode ser constatado atualmente no MCASP (Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público) os demonstrativos atuais próprios da Contabilidade Pública são o Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Demonstrações das Variações Patrimoniais, Balanço Patrimonial, Demonstração dos Fluxos de Caixa e Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido. Também existem as Notas explicativas, que, de acordo com o MCASP, são parte integrante das demonstrações contábeis.

Essas contrariedades com a legislação “clássica” são uma consequência do processo de convergência da Contabilidade Pública para as normas internacionais de Contabilidade. Para Santos e Almeida (2012, p. 24) a convergência é uma tentativa de aproximação de normas dentro da Contabilidade, porém de forma flexível, devendo-se respeitar diferenças importantes. As recentes atualizações na Contabilidade Pública modificaram, inclusive, a estrutura desses demonstrativos.

A seguir são conceituados cada um desses demonstrativos. Para isso, foi adotado o que é exposto no MCASP.

O quadro a seguir expõe a conceituação de cada um desses demonstrativos.

Demonstrativo	Conceituação
Balanço Orçamentário	Evidencia as receitas e despesas orçamentárias, confrontando o Orçamento Inicial e suas alterações com a execução, demonstrando o resultado orçamentário. Deve discriminar as receitas por fonte (espécie) e as despesas por grupo de natureza.
Balanço Financeiro	Evidencia a movimentação financeira das entidades do setor público no período a que se refere. É um quadro com duas seções: Ingressos (Receitas Orçamentárias e Recebimentos Extraorçamentários) e Dispêndios (Despesa Orçamentária e Pagamentos Extraorçamentários), que se equilibram com a inclusão do saldo em espécie do exercício anterior na coluna dos ingressos e o saldo em espécie para o exercício seguinte na coluna dos dispêndios. O resultado financeiro do exercício corresponde à diferença entre o somatório dos ingressos orçamentários com os extraorçamentários e dos dispêndios orçamentários e extraorçamentários.
Demonstração das Variações Patrimoniais	Demonstra as variações quantitativas e quali-

	tativas no patrimônio, que podem ser resultantes ou independentes da execução orçamentária. Apresenta o resultado patrimonial.
Balanço Patrimonial	É a demonstração contábil que evidencia, qualitativa e quantitativamente, a situação patrimonial da entidade pública, por meio de contas representativas do patrimônio público, além das contas de compensação.
Demonstração dos Fluxos de Caixa	No setor público deve ser elaborada pelo método direto e evidencia as movimentações havidas no caixa e seus equivalentes, nos seguintes fluxos: operações, investimentos e financiamentos.
Demonstração das Mutações do Patrimônio Público	Obrigatória apenas para as empresas estatais dependentes e para os entes que as incorporarem no processo de consolidação das contas. Objetiva demonstrar: o déficit ou superávit patrimonial do período, cada mutação no patrimônio líquido reconhecida diretamente no mesmo, o efeito decorrente da mudança nos critérios contábeis e os efeitos decorrentes da retificação de erros cometidos em exercícios anteriores e as contribuições dos proprietários e distribuições recebidas por eles como proprietários.

**Quadro 6 - Demonstrativos da Contabilidade Pública**

Fonte: Adaptado do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 5ª edição de 2012

O quadro demonstra as atuais Demonstrações do Setor Público, observa-se uma maior exigência na quantidade e qualidade destas, visando maiores subsídios para a tomada de decisão do gestor.

No que diz respeito às Notas explicativas, o MCASP expõe que elas devem apresentar informações adicionais e oferecer descrições narrativas ou segregações e aberturas de itens anteriormente divulgados, além de informações acerca de itens que não se enquadram nos critérios de reconhecimento nas demonstrações contábeis. A obrigatoriedade das Notas Explicativas está intimamente ligada com o conceito de evidenciação em contabilidade.

Interessante faz-se comentar das análises dos Balanços Públicos, ramificação relativamente recente dentro do campo da Contabilidade Pública. De acordo com Nogueira e Júnior (2008, p. 1) tal tema ainda é pouco abordado em bibliografias da área.

No quadro 7 apresentam-se alguns índices para análise de balanços públicos verificados na literatura.

Índice	Conceituação
Quociente do Resultado Orçamentário	Resultante da relação entre a Receita Realizada e a Despesa Executada, indicando a existência de superávit ou déficit.
Quociente da Execução Orçamentária Corrente	Resultante da relação entre a Receita Corrente e a Despesa Corrente.
Quociente da Execução Orçamentária de Capital	Resultante da relação entre a Receita de Capital e a Despesa de Capital.
Quociente dos Restos a Pagar Inscritos no Exercício	Expressa percentualmente a relação entre os Restos a Pagar inscritos no exercício, extraídos do Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa, do Relatório de Gestão Fiscal; e o total da Despesa Orçamentária.
Quociente da Situação Financeira	Resultante da relação entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro.
Quociente do Resultado Patrimonial	Resultante da relação entre a Soma do Ativo Real e a Soma do Passivo Real.

**Quadro 7 - Índices para a análise de Demonstrativos na Contabilidade Pública**  
**Fonte: Adaptado de Nogueira e Júnior (2008)**

De acordo com Fernandes (1996, p. 10) o setor público deve buscar sempre a transparência, e a análise das demonstrações quando adequada ao setor público pode contribuir muito nesse sentido.

### 2.3 OS NOVOS DESAFIOS DA CONTABILIDADE PÚBLICA NA GESTÃO MUNICIPAL

Neste tópico serão realizadas algumas abordagens relacionadas à Contabilidade Pública no que diz respeito à gestão municipal. Na literatura a respeito do assunto, o foco está no controle interno e nos impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Souza, *et. al.* (2006) desenvolveram uma pesquisa em alguns municípios de pequeno porte no Paraná e chegou-se à conclusão que há uma deficiência bastante grande em criar um departamento de Controle Interno.

Os autores demonstram que os gestores sabem da importância e da obrigatoriedade de manter o controle interno dentro dos municípios, mas alegam que os custos são altos. Evidentemente, pela pesquisa focar em municípios pequenos, os autores colocam que essa realidade pode não ser generalizada, mas expõem que a falta de controle interno é um problema latente nos municípios brasileiros.

Ainda, em estudo desenvolvido por Brandalise *et al.* (2009), é assinalado que seriam importantes políticas de aperfeiçoamento contínuo dentro da área de Contabilidade Pública para os profissionais da área, bem como uma maior abordagem desta área dentro da academia.

A Lei de Responsabilidade Fiscal incorporou várias mudanças para os municípios. Gerigk *et al.* (2010), verificaram o impacto da lei na Gestão Financeira de municípios entre dez mil e vinte mil habitantes no estado do Paraná e afirmam que é indiscutível que a Lei de Responsabilidade Fiscal aumenta e aperfeiçoa o controle que os gestores de municípios devem ter.

No entanto, justamente em virtude disso, constatou-se que nos anos seguintes à vigência da lei houve um aumento do “espaço de manobra”. Ou seja, foi constatado pelos autores durante o estudo que os gestores municipais melhoraram suas políticas de controle e com isso aumentaram-se aqueles recursos que não estão previamente comprometidos (por exemplo, despesas com pessoal), caso no qual o gestor pode decidir a destinação.

De acordo com Darós e Pereira (2009) há uma espécie de transição do foco Orçamentário da Contabilidade Pública para o enfoque Patrimonial. A partir disso, os autores observam que dentro do enfoque patrimonial se passa a adotar o regime de Competência na Contabilidade Pública para as receitas e despesas. Tal fato é tratado então, pelos autores, como uma verdadeira inovação no campo da Contabilidade Pública. Os autores ainda, a partir do estudo da NBC T 16.10 – (Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público), apresentam a aplicação de conceitos modernos na Contabilidade Pública, como o *Impairment*, que visa à redução ao valor de recuperável, seja este o valor de mercado ou o de consenso entre os interessados; esse conceito é aplicado quando os padrões expostos representam um valor inferior ao líquido contábil. Um conceito importante que os autores trazem é o *Fair Value*, que representa o valor de mercado ou justo, que é o da “movimentação” do ativo ou passivo no mercado sem pressões ou interferências para intercâmbio ou liquidação.

É inovação importante no campo da Contabilidade Pública a criação do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Tal Manual é elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional. O documento é melhor comentado no item “Contabilidade Pública” deste trabalho. Vicente, et al. (2012), expõem que:

O Manual, aplicável a toda a Federação, está dividido em 6 partes: (i) procedimentos contábeis orçamentários (PCO); (ii) procedimentos contábeis patrimoniais (PCP); (iii) procedimentos contábeis específicos (PCE); (iv) plano de contas aplicado ao setor público (PCASP); (v) demonstrações contábeis aplicadas ao setor público (DCASP) e (viii) demonstrativo de estatísticas de finanças públicas. (VICENTE; MORAIS; NETO, 2012, p. 12).

Ainda de acordo com os autores observa-se que a evidenciação de ativos e passivos está se aperfeiçoando, inclusive no que diz respeito aos ativos e passivos contingentes. Os mesmos também comentam a implantação e desenvolvimento do Sistema de Custos no setor público, o qual deve trazer grande impacto no desenvolvimento das políticas de finanças do governo, principalmente no aspecto orçamentário.

Neste contexto de grandes mudanças, o Contador da esfera municipal, de acordo com Pavan (2011) tem enfrentado limitações no conhecimento que possui sobre as novas normas e dificuldades na aplicação das mesmas; cabe destacar que de acordo com o mesmo estudo na época da sua realização ainda estava sendo preparada a infraestrutura para a aplicação das novas normas de Contabilidade Pública.

### 3 METODOLOGIA

#### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Quanto aos objetivos esta pesquisa pode ser classificada como descritiva. De acordo com Gil (2002, p. 42), a principal razão de ser das pesquisas descritivas é "a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis." Uma vez que objetiva-se com este trabalho a relação entre o perfil do Contador público municipal, bem como consequentemente a averiguação das necessidades do mercado de trabalho em Contabilidade Pública no Sudoeste do Paraná, buscando aperfeiçoar a ementa da disciplina de Contabilidade Pública na Universidade Tecnológica Federal do Paraná - Campus Pato Branco (UTFPR-PB).

Quanto aos procedimentos, a pesquisa pode ser classificada como um Levantamento. De acordo com Gil, (2002), o Levantamento possui características próprias, como a análise de um conjunto de pessoas a partir de um instrumento de coleta de dados. Isso pode ser claramente visualizado nesta pesquisa, tendo em vista a aplicação de um Questionário para Contadores públicos municipais na região Sudoeste do Paraná.

O instrumento de coleta de dados utilizado para o desenvolvimento da pesquisa foi o Questionário. Para Marconi e Lakatos (2010, p. 184) o Questionário é "constituído por uma série ordenada de perguntas, que devem ser respondidas por escrito e sem a presença do entrevistador". A partir da leitura de Richardson (2009), pode ser constatado que no questionário elaborado foram utilizadas perguntas abertas, fechadas e que combinam características de perguntas abertas e fechadas.

O problema é abordado de forma qualitativa. De acordo com Richardson (2009, p. 90), "a pesquisa qualitativa pode ser caracterizada como a tentativa de uma compreensão detalhada dos significados e características situacionais apresentadas pelos entrevistados (...)". O fato de os dados obtidos serem analisados a partir de gráficos e/ou tabelas, então, não é suficiente para caracterizar a pesquisa como quantitativa.

### 3.2 INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS

Para a realização da pesquisa foi elaborado um Questionário, onde foram pesquisados na literatura artigos científicos referentes ao perfil do Contador Público e do Contador de forma geral. Observou-se que a identificação do profissional (fatores como gênero, idade, etc.) são comuns a todos os estudos. Também a partir destas pesquisas, foi focada a elaboração de questões referentes a dificuldades no trabalho, necessidade de atualização profissional, adaptabilidade às novas normas, etc. Tendo em vista ainda a correlação deste estudo com a Universidade, foram elaboradas também diversas questões referentes à relação entre o dia a dia do profissional e a formação deste. Buscou-se também a percepção dos participantes da pesquisa referente ao perfil do Contador Público.

As primeiras questões visavam identificar o perfil do participante da pesquisa. Estas estão demonstradas no Quadro 8 na próxima página.

<b>01) Gênero:</b>
<input type="checkbox"/> Masculino
<input type="checkbox"/> Feminino
<b>02) Idade:</b>
<input type="checkbox"/> Menos de 25 anos
<input type="checkbox"/> Entre 25 e 30 anos
<input type="checkbox"/> Entre 31 e 40 anos
<input type="checkbox"/> Entre 41 e 50 anos
<input type="checkbox"/> Entre 51 e 60 anos
<input type="checkbox"/> Mais de 60 anos
<b>03) Naturalidade (UF):</b>
<b>04) Há quanto tempo trabalha como Contador Público?</b>
<input type="checkbox"/> Menos de 5 anos
<input type="checkbox"/> Entre 6 e 10 anos
<input type="checkbox"/> Entre 11 e 20 anos
<input type="checkbox"/> Entre 21 e 30 anos
<input type="checkbox"/> Mais de 30 anos

**Quadro 8 - Questões que visavam identificar o participante da pesquisa**

**Fonte: Dados do Autor**

As questões seguintes visavam levantar como foi a trajetória acadêmica e profissional do participante durante a graduação.

<b>05) Em qual Instituição de Ensino Superior você se formou em Ciências Contábeis?</b>
<input type="checkbox"/> Pública
<input type="checkbox"/> Privada
<b>06) Especifique a Instituição de Ensino:</b>
<b>07) Você exerceu atividade profissional durante a graduação?</b>
<input type="checkbox"/> Sim, na iniciativa privada
<input type="checkbox"/> Sim, na área pública
<input type="checkbox"/> Sim, tanto na área pública quanto na iniciativa privada.
<input type="checkbox"/> Não
<b>08) Em caso positivo, a sua atividade profissional foi na área contábil?</b>
<input type="checkbox"/> Sim
<input type="checkbox"/> Predominantemente na área contábil
<input type="checkbox"/> Predominantemente fora da área contábil
<input type="checkbox"/> Não

**Quadro 9 - Questões que visavam levantar a trajetória acadêmica e profissional do participante da pesquisa durante a graduação**

Fonte: Dados do Autor

Na sequência do Questionário visava-se identificar a percepção do participante sobre a disciplina de Contabilidade Pública e a relação desta com o seu dia a dia como Profissional.

<b>09) Na sua avaliação, o ensino da disciplina de Contabilidade Pública durante sua graduação atendeu às expectativas para o exercício da profissão de Contador Público?</b>
<input type="checkbox"/> Sim
<input type="checkbox"/> Não
<b>Por quê?</b>
<b>10) Você teve a necessidade de realizar algum curso adicional na área de Contabilidade Pública para melhor desempenhar suas funções?</b>
<input type="checkbox"/> Sim
<input type="checkbox"/> Não
<b>11) Dê sugestões de inclusão de conteúdos na disciplina de Contabilidade Pública de acordo com as necessidades do seu cargo:</b>

**Quadro 10 - Questões que visavam identificar a percepção do participante da pesquisa sobre a disciplina de Contabilidade Pública e a relação desta com o seu dia a dia como Profissional**

Fonte: Dados do Autor

Finalmente, as últimas três questões levantavam características da vida profissional do participante.

<b>12) No seu departamento, estão sendo feitos esforços para a adaptação das práticas de trabalho, tendo em vista a adoção das NBCASP (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público)?</b>
( ) Sim
( ) Não
<b>13) Diante das suas dificuldades de trabalho, pontue as três principais:</b>
<b>14) Qual a característica que você considera mais importante no perfil do Contador Público?</b>

**Quadro 11 – Questões que levantavam características da vida profissional do participante**  
**Fonte: Dados do Autor**

Foram enviados quarenta questionários e estipulado um prazo de cinco dias úteis para devolução dos mesmos.

Anteriormente ao envio foi realizado contato por telefone com os setores de Contabilidade das prefeituras do Sudoeste do Paraná, sendo em seguida enviado um e-mail com o Questionário e informações a respeito da pesquisa. A razão de serem enviados quarenta questionários, sendo 42 municípios, é de que uma prefeitura recusou a participação logo no pré-contato e em outro caso observou-se que um único contador exerce o cargo em duas Prefeituras.

Houve um retorno de vinte e três questionários, representando 57,5% (cinquenta e sete e meio por cento) do total. A taxa pode ser considerada alta, uma vez que de acordo com Marconi e Lakatos (2010, p. 184) a média da taxa de retorno dos Questionários em pesquisa é 25%. Verificou-se uma boa receptividade pelo público. As razões que podem ser elencadas para isso são a objetividade do Questionário aplicado e o e-mail de reforço do pedido que foi enviado poucos dias depois.

Verificou-se no decorrer do trabalho alguma dificuldade das Prefeituras na operacionalização da Contabilidade Pública. Por exemplo, casos de prefeituras que não possuíam alguém que ocupasse o cargo de Contador no momento em que o Questionário foi enviado.

## 4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

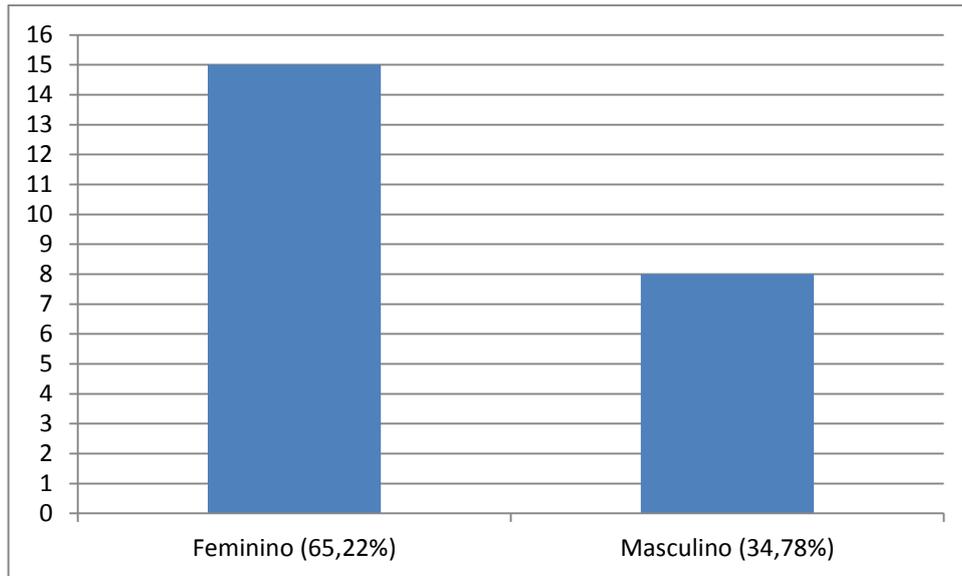
Neste capítulo serão abordados os resultados da pesquisa, sendo este subdividido em “Tabulação e análise dos dados” e a “Análise da relação das necessidades do mercado identificadas com a ementa da disciplina de Contabilidade Pública da UTFPR – Pato Branco”.

### 4.1 TABULAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

A pesquisa foi realizada nos municípios da região Sudoeste do Paraná. Tal região possui atualmente quarenta e dois municípios. Os maiores municípios em número de habitantes da região são Pato Branco e Francisco Beltrão, possuindo 72373 e 78943 habitantes respectivamente, de acordo com dados coletados no site da AMSOP (Associação dos Municípios do Sudoeste do Paraná). O menor município em número de habitantes é, também de acordo com os dados da AMSOP, Pinhal do São Bento, com 2625 habitantes. Cabe destacar que foi constatado que esses dados são referentes aos dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) de 2010. Em dados da pesquisa mais recente, no atual ano de 2013, o IBGE aponta uma população estimada de 77230 habitantes para Pato Branco e 84437 para Francisco Beltrão. Também de acordo com os dados do IBGE, atualmente Pinhal do São Bento conta com uma população estimada de 2724 habitantes.

A partir do recolhimento dos questionários enviados, iniciou-se o procedimento de tabulação dos dados e avaliação das respostas.

A primeira questão do questionário visava identificar o gênero do participante da pesquisa. Os dados obtidos estão expostos no gráfico a seguir.

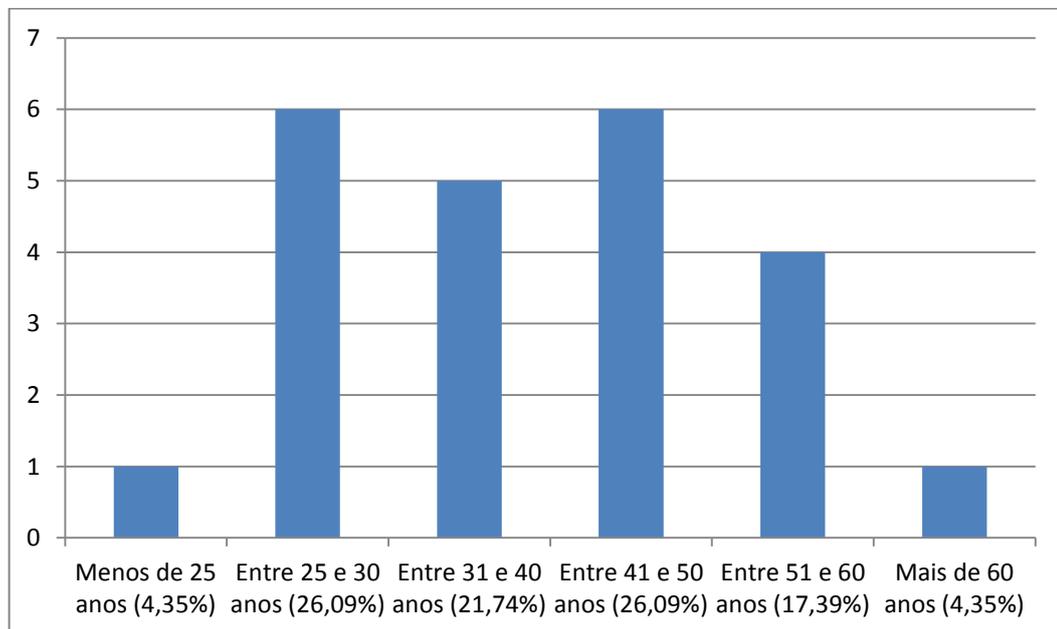


**Gráfico 1 – Gênero da amostra**

Fonte: Dados do autor

Observou-se na pesquisa uma predominância do sexo Feminino sobre o sexo Masculino.

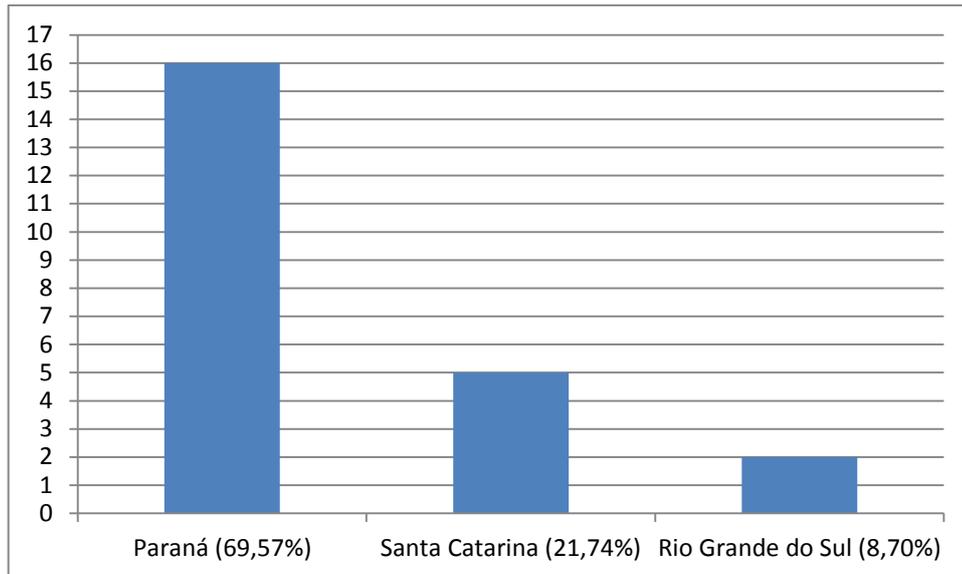
O gráfico seguinte expõe a quantidade de participantes por faixas etárias.



**Gráfico 2 – Idade da amostra**

Fonte: Dados do autor

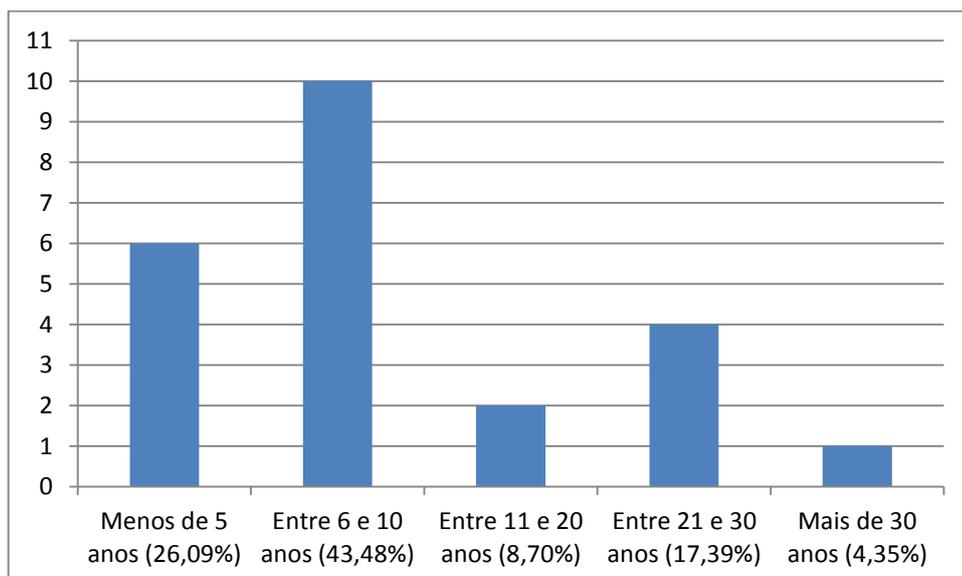
O gráfico acima demonstra a distribuição de faixas etárias da amostra obtida. Observou-se uma boa distribuição e também uma significativa participação dos jovens na carreira de Contador Público.



**Gráfico 3 – Naturalidade da amostra**  
**Fonte: Dados do autor**

O gráfico 3 demonstra a naturalidade da amostra. Nota-se que todos os participantes nasceram na região Sul do Brasil, em grande maioria no estado Paraná. Observou-se então, que no que diz respeito a concursos municipais, as pessoas optam por ficar na sua própria região.

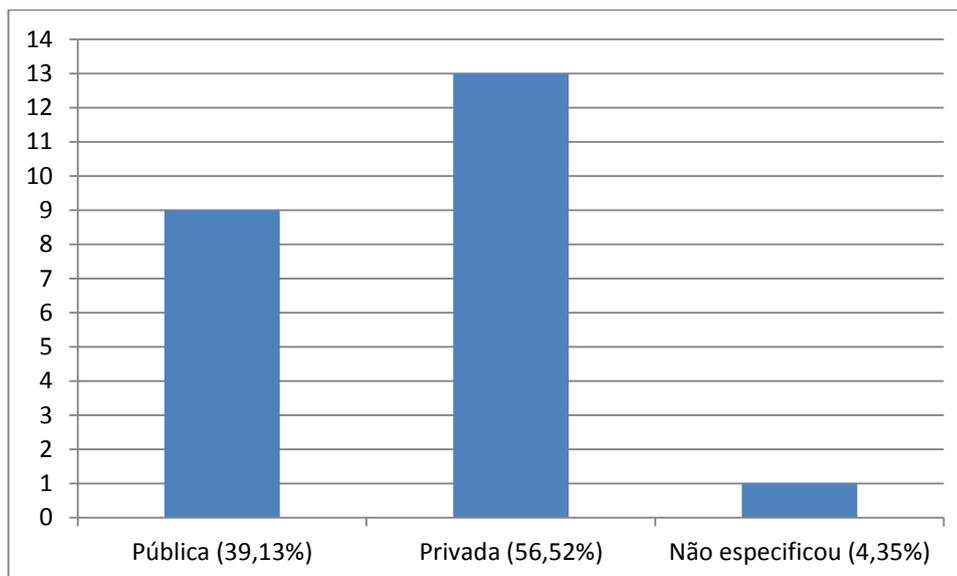
O gráfico 4 expõe há quanto tempo os participantes da pesquisa trabalham como Contadores Públicos.



**Gráfico 4 – Tempo de trabalho como Contador Público**  
**Fonte: Dados do autor**

Observou-se uma significativa concentração entre aqueles que não estão há muito tempo no exercício da profissão. Esses dados apresentam alguma correlação com o Gráfico 2 – Idade da amostra, o qual apontou uma entrada significativa dos mais jovens na carreira de Contador Público.

O gráfico a seguir apresenta a natureza da Instituição de Ensino que os participantes se formaram.



**Gráfico 5 – Natureza da Instituição de Ensino**  
**Fonte: Dados do autor**

Observou-se uma predominância de formação em Instituições de natureza Privada. De qualquer forma, notou-se uma expressiva participação da amostra que se formou em Instituição Pública. Houve um caso em que o participante não indicou a natureza da Instituição de sua graduação.

A sexta pergunta questionava a identificação da Instituição de Ensino em que o participante cursou a graduação. Os dados estão expostos no quadro 12 abaixo.

Instituição de Ensino	Quantidade
UTFPR	9
IFPR	6
UNISEP	2
UNITINS	1
CESREAL	1
ANHANGUERA	1
Sem especificação	3

**Quadro 12 – Especificação das Instituições de Ensino**

**Fonte: Dados do Autor**

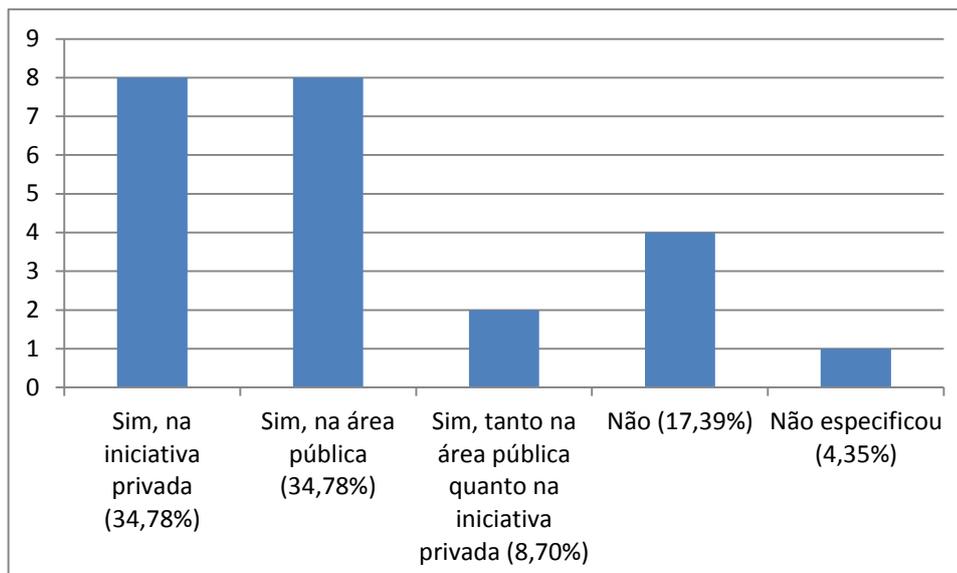
Na tabela estão especificadas as denominações atuais das Instituições de Ensino. No caso da UTFPR, foram citadas três vezes o CEFET e uma vez a FUNESP. Quanto ao IFPR, foram citadas três vezes a FACEPAL e três vezes o UNICS.

No estudo, observou-se uma grande participação da Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR), inclusive nessa última denominação. Adicionalmente, há mais Contadores que se identificaram como formados já na UTFPR do que no CEFET ou FUNESP. A Instituição de Ensino Superior situada em Palmas-PR também teve uma grande participação. Um total de 6 contadores se formaram lá, sendo três já no tempo de UNICS e três no tempo de FACEPAL. De acordo com Schlemper (2013) recentemente a Instituição foi federalizada; transformando-se em um campus do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná (IFPR).

No que diz respeito às outras instituições citadas, são instituições criadas recentemente e/ou não tão tradicionais na região Sudoeste do Paraná.

Três participantes da pesquisa não especificaram a Instituição em que se formaram.

O gráfico a seguir indica se os participantes exerceram atividade profissional durante a graduação, e em caso positivo, se foi no setor público ou privado.

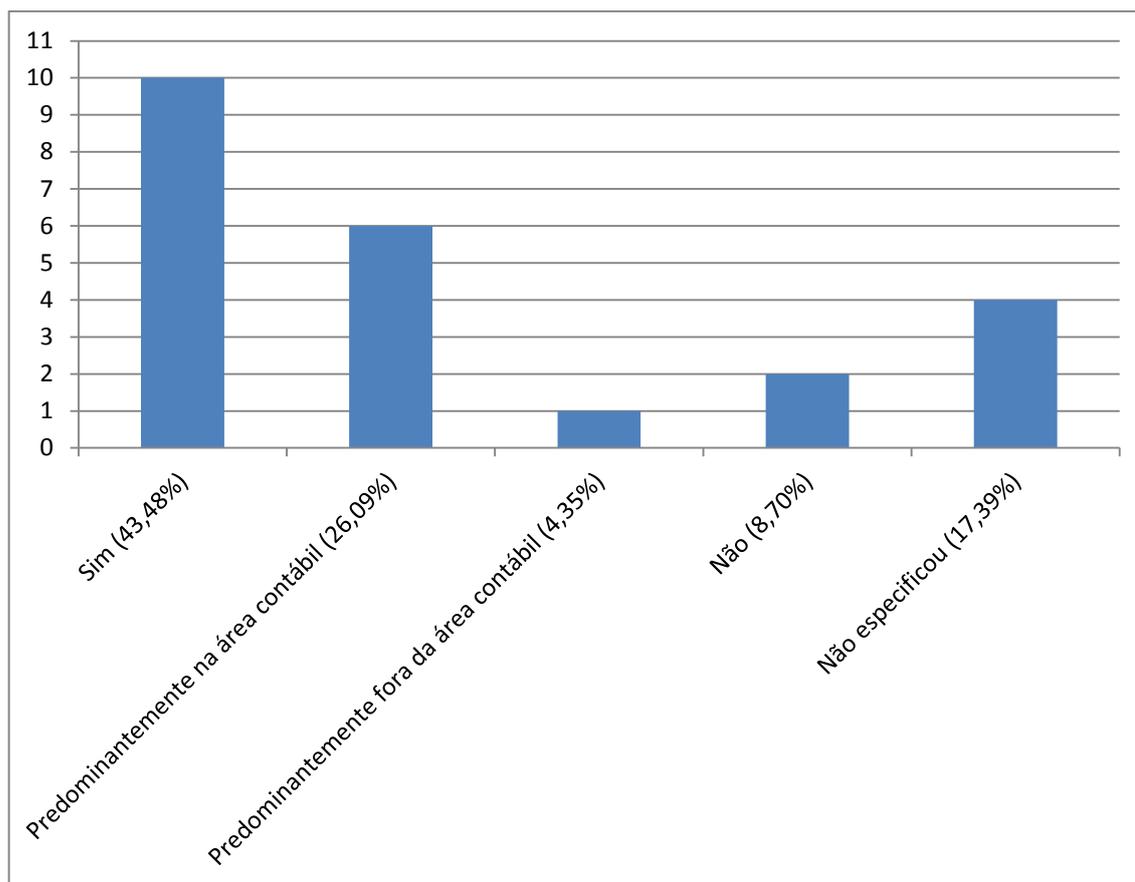


**Gráfico 6 – Exercício de atividade profissional durante a graduação**

Fonte: Dados do autor

Houve um grande percentual de participantes que trabalharam durante a graduação. Observou-se apenas a ocorrência de quatro participantes que não trabalharam durante a graduação e um que não especificou. Nota-se, entre aqueles que exerceram atividade profissional, um grande percentual que trabalhou na área pública, o que pode indicar a criação de uma identificação profissional com o Setor Público.

O gráfico a seguir expõe se o exercício das atividades dos participantes que trabalharam durante a graduação foi na área contábil.



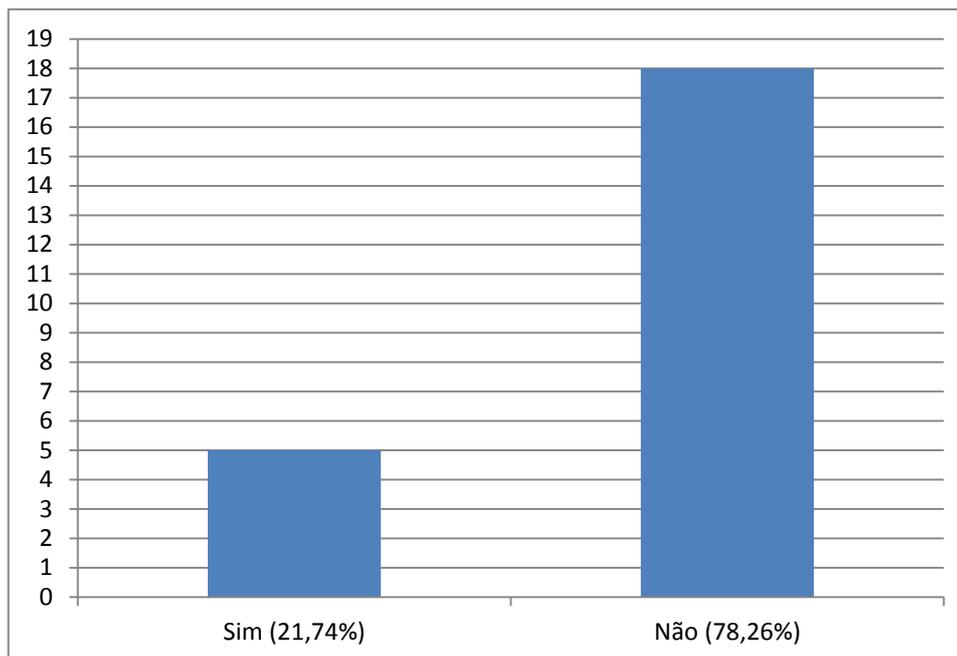
**Gráfico 7 – Área de atuação daqueles que realizaram atividade profissional durante a graduação**  
**Fonte: Dados do Autor**

O Gráfico demonstra, dentre aqueles que realizaram atividade profissional durante a graduação, em qual a área foi realizada esta atividade. Objetivou-se identificar se tal atividade foi realizada na área Contábil. Evidentemente, como quatro participantes não realizaram atividade profissional durante a graduação, nada especificaram nessa outra questão.

Dentre aqueles que trabalharam durante a graduação, grande parte trabalhou ou somente na área contábil ou predominantemente. Houveram poucas pessoas que assinalaram que não trabalharam na área contábil ou que trabalharam predominantemente fora da área contábil.

Esses fatores são explicados pelo fato de que o mercado de trabalho da Contabilidade em geral é bastante aberto.

O Gráfico 8 seguinte demonstra o número de participantes que consideraram que a disciplina de Contabilidade Pública atendeu as expectativas do mercado durante a graduação.



**Gráfico 8 – Atendimento das expectativas do mercado de trabalho pela disciplina de Contabilidade Pública**  
**Fonte: Dados do Autor**

A maioria dos participantes consideraram que a disciplina não atendeu as expectativas. Também visava-se na questão referente ao gráfico as razões pelas quais o participante julgava se a disciplina atendia ou não as necessidades do mercado. Dentre aqueles que afirmaram que houve um atendimento satisfatório, as justificativas estão expostas no quadro 13 abaixo.

Razão	Quantidade
Conseguiu-se realizar uma relação com a prática	3
O participante teve um bom professor	1
Não houve especificação	1

**Quadro 13 – Razões alegadas pelas quais a Contabilidade Pública atende as necessidades do mercado**  
**Fonte: Dados do Autor**

Três participantes colocaram a relação com a parte prática como fator importante para o atendimento satisfatório das necessidades do mercado. Observou-se no decorrer da pesquisa que é difícil para a Academia conseguir relacionar o conteúdo com a prática em Contabilidade Pública. Percebeu-se que já havia um conhecimento prévio, ou os participantes já tinham algum conhecimento da

parte prática. Houve um caso em que foi atribuída a satisfação a um professor muito bom e em outro caso não houve justificativa.

O quadro a seguir expõe as razões dos participantes que afirmaram que não houve satisfação:

Razão	Quantidade
Pouco foco ou tempo	11
Falta de aplicação prática	5
Falta de recursos	1
Problema com mudanças	1

**Quadro 14 - Razões alegadas pelas quais a Contabilidade Pública não atende as necessidades do mercado**

**Fonte: Dados do Autor**

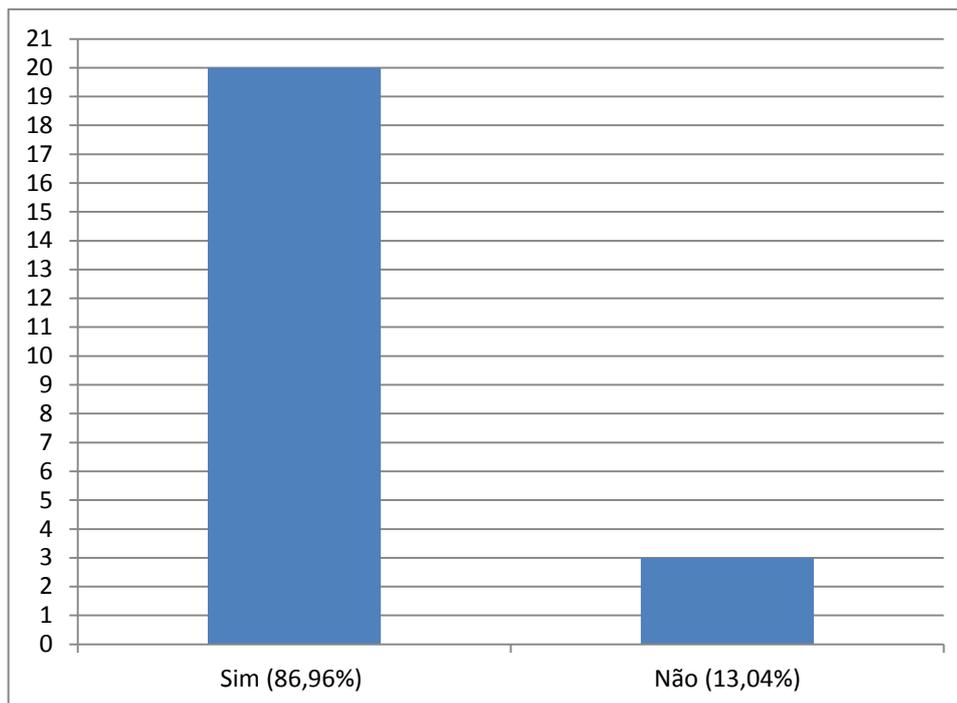
Entre aqueles que afirmaram o pouco foco ou tempo no trato com a disciplina, foi afirmado que o curso de Ciências Contábeis em geral é voltado para a área comercial e que a carga horária da disciplina de Contabilidade Pública é muito pequena, não abordando todos os assuntos necessários.

Entendeu-se dentre aqueles que afirmaram que há falta de aplicação prática, que é necessário o conhecimento pelo acadêmico das rotinas do Contador Público, bem como o que é cobrado deste profissional. Isso contribuiria para uma boa compreensão da disciplina de Contabilidade Pública.

Houve um caso em que o participante atribuiu a não satisfação com a falta de recursos, como profissionais (entende-se que seja o professor) pouco qualificados e materiais que não atendiam as expectativas.

Outro participante afirmou que até recentemente a Contabilidade Pública somente trabalhava com a questão orçamentária, foco que foi mudado para abranger também a área patrimonial.

O Gráfico 9 indica se os Participantes da pesquisa precisaram ou não realizar algum curso adicional na área de Contabilidade Pública para melhor desempenhar suas funções.



**Gráfico 9 – Necessidade de realização de curso adicional de Contabilidade Pública**  
**Fonte: Dados do autor**

A grande maioria disse que precisou realizar algum curso adicional de Contabilidade Pública para melhor desempenhar suas funções. Os dados apresentados neste gráfico apresentam uma íntima relação com os dados apresentados no gráfico anterior.

A décima primeira questão indagava aos participantes que apresentassem sugestões de assuntos que poderiam ser abordados na ementa de disciplina de Contabilidade Pública. Os dados obtidos estão expostos no quadro 15.

Assunto	Quantidade
Abordagem prática	14
Aspectos orçamentários e correlatos	6
Abordagem geral	4
Aspectos correlatos a disciplina	6
Não opinou	4

**Quadro 15 – Sugestões de assuntos que podem ser abordados na ementa da disciplina de Contabilidade Pública**  
**Fonte: Dados do Autor**

Os participantes que sugeriram conteúdos que relacionam-se com a parte prática, deram ênfase a questões como conhecimento de sistemas e prestação de

contas, principalmente no que diz respeito às prestações de contas solicitadas pelo Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Um ponto importante citado foi o estudo sobre as exigências para transferências voluntárias.

De acordo com o art. 25 da Lei Complementar nº 101/2000, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal),

Art. 25. (...)entende-se por transferência voluntária a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde. (BRASIL, 2000)

Logo, observa-se que é muito importante que o Contador Público municipal compreenda como se dá o processo de Transferências Voluntárias, e quais são as exigências para que o município possa receber essas transferências. Essas exigências estão ligadas, por exemplo, com uma boa gestão dos recursos, como pode ser compreendido a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal.

É importante demonstrar também que, de acordo com o Parágrafo 3 do artigo 25 da Lei de Responsabilidade Fiscal, “Para fins da aplicação das sanções de suspensão de transferências voluntárias constantes desta Lei Complementar, exce-tuam-se aquelas relativas a ações de educação, saúde e assistência social”.

No que diz respeito às sugestões de abordagem nos aspectos orçamentários e correlatos, foram focados os Instrumento de Planejamento do Orçamento Público (PPA, LDO e LOA) e leis que possuem alguma relação com a elaboração do Orçamento ou execução; no caso a Lei Complementar 101/2000 e a Lei 8666/93.

Também houve aqueles que sugeriram uma abordagem geral da disciplina, dando a entender então que tudo dentro da área de Contabilidade Pública deve ser estudado mais profundamente, inclusive sendo sugerido o estudo da lei 4320/1964.

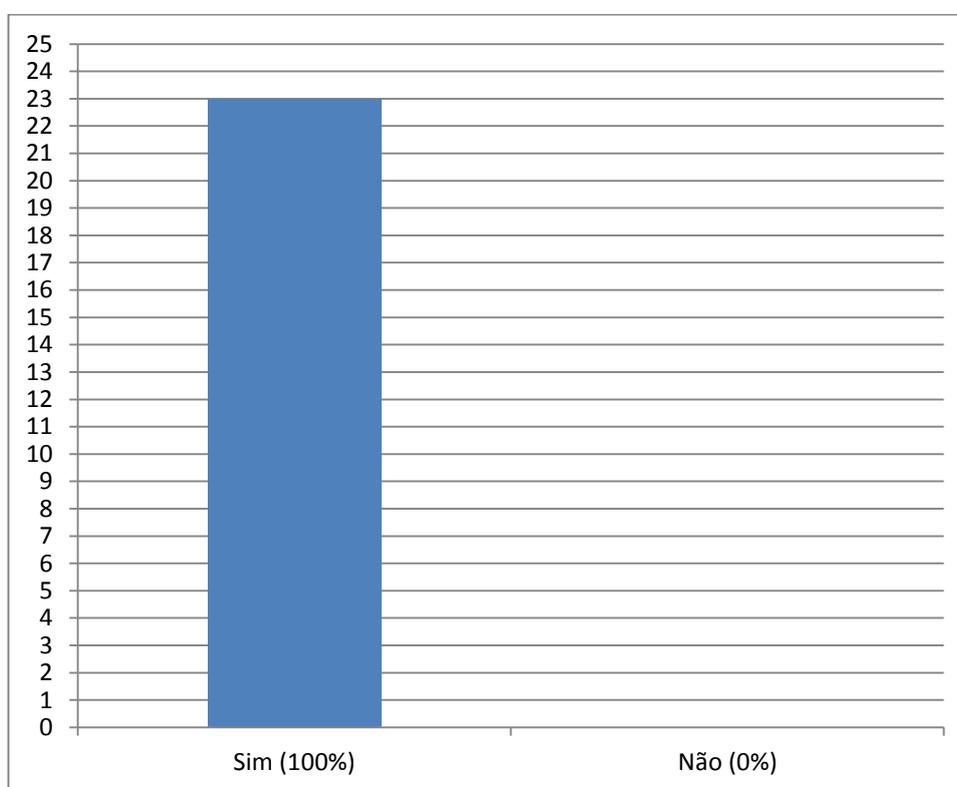
Seis pessoas sugeriram então o estudo de aspectos correlatos a própria disciplina de Contabilidade Pública, quais sejam eles:

- NBCASP (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público);
- Análise dos relatórios contábeis;
- Manual de Contabilidade Pública do Tesouro Nacional;
- Licitações;

- Contratos;
- Atos de pessoal;
- Transparência Pública;
- Convênios.

Houve quatro participantes que não opinaram.

O gráfico a seguir demonstra se o Setor Contábil das Prefeituras está buscando se adequar às NBCASP (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público).



**Gráfico 10 – Adaptação do setor às NBCASP (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público)**

**Fonte: Dados do autor**

O gráfico representa o número de setores que estão fazendo esforços para se adaptar às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Todas as respostas foram positivas. Salienta-se que constatou-se uma obrigação dos Setores para se adequarem, imposta pelo Tribunal de Contas do Estado do Paraná.

A décima terceira pergunta visava identificar as principais dificuldades de trabalho dos participantes, sendo estas expostas no quadro a seguir.

Dificuldade	Citações
Baixa qualificação do pessoal	15
Prestação de contas	17
Integração	10
Mudanças	8
Recursos de informática	2
Recursos Humanos	3
Não pontuou	2

**Quadro 16 – Dificuldades apontadas no trabalho pelos Contadores de Prefeituras da região Sudoeste do Paraná**

**Fonte: Dados do Autor**

Percebeu-se que os participantes identificaram várias dificuldades no seu trabalho. Estas dificuldades foram agrupadas conforme exposto no quadro.

O fator de Baixa qualificação do pessoal foi um dos mais citados, com ênfase no pessoal de apoio; no entanto, também foi comentado que os cursos de Ciências Contábeis não formam profissionais preparados para trabalhar como Contadores Públicos e enfatizada a necessidade de treinamentos.

No que diz respeito a dificuldade de Prestação de contas, foi citada a exigência de prestação de contas para os órgãos públicos; principalmente o Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Fatores como um Sistema Contábil para a realização dessas prestações pouco eficaz e eficiente e a dificuldade das empresas de Software para dar assistência foram muito enfatizados.

No que diz respeito às dificuldades de Integração, foram citadas várias questões complicadoras. Observou-se que o Contador acaba tendo na prática uma grande responsabilidade, não somente na sua área. São dificuldades citadas: problemas com a alta administração, em geral por questões políticas; falta de valorização profissional; dificuldades na integração com outros setores, em geral da área administrativa, já que a Contabilidade depende deles; e, falta de apoio do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná. Foi sugerida, inclusive, a criação de um Núcleo de Discussão do tema de Contabilidade Pública entre os Contadores Públicos da região Sudoeste do Paraná para buscar melhorias nestes aspectos.

Quanto as dificuldades com mudanças, os participantes citaram que a mais importante é a adaptação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, como a alteração na Estrutura do Plano de Contas. Um participante

enfatizou a questão da falta de treinamento, no entanto outro afirmou que a dificuldade existe mesmo com treinamentos, visto que a prática é diferente da teoria.

No que diz respeito a problemas com os recursos de informática, foram citadas a falta de equipamentos de informática mais adequados às necessidades e a internet de qualidade ruim.

Quanto às dificuldades com Recursos Humanos, foram enfatizadas a questão da falta de pessoal e a questão da defasagem salarial; com ênfase nos municípios mais pequenos. Dois participantes não pontuaram dificuldades.

A última pergunta visava identificar qual a característica principal que o profissional de Contabilidade Pública deve possuir. A maior parte dos participantes, entretanto, citaram mais de uma característica. Tais características estão expostas no quadro a seguir.

Característica	Citações
Comprometimento	5
Ética Profissional	4
Dedicação	1
Constante aprendizado	10
Honestidade	4
Apolítico	1
Boa Vontade	1
Atenção aos detalhes	1
Responsabilidade	3
Competência	1
Profissionalismo	2
Abertura a mudanças	2
Paciência	1
Transparente	1
Nenhuma em específico	1

**Quadro 17 – Características mais importantes que o Contador Público deve ter apontadas pelos participantes**

**Fonte: Dados do Autor**

Foram diversas as características citadas e elas são auto-explicativas. Todos os pontos fortes citados são importantes para o Perfil de qualquer Contador. Tal fato pode justificar a resposta do participante que assinalou que não via nenhuma característica especial que o Contador Público deveria ter frente a outro Contador.

No entanto, cabe destacar as características mais citadas. Constatou-se a ênfase quanto ao fato de o profissional sempre estar buscando o conhecimento, mantendo-se atualizado e o Comprometimento e Responsabilidade. Houve também destaque quanto a Honestidade e Ética Profissional.

Alguns fatores encontrados durante o estudo foram interessantes, como por exemplo a entrada dos mais jovens no cargo de Contador Público; podendo trazer uma nova visão do Serviço Público e a necessidade de uma maior focalização da parte prática no estudo da disciplina. No entanto, é necessário observar-se se tal processo é possível de se realizar.

No geral, a partir dos dados obtidos, observou-se que há diversos aspectos que podem ser melhorados no ensino da disciplina de Contabilidade Pública para que haja uma maior afinidade com as necessidades do mercado. Esta pesquisa visa dar subsídios para que essa melhora possa ocorrer.

#### 4.2 ANÁLISE E SUGESTÕES PARA A EMENTA DA DISCIPLINA DE CONTABILIDADE PÚBLICA DA UTFPR – PATO BRANCO

Na Universidade Tecnológica Federal do Paraná campus Pato Branco, a disciplina de Contabilidade Pública é ministrada durante o segundo ano do curso de Ciências Contábeis e possui uma carga horária de 90 horas. Como as demais disciplinas do curso é ministrada num período anual.

De acordo com o Plano de Ensino da disciplina, a ementa é “Aspectos da entidade pública relacionados aos fatores econômico, financeiro e patrimonial. Sistemas de informações. Orçamento público: técnica de elaboração, execução e análise. Demonstrações contábeis. Prestação de contas. Receitas e despesas públicas. Exercício financeiro. Fundos especiais. Dívida pública. Escrituração. Ingressos públicos extraordinários. Plano de contas. Fiscalização financeira e orçamentária. Licitações. Lei de responsabilidade fiscal.”

O conteúdo programático, por sua vez, é exposto no quadro 18 a seguir:

ITEM	EMENTA	CONTEÚDO
1	Aspectos da entidade pública relacionados aos fatores econômico, financeiro e patrimonial.	Introdução ao estudo do Estado e características do setor público.
2	Sistemas de informações.	Sistema contábil do setor público, características e aplicabilidades.
3	Plano de contas.	Plano de contas dos sistemas financeiro, patrimonial, orçamentário e de compensação.
4	Orçamento público: técnica de elaboração, execução e análise. Exercício financeiro.	Introdução; planejamento; fundamentos do orçamento; técnicas do orçamento; Orçamento Base Zero; execução e análise orçamentária. Recursos para execução de programas.
5	Receitas e despesas públicas.	Introdução; classificação legal; estágios; contabilização da receita e da despesa pública.
6	Escrituração	Introdução; Normas de escrituração; modelos de escrituração; registros das operações típicas do ente público.
7	Demonstrações contábeis e Prestação de Contas.	Introdução; Balanço Patrimonial, Demonstração das Variações Patrimoniais, Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro e Demonstração do Fluxo de Caixa.
8	Fundos especiais.	Conceito; Gestão do fundo municipal; Fundo especial no orçamento do município; Receita e despesa orçamentária do fundo municipal; Prestação de contas do fundo municipal.
9	Dívida pública e Ingressos públicos extraordinários	Conceitos e contabilização.
10	Fiscalização financeira e orçamentária.	Controle das contas públicas.
11	Licitações e Lei de responsabilidade fiscal.	Conceitos de licitações; princípios de licitações; objetos da licitação; serviços técnicos e profissionais; modalidades, limites e dispensas; habilitação nas licitações e registros cadastrais. Lei de Responsabilidade Fiscal.

**Quadro 18 – Conteúdo Programático da Disciplina de Contabilidade Pública na UTFPR – Pato Branco**

**Fonte: Plano de Ensino da Disciplina de Contabilidade Pública**

Em grande parte, o Conteúdo Programático contempla o que foi sugerido pelos participantes. No entanto, verificam-se dificuldades práticas para ensinar o funcionamento dos Sistemas Contábeis, embora estejam previstos no conteúdo programático, uma vez que se trata de sistemas fechados.

De acordo com os resultados da pesquisa, um dos tópicos que poderia ser incluído no estudo da disciplina seria a abordagem voltada para as rotinas do Contador Público, focalizando como se dão as cobranças impostas pelo Tribunal de Contas do Estado do Paraná.

Também poderiam ser incluídas na ementa obrigações acessórias relacionadas à área administrativa. São exemplos o estudo dos Contratos e Convênios, bem como noções gerais da área de recursos humanos.

Um conteúdo que poderia ser aplicado seria a Análise dos Relatórios Contábeis, que colabora para uma gestão pública eficaz e eficiente. Também seria importante um estudo de conceitos complementares, como Transparência Pública.

Fundamental e imprescindível se fazem o estudo das NBCASP (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público). Aliás, todo o estudo da disciplina de Contabilidade Pública deveria a princípio estar norteado por elas.

Foi sugerido pelos participantes um aumento da carga horária da disciplina de Contabilidade Pública. Sem dúvida, a possibilidade de inclusão de todos os assuntos supracitados exigiria isso.

Avaliar essas possibilidades pode ser difícil e delicado, mas por serem aspectos citados por quem está no mercado e enfrentou dificuldades, demonstram o que pode melhorar na formação em Contabilidade Pública dos acadêmicos do Curso de Ciências Contábeis.

Foi observado no decorrer da pesquisa que, em geral, os profissionais e acadêmicos que realmente se interessam pela Contabilidade Pública buscam o conhecimento necessário nessa área. Deve ser reforçado, entretanto, que caso fossem incorporados os conteúdos propostos, seria essencial uma maior carga horária da disciplina.

Observou-se que a literatura em Contabilidade Pública atende as necessidades do mercado nos assuntos clássicos, como os aspectos orçamentários. No entanto, a atenção voltada à parte prática poderia ser aumentada, pelo menos quando voltada à Contabilidade municipal.

No que diz respeito a aspectos recentes da Contabilidade Pública, como as NBCASP (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público) a principal fonte de conhecimento ainda são os Artigos Científicos; o que é natural, já que em geral os livros tratam de assuntos já muito estudados, ou seja, tratam de questões que já não são tão recentes.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral do presente trabalho foi identificar se o ensino da disciplina de Contabilidade Pública atende as atuais demandas do mercado de trabalho da Contabilidade Pública. Para que este objetivo fosse atingido, foram definidos como objetivos específicos do trabalho: (1) contextualizar a problemática sobre a Contabilidade Pública e os novos desafios na sua operacionalização nas prefeituras municipais; (2) identificar o perfil e a percepção dos Contadores Públicos de Prefeituras no Sudoeste do Paraná sobre o ensino da disciplina de Contabilidade Pública quando comparado às necessidades do mercado de trabalho; (3) analisar os resultados obtidos, realizando comparação com a atual ementa da disciplina de Contabilidade Pública da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – Campus Pato Branco; (4) propor as sugestões cabíveis para a melhor relação entre o ensino da disciplina de Contabilidade Pública e as necessidades do mercado de trabalho.

Para atender ao primeiro objetivo, foi realizada uma pesquisa bibliográfica em livros, legislação e artigos científicos considerando aspectos mais clássicos da Contabilidade Pública; aspectos estes que são em geral ensinados na academia. Também foi feita uma abordagem sobre a utilização de índices nos Demonstrativos da Contabilidade Pública, uma ramificação recente na disciplina. Adicionalmente foram estudados alguns artigos científicos que tratavam dos novos desafios para a Contabilidade Pública, com ênfase na Contabilidade dos municípios.

Quanto ao segundo e terceiro objetivos, foi aplicado um questionário entre os Contadores de Prefeituras do Sudoeste do Paraná. Para fins de análise foi obtida a Ementa da disciplina de Contabilidade Pública e o respectivo Conteúdo Programático. Foi desenvolvida então uma comparação das necessidades do mercado em Contabilidade Pública com os conteúdos abordados.

A partir dos resultados obtidos e da comparação efetuada foram elaboradas sugestões, visando o melhor atendimento das necessidades do mercado a partir do ensino da disciplina de Contabilidade Pública; atingindo-se assim o quarto objetivo.

Conseguiu-se então, com os resultados obtidos e análises realizadas, responder-se ao questionamento: **Qual a contribuição do ensino da Contabilidade Pública para formação de Contadores Públicos na região Sudoeste do Paraná?**

Concluiu-se que o ensino da disciplina de Contabilidade Pública atende até certo ponto os objetivos do mercado de trabalho, em especial, é na parte teórica.

Observou-se, então, que seria importante uma abordagem voltada a parte prática da Contabilidade Pública na academia. São exemplos citados de aplicação prática o estudo dos Sistemas Contábeis e da visão de como se dá a prestação de contas e do que é cobrado neste contexto (com ênfase nas solicitações do Tribunal de Contas do Estado do Paraná). No entanto, há limitações, tais como uma carga horária pequena da disciplina e o fato de os Sistemas contábeis do setor público serem em regra fechados.

Constataram-se alguns aspectos na pesquisa, como a presença dos mais jovens na carreira de Contador público municipal. Os dados obtidos puderam dar um bom panorama da situação atual do mercado de trabalho em Contabilidade Pública nas prefeituras do Sudoeste do Paraná e podem subsidiar melhorias no ensino da disciplina.

Podem ser citadas como limitações da pesquisa o fato de só ser abordada a região Sudoeste do Paraná e o fato de ser utilizada para comparação somente a Ementa e Conteúdo Programático da disciplina de Contabilidade Pública do curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná campus Pato Branco.

Sugerem-se para trabalhos futuros outros estudos correlatos para outras regiões, considerando inclusive ementas e conteúdos programáticos de outros cursos de Ciências Contábeis. Sugere-se também a aplicação de estudos correlatos em outras esferas de poder.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1994.
- ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO SUDOESTE DO PARANÁ. Disponível em: <<http://www.amsop.com.br/municipios.php>>. Acesso em: 16 nov. 2013.
- BRANDALISE, Fábio; FELLA, Leonir J.; ZAMIN, Leoni M. O Contador Público no contexto da Gestão Pública. **RACI – Revista de Administração e Ciências Contábeis do IDEAU**, Getúlio Vargas, v. 4, n. 8, Janeiro – Junho 2009. Disponível em: <[http://www.ideau.com.br/getulio/upload/artigos/art\\_27.pdf](http://www.ideau.com.br/getulio/upload/artigos/art_27.pdf)>. Acesso em: 15 nov. 2013.
- BRASIL. Decreto nº 6976, de 7 de outubro de 2009. Dispõe sobre o Sistema de Contabilidade Federal e dá outras providências. **Diário Oficial da União República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 08 out. 2009. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6976.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6976.htm)>. Acesso em: 02 dez. 2013.
- \_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 05.05.2000. 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: 15 nov. 2013.
- \_\_\_\_\_. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Brasília: Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional, STN/Coordenação-Geral de Contabilidade, 5. ed., 2012.
- \_\_\_\_\_. Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional nº 753, de 21 de dezembro de 2012. Altera a Portaria nº 437, de 12 de julho de 2012, e a Portaria nº 828, de 14 de dezembro de 2011, e dá outras providências. Disponível em: <[https://www.tesouro.fazenda.gov.br/images/arquivos/artigos/Portaria\\_STN\\_753-2012\\_Altera\\_Portarias\\_STN\\_437\\_2012\\_828-2011.pdf](https://www.tesouro.fazenda.gov.br/images/arquivos/artigos/Portaria_STN_753-2012_Altera_Portarias_STN_437_2012_828-2011.pdf)>. Acesso em: 16 nov. 2013.
- \_\_\_\_\_. Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional nº 828, de 14 de dezembro de 2011. Altera o prazo de implementação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e dá outras providências. Disponível em: <[http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PortSTN\\_828\\_20111214.pdf](http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PortSTN_828_20111214.pdf)>. Acesso em: 16 nov. 2013.
- CALDATTO, Fernanda C. **Custo de formação de um aluno de Ciências Contábeis na UTFPR – Pato Branco**. 2011. 46 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Tecnológica Federal do Paraná, 2011. Disponível em: <<http://www.pb.utfpr.edu.br/bibliotecadigital/index.php/ecap/article/view/2037/857>>. Acesso em: 15 nov. 2013.

CIÊNCIAS CONTÁBEIS. Disponível em: <  
<http://www.pb.utfpr.edu.br/coctb/graduacao/pagina.php?id=129865161215854>>.  
 Acesso em: 02 dez. 2013.

DARÓS, L. L.; PEREIRA, A. D. S. Análise das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público - NBCASP: mudanças e desafios para a contabilidade pública. In: Congresso USP – Controladoria e Contabilidade, 9., 2009, São Paulo. **Anais...** São Paulo: 2009. [s.n.].

FEDOZZI, Luciano. Esfera pública e cidadania: a experiência do Orçamento Participativo de Porto Alegre. **Ensaio FEE**, Porto Alegre, v. 19, n. 2, 1998. Disponível em: <<http://revistas.fee.tche.br/index.php/ensaios/article/view/1931/2306>>. Acesso em: 15 nov. 2013.

FERNANDES, Pedro O. Análise de Balanços no Setor Público. **Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 7, n. 2, dez. 1996. Disponível em: <<http://web.face.ufmg.br/face/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/74/68>>. Acesso em: 15 nov. 2013.

GERIGK, Willson; CLEMENTE, Ademir. Influência da LRF sobre a Gestão Financeira: Espaço de Manobra dos Municípios Paranaenses Extremamente Pequenos. **RAC - Revista de Administração Contemporânea**, Curitiba, v. 15, n. 3, Maio/Jun. 2011. Disponível em: <[http://www.anpad.org.br/periodicos/arq\\_pdf/a\\_1192.pdf](http://www.anpad.org.br/periodicos/arq_pdf/a_1192.pdf)>. Acesso em: 15 nov. 2013.

GERIGK, Willson; CLEMENTE, Ademir; TAFFAREL, Marinês. O Impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a Gestão Financeira dos Pequenos Municípios: O Caso do Paraná. **REPEC: Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 4, n. 3, set/dez. 2010. Disponível em: <<http://www.repec.org.br/index.php/repec/article/view/251/89>>. Acesso em: 15 nov. 2013.

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

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. Disponível em: <<http://cidades.ibge.gov.br/xtras/perfil.php?lang=&codmun=410840>>. Acesso em: 07. dez. 2013.

\_\_\_\_\_. Disponível em: <<http://cidades.ibge.gov.br/xtras/perfil.php?lang=&codmun=411850>>. Acesso em: 07. dez. 2013.

\_\_\_\_\_. Disponível em: <<http://cidades.ibge.gov.br/xtras/perfil.php?lang=&codmun=411925>>. Acesso em: 07. dez. 2013.

JÚNIOR, Amaro da S. O perfil ideal do contador público frente à responsabilidade social. **Revista Economia & Gestão**, Belo Horizonte, v. 1, n. 2, jul/dez. 2001. Disponível em: <

<http://periodicos.pucminas.br/index.php/economiaegestao/article/view/119/110>>. Acesso em: 15 nov. 2013.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública**: teoria e prática: contém a aplicação prática dos conceitos teóricos, legais e dos principais dispositivos que compõem as normas gerais de contabilidade aplicadas ao setor público. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

LIMA, Diana V. de; CASTRO, Róbison G. de. **Contabilidade Pública**: integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem). 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LONGO, Carlos A. O processo Orçamentário: tendências e perspectivas. **Revista de Economia Política**, São Paulo, v. 14, n. 2, abril-junho/1994. Disponível em: <<http://www.rep.org.br/PDF/54-4.PDF>>. Acesso em: 15 de novembro de 2013.

MACHADO, Vinicius S. de A.; CASA NOVA, Silvia P. de C.. Análise comparativa entre os conhecimentos desenvolvidos no curso de graduação em Contabilidade e o perfil do Contador exigido pelo mercado de trabalho: uma pesquisa de campo sobre educação contábil. **REPEC: Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 2, n. 1, jan/abr. 2008, Disponível em: <<http://www.repec.org.br/index.php/repec/article/view/19/21>>. Acesso em: 15 nov. 2013.

MARCONI, Marina de A.; LAKATOS, Eva M. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

NOGUEIRA, Adriana O.; JÚNIOR, Manuel S. R. Análise e interpretação das Demonstrações Contábeis no setor público. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 18., 2008, Gramado. Disponível em: <[http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos\\_1/293.pdf](http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/293.pdf)>. Acesso em: 15 nov. 2013.

PAVAN, Rafael D. **Contabilidade Pública e novos procedimentos: a percepção dos Contadores integrantes da Administração Pública Municipal Direta, na região da AMREC**. 2011. 98 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade do Extremo Sul Catarinense, 2011. Disponível em: <<http://repositorio.unesc.net/bitstream/handle/1/599/Rafael%20Dias%20Pavan.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 02 dez. 2013.

PAVIANI, Jayme; POZENATO, José C. A Universidade em debate. 3. ed. Caxias do Sul: EDUCS, 1984.

RICHARDSON, Roberto J. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. 3. ed. rev. ampl. São Paulo: Atlas, 2009.

SANTOS, Aristeu J. dos. Orçamento Público e os municípios: alguns conceitos de orçamento e suas repercussões na administração pública municipal. **REAd: revista eletrônica de administração**, Porto Alegre, v. 7, n. 4, jul./ago. 2001. Disponível em:

<<http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/19441/000305177.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 15 nov. 2013.

SANTOS, Clydemberg B.; ALMEIDA, Karla K. N. Análise Introdutória das Mudanças Provocadas na Contabilidade Pública pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. **REUNIR – Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade**, Campina Grande, v. 1, n. 1, Jan-Abr/2012. Disponível em: <<http://150.165.111.246/revistaadmin/index.php/uacc/article/view/40/pdf>>. Acesso em: 15 nov. 2013.

SCHLEMPER, Alexandre L. **Instituto Federal do Paraná (IFPR) Campus Palmas: possibilidades e limites de atuação nos arranjos produtivos locais da Região Sudoeste do Paraná**. 2013. 113 f. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento Regional) - Programa de Pós-Graduação em Desenvolvimento Regional, Universidade Tecnológica Federal do Paraná, 2013. Disponível em: <[http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/bitstream/1/457/1/PB\\_PPGDR\\_M\\_Schlemper,%20Alexandre%20Luiz\\_2013.pdf](http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/bitstream/1/457/1/PB_PPGDR_M_Schlemper,%20Alexandre%20Luiz_2013.pdf)>. Acesso em: 15 nov. 2013, 21:44.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. Disponível em: <<https://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt/responsabilidade-fiscal/contabilidade-publica/manuais-de-contabilidade-publica>>. Acesso em: 16 nov. 2013.

SERRA, José. As vicissitudes do orçamento. **Revista de Economia Política**, São Paulo, v. 13, n. 4, outubro-dezembro/1993. Disponível em: <<http://www.rep.org.br/pdf/52-11.pdf>>. Acesso em: 15 nov. 2013.

SILVA, Lino M. da. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova Contabilidade Pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública: um enfoque na Contabilidade municipal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SOARES, Maurélio; SCARPIN, Jorge 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**, Florianópolis, v. 9, n. 27, ago./nov. 2010. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/CRCSC/article/view/1100/1033>>. Acesso em: 15 nov. 2013.

SOUZA, Diocésar C. de.; KÜHL, Marcos R.; RIBEIRO, Roberto R. M. Controle interno na administração pública municipal: uma amostragem da implantação no estado do Paraná. In: SEMANA DO CONTADOR, 2006, Maringá. Disponível em: <[http://www.dcc.uem.br/semana2006/anais2006/Anais\\_2006\\_arquivo\\_14.pdf](http://www.dcc.uem.br/semana2006/anais2006/Anais_2006_arquivo_14.pdf)>. Acesso em: 15 nov. 2013.

VICENTE, Ernesto F. R.; MORAIS, Leandro M. de.; NETO, Orion A. P. A reforma na Contabilidade Pública brasileira e o Processo de convergência: implicações e perspectivas. **RIC – Revista de Informação Contábil**, Recife, v. 6, n. 2, Abr-Jun/2012. Disponível em: <<http://www.revista.ufpe.br/ricontabeis/index.php/contabeis/article/view/411/290>>. Acesso em: 15 nov. 2013.