

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

ANA PAULA RIGHES
PRICILA CALEGARI

ADESÃO, VANTAGENS E DIFICULDADES NA ADEQUAÇÃO ÀS
NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO
SETOR PÚBLICO (NBCASP) NOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO
SUDOESTE DO PARANÁ

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

PATO BRANCO

2014

ANA PAULA RIGHES

PRICILA CALEGARI

**ADESÃO, VANTAGENS E DIFICULDADES NA ADEQUAÇÃO ÀS
NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO
SETOR PÚBLICO (NBCASP) NOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO
SUDOESTE DO PARANÁ**

Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação apresentado como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, do Departamento de Ciências e Engenharia da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR – Campus de Pato Branco.

Orientador: Prof. Dr. Sandro César Bortoluzzi.

PATO BRANCO

2014



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



TERMO DE APROVAÇÃO

Adesão, Vantagens E Dificuldades Na Adequação As Normas Brasileiras De Contabilidade Aplicadas Ao Setor Público (NBCASP) Nos Municípios Da Região Sudoeste Do Paraná

Alunas: **Ana Paula Righes e Pricila Calegari**

Estê Trabalho de Conclusão de Curso foi apresentado às 19 horas e 30 minutos, no dia 09 de outubro 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. As candidatas foram arguidas pela Banca Examinadora, composta pelos professores abaixo assinados. Após deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho APROVADO

(aprovado, aprovado com restrições, ou reprovado)

Prof. Sandro Bortoluzzi
Orientador

Profa. Sandra Mara I. Valmorbida
Avaliadora UTFPR

Prof. Ricardo Adriano Antonelli
Avaliadora UTFPR

À Deus, o centro e o fundamento de tudo em nossas vidas, por renovar a cada momento as nossas forças e disposição e pelo discernimento concedido ao longo dessa jornada.

Às nossas famílias, pelo apoio e amor concedido incondicionalmente neste momento tão importante.

AGRADECIMENTOS

Nossa formação profissional não poderia estar se concretizando sem a ajuda de nossos amados pais, e de nossas famílias que, no decorrer de nossas vidas, proporcionaram-nos, além de extenso carinho e amor, os conhecimentos da integridade, da perseverança e de procurar sempre em Deus à força maior para nosso desenvolvimento como ser humano. Por essa razão, gostaríamos de dedicar e reconhecer a vocês, nossa imensa gratidão e amor eterno.

Agradecemos ao Prof. Dr. Sandro César Bortoluzzi, pelo auxílio e atenção que nos dedicou e vem nos dedicando desde o Projeto de Pesquisa até a conclusão deste trabalho, sem o seu apoio não chegaríamos ao fim deste árduo caminho.

Agradecemos a Prof^a. Msc. Sandra Mara lesbik Valmorbida e ao profissional Contador Marcelo Giasson, que nos auxiliaram na construção de nosso questionário. Não poderíamos deixar de agradecer também aos profissionais Contadores dos 35 (trinta e cinco) Municípios que responderam ao nosso questionário e que sem eles não seria possível a concretização deste trabalho.

Enfim, agradecemos a todas as pessoas que de uma forma ou de outra fizeram parte deste momento tão importante para nós.

“Algumas pessoas marcam a nossa vida para sempre, umas porque nos vão ajudando na construção, outras porque nos apresentam projetos de sonho e outras ainda porque nos desafiam a construí-los”.

"Tenha sempre como meta muita força e muita determinação. Se você quer ser bem sucedido precisa ter dedicação total, buscar seu último limite e dar o melhor de si mesmo. No que diz respeito ao empenho, ao compromisso, ao esforço e a dedicação, não existe meio termo: ou você faz bem feito ou não faz."

(Ayrton Senna da Silva)

RESUMO

CALEGARI, Pricila; RIGHES, Ana Paula. Adesão, Vantagens e Dificuldades na Adequação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) nos Municípios da Região Sudoeste do Paraná. 2014. 93f. Trabalho de Conclusão de Curso Bacharelado em Ciências Contábeis - Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Pato Branco, 2014.

O atual cenário de mudanças na Contabilidade por meio da harmonização internacional das normas contábeis estendeu-se a Contabilidade Pública no Brasil no ano de 2008, com a publicação das 10 (dez) primeiras Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) em conjunto com Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Desta forma esta pesquisa busca verificar a adesão, vantagens e dificuldades na adequação às NBCASP nos Municípios da Região Sudoeste do Paraná apresentando de forma teórico-prática as mudanças ocorridas após a publicação destas, por meio de alterações geradas pela norma e os reforços para o cumprimento das especificações contidas na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e na Lei Federal nº 4320/64 através de revisão em literatura encontrada sobre o assunto e questionário aplicado aos profissionais Contadores, das prefeituras dos Municípios da Região supracitada. Como resultado constatou-se que o processo de adequação as normas esta sendo cumprido mesmo que a passos lentos e gerarão benefícios para a administração pública, e apesar das dificuldades encontradas, principalmente ao que se refere à escassez de tempo, à falta de treinamento e apoio dos gestores, ainda trarão inúmeras vantagens aos entes públicos. Contudo faz-se necessário um engajamento e compromisso dos gestores, os contabilistas, dos demais membros do setor da contabilidade, bem como da população e os órgãos fiscalizadores para exigirem o cumprimento desta.

Palavras-Chave: NBCASP. Contabilidade Pública. Município. Convergência.

ABSTRACT

CALEGARI, Pricila; RIGHES, Ana Paula. Accession, Advantages and Difficulties in Adaptation to the Brazilian Standards of Applied Accounting to the Public Sector (BSAAPS), in the Paraná's Southwest Region, 2014. 93p. TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO BACHARELADO EM Accounting Science - Paraná's Federal Technological University. Pato Branco, 2014.

The current scenario of changes in Accounting through international harmonization of accounting standards extended to Public Accounting in Brazil in 2008 with the publication of the first ten (10) Brazilian Standards of Applied Accounting (BSAAPS) by the Nacional Treasure Secretary (NTS) with Federal Accounting Council (FAC). Thus this research aims to verify the accession, advantages and difficulties in adaptation of BSAAPS in Paraná's southwestern municipalities, presenting theoretical and practical way the changes occurred after their publication through changes generated by standard and reinforcements for compliance of specifications contained in the Fiscal Responsibility Law (FRL) and the Federal Law 4320/64 by reviewing found in literature on the subject and questionnaire administered to Accountants professionals of each city hall aforementioned region. As a result it was found that the adaptation of the standards process is being fulfilled even at a slow pace and will generate benefits for public administration, and despite the difficulties encountered, especially when it comes to lack of time, lack of training and support of managers, also will bring numerous benefits to public entities. However it is necessary an engagement and commitment of managers, accountants, the others members of the accounting industry, as well as the public and inspection authorities to require the implementation of the standards.

Keywords: BSAAPS, Public Accounts, Municipality Convergence.

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 – QUANTIDADE DE RESPOSTAS OBTIDAS POR MEIO DO QUESTIONÁRIO APLICADO.	41
GRÁFICO 2 – GÊNERO DOS CONTADORES.....	44
GRÁFICO 3 – FAIXA ETÁRIA DOS CONTADORES.....	45
GRÁFICO 4 – FORMAÇÃO ACADÊMICA DOS CONTADORES.	46
GRÁFICO 5 – EXPERIÊNCIA COMO CONTADOR NA ÁREA PÚBLICA.	47
GRÁFICO 6 – CARGA HORÁRIA DE APERFEIÇOAMENTO DOS CONTADORES COM RELAÇÃO ÀS NBCASP, APÓS A DIVULGAÇÃO DESTAS.	48
GRÁFICO 7 – NÍVEL DE PREPARAÇÃO DOS CONTADORES PARA A ADEQUAÇÃO ÀS NBCASP EM SEU CONTEXTO DE ATUAÇÃO.....	49
GRÁFICO 8 – NÍVEL DE COMPROMISSO DO GESTOR MUNICIPAL (PREFEITO) QUANTO À ADEQUAÇÃO ÀS NBCASP.	50
GRÁFICO 9 – AVALIAÇÃO DOS CONTADORES REFERENTE AO <i>SOFTWARE</i> UTILIZADO PELOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO SUDOESTE DO PARANÁ QUANTO À ADEQUAÇÃO DE SEUS SISTEMAS ÀS NBCASP.	51
GRÁFICO 10 – NÍVEL DE ATENDIMENTO DO PLANO DE CONTAS ÚNICO, DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS PADRÕES, E AS NOTAS EXPLICATIVAS, OBRIGATÓRIAS ÀS NBCASP, NOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO SUDOESTE DO PARANÁ.....	52
GRÁFICO 11 – NÍVEL DE ADESÃO DAS NBCASP NOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO SUDOESTE DO PARANÁ ATÉ A PRESENTE DATA.	53
GRÁFICO 12 – PREVISÃO DO NÍVEL DE ADESÃO ÀS NBCASP AO FINAL DO PRAZO ESTIPULADO PELA SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL NOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO SUDOESTE DO PARANÁ.....	54
GRÁFICO 13 – NÍVEL DE CONCORDÂNCIA DOS CONTADORES REFERENTE AO AUXÍLIO DAS NBCASP NO CUMPRIMENTO DAS DISPOSIÇÕES DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E DA LEI Nº 4.320/64.	55
GRÁFICO 14 – NÍVEL DE CONCORDÂNCIA DOS CONTADORES REFERENTE À INSERÇÃO DO BRASIL NO CONTEXTO DEMOCRÁTICO INTERNACIONAL.....	56
GRÁFICO 15 – NÍVEL DE CONCORDÂNCIA DOS CONTADORES REFERENTE À ELABORAÇÃO DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS MAIS CONFIÁVEIS COM A ADEQUAÇÃO ÀS NBCASP.	57
GRÁFICO 16 - NÍVEL DE CONCORDÂNCIA DOS CONTADORES REFERENTE À UNIFICAÇÃO DAS PRÁTICAS CONTÁBEIS, FACILITANDO O ENTENDIMENTO COM A ADEQUAÇÃO ÀS NBCASP.	58

GRÁFICO 17 – NÍVEL DE CONCORDÂNCIA DOS CONTADORES REFERENTE AO EFETIVO CONTROLE PATRIMONIAL, COM EVIDÊNCIA CLARA E OBJETIVA DOS BENS E DE SEUS VALORES ATUALIZADOS.....	59
GRÁFICO 18 – NÍVEL DE CONCORDÂNCIA DOS CONTADORES REFERENTE À MELHORA DO PLANEJAMENTO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA RESULTANDO NA MELHOR GESTÃO E APLICAÇÃO DE RECURSOS. ...	60
GRÁFICO 19 – NÍVEL DE CONCORDÂNCIA DOS CONTADORES REFERENTE À AGREGAÇÃO DE VALOR QUANTO À QUALIDADE, CONFIABILIDADE, TEMPESTIVIDADE, COMPREENSIBILIDADE, COMPARABILIDADE E GANHO NO NÍVEL INFORMACIONAL COM A ADEQUAÇÃO ÀS NBCASP.	61
GRÁFICO 20 – NÍVEL DE CONCORDÂNCIA DOS CONTADORES REFERENTE À INTEGRAÇÃO COM AS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE COM A ADEQUAÇÃO ÀS NBCASP.	62
GRÁFICO 21 – NÍVEL DE CONCORDÂNCIA DOS CONTADORES REFERENTE À FALTA DE APOIO POR PARTE DOS GESTORES PÚBLICOS PARA A ADEQUAÇÃO ÀS NBCASP.....	64
GRÁFICO 22 – NÍVEL DE CONCORDÂNCIA DOS CONTADORES REFERENTE À FALTA DE QUALIFICAÇÃO PROFISSIONAL DOS DEMAIS MEMBROS DO QUADRO DE FUNCIONÁRIOS PARA A ADEQUAÇÃO ÀS NBCASP.....	65
GRÁFICO 23 – NÍVEL DE CONCORDÂNCIA DOS CONTADORES REFERENTE À FALTA DE TREINAMENTOS FOCADOS NAS ALTERAÇÕES TRAZIDAS PELAS NBCASP.....	66
GRÁFICO 24 – NÍVEL DE CONCORDÂNCIA DOS CONTADORES REFERENTE À ADEQUAÇÃO ÀS NBCASP DOS SISTEMAS (SOFTWARE) DE CONTABILIDADE GOVERNAMENTAL UTILIZADOS.....	67
GRÁFICO 25 – NÍVEL DE CONCORDÂNCIA DOS CONTADORES REFERENTE À ESCASSEZ DE TEMPO PARA A ADEQUAÇÃO ÀS NBCASP.....	68
GRÁFICO 26 – NÍVEL DE CONCORDÂNCIA DOS CONTADORES REFERENTE À ESCASSEZ LITERÁRIA SOBRE AS NBCASP.....	69
GRÁFICO 27 – NÍVEL DE CONCORDÂNCIA DOS CONTADORES REFERENTE ÀS DIFICULDADES ENCONTRADAS EM VIRTUDE DA CULTURA/REAPRENDIZAGEM E MUDANÇAS DE HÁBITOS NO PROCESSO DE ADEQUAÇÃO ÀS NBCASP.....	70
GRÁFICO 28 – NÍVEL DE CONCORDÂNCIA DOS CONTADORES REFERENTE À DIFICULDADE DE MUDANÇA DO ENFOQUE DE ORÇAMENTÁRIO PARA PATRIMONIAL NO PROCESSO DE ADEQUAÇÃO ÀS NBCASP.....	71
GRÁFICO 29 – NÍVEL DE CONCORDÂNCIA DOS CONTADORES REFERENTE À DIFICULDADE DE ORGANIZAÇÃO DO PATRIMÔNIO APÓS ANOS DE GESTÃO SEM UM CONTROLE EFETIVO.....	72
GRÁFICO 30 – NÍVEL DE CONCORDÂNCIA DOS CONTADORES REFERENTE CUSTO DE ADEQUAÇÃO DOS SISTEMAS CONTÁBEIS ÀS NBCASP.....	73

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – A EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE PÚBLICA JUNTO A GESTÃO FISCAL NO BRASIL.	22
QUADRO 2 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO.....	27
QUADRO 3 – A CONTABILIDADE PÚBLICA ANTES E DEPOIS DAS NBCASP.	30
QUADRO 4 – MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO.	31
QUADRO 5 – MAPA RESUMO COM OS PRAZOS ANTERIORES E OS VIGENTES COM A EDIÇÃO DA PORTARIA STN Nº 753/2012.....	32
QUADRO 6 – QUESTÕES ELABORADAS DE ACORDO COM BIBLIOGRAFIA.	39
QUADRO 7 - ETAPAS NO PROCEDIMENTO PARA REVISÃO DA LITERATURA.	43
QUADRO 8 – QUESTÕES NÃO ABORDADAS SEGUNDO OPINIÃO DOS CONTADORES RESPONDENTES	75

LISTA DE SIGLAS

CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
NBC T	Normas Brasileiras de Contabilidade - Técnica
NF-e	Nota Fiscal Eletrônica
PPA	Plano Plurianual
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TCE	Tribunal de Contas do Estado

LISTA DE ACRÔNIMOS

ABRASCA	Associação Brasileira das Companhias Abertas
APIMEC	Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais
BOVESPA	Bolsa de Valores de São Paulo
DCASP	Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público
FASB	Financial Accounting Standards Board
FIPECAFI	Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras
GTCON	Grupo Técnico de Padronização de Procedimentos Contábeis
IASB	International Accounting Standards Board
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
IFAC	International Federation of Accountants
IPARDES	Instituto Paranaense de Desenvolvimento Econômico e Social
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
NBCASP	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
PCASP	Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
SIM-AM	Sistema de Informação Municipal – Acompanhamento Mensal
SPED	Sistema Público de Escrituração Digital

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	15
1.1. PROBLEMA.....	16
1.2. OBJETIVO GERAL E ESPECÍFICOS.....	16
1.3. JUSTIFICATIVA.....	17
1.4. DELIMITAÇÃO.....	18
1.5. ESTRUTURA DO TRABALHO.....	18
2. REFERENCIAL TEÓRICO	20
2.1. A CONTABILIDADE PÚBLICA.....	20
2.1.1. A Evolução Histórica da Contabilidade Pública.....	20
2.1.2. Conceitos de Contabilidade Pública.....	23
2.2. O PROCESSO DE CONVERGÊNCIA DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE ÀS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE.....	25
2.3. NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO – NBCASP.....	26
3. METODOLOGIA DA PESQUISA	34
3.1. ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	34
3.2. CARACTERIZAÇÃO DO CAMPO DE ABRANGÊNCIA DO ESTUDO.....	36
3.3. PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	37
3.4. PROCEDIMENTOS PARA REVISÃO DA LITERATURA.....	42
4. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	44
4.1. PERFIL DOS CONTADORES.....	44
4.2. CARACTERIZAÇÃO DAS PREFEITURAS DA REGIÃO SUDOESTE DO PARANÁ.....	49
4.3. PERCEPÇÃO DOS CONTADORES REFERENTE À ADESÃO DAS NBCASP NOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO SUDOESTE DO PARANÁ.....	51
4.4. PERCEPÇÃO DOS CONTADORES SOBRE AS VANTAGENS DA ADEQUAÇÃO ÀS NBCASP NOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO SUDOESTE DO PARANÁ.....	54
4.5. PERCEPÇÃO DOS CONTADORES SOBRE AS DIFICULDADES NA ADEQUAÇÃO ÀS NBCASP NOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO SUDOESTE DO PARANÁ.....	63
4.6. OPINIÃO DOS RESPONDENTES SOBRE QUESTÕES NÃO ABORDADAS NO QUESTIONÁRIO.....	74
5. CONCLUSÃO	77
6. REFERÊNCIAS	81
APÊNDICE	88

1. INTRODUÇÃO

A Contabilidade vem passando por diversas modificações nos últimos anos, e os profissionais contábeis se deparam com um intenso processo de transformação, em virtude da maior exigência dos usuários por informações para a tomada de decisão (BERTULINO, et al., 2012).

Essa transformação teve início na contabilidade do setor privado no fim da década de 90, com a convergência entre os procedimentos contábeis adotados nos países e os praticados e aceitos internacionalmente, com a emissão de normas pelo *Internacional Accounting Standards Board (IASB)* e *Financial Accounting Standards Board (FASB)*.

Segundo Moraes et al. (2012 apud CARVALHO; SALOTTI, 2010)¹ um dos principais fins desta ação é reduzir as consequências negativas da diversidade contábil: dificuldade na consolidação das demonstrações contábeis, no acesso a mercados de capitais estrangeiros e falta de comparabilidade entre demonstrações contábeis de organizações sediadas em países distintos.

No Brasil a harmonização das práticas contábeis está em discussão no âmbito do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que criou o Comitê Gestor de Convergências com o objetivo de desenvolver ações para promover a harmonização das Normas Brasileiras de Contabilidade (DARÓS; PEREIRA, 2009).

Na Contabilidade Pública, as exigências não poderiam ser diferentes, pois além da necessidade de informações contábeis mais práticas e convergentes ao cenário internacional ainda há a preocupação com a transparência nas contas públicas, resultando em um maior entendimento por parte dos usuários. Neste contexto, surge as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP, emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC, por meio das Resoluções 1.128/2008 a 1.137/2008 (NBC T 16).

A NBC T 16 contém as dez primeiras normas aplicadas especificamente ao setor público e que inovaram ao estabelecer critérios de reconhecimento, mensuração e evidenciação de imobilizados, ao mesmo tempo exigir apuração de

¹CARVALHO, L. Nelson de; SALOTTI, Bruno Meireles. Curso eLearning de Tópicos de Contabilidade Internacional. São Paulo: Fipecafi, 2010.

custos e do resultado das atividades realizadas na esfera pública, evidenciando para a população o quão eficiente está à gestão de recursos públicos (CARVALHO, et al., 2013).

Além dos objetivos citados acima a convergência das Normas Contábeis Aplicadas ao Setor Público, ainda tem como intuito o resgate da contabilidade patrimonial, demonstrando que o objeto da contabilidade é o patrimônio e não somente o controle do orçamento, fazendo uma separação dos mesmos, para que seja registrado e controlado o patrimônio público (FREYTAG et al. 2012).

Pode-se observar então que, após a publicação da NBC T 16, foram estabelecidas mudanças significativas nas práticas contábeis de todas as entidades públicas do país.

Desta forma, esta pesquisa evidenciará o processo de adequação às NBCASP especificamente no âmbito municipal, sendo que no presente capítulo serão apresentados: (i) problema; (ii) objetivos geral e específicos; (iii) justificativa; (iv) delimitação; (v) estrutura do trabalho.

1.1. PROBLEMA

Diante do cenário de mudanças na Contabilidade Pública Brasileira e da necessidade de avaliação dos impactos dessas mudanças na gestão pública municipal, identificou-se como problema desta pesquisa: Qual a adesão, vantagens e dificuldades na adequação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) nos Municípios da Região Sudoeste do Paraná?

1.2. OBJETIVOS GERAL E ESPECÍFICOS

No intento de responder o problema de pesquisa, apresenta-se, como objetivo geral do trabalho: Verificar a adesão, vantagens e dificuldades na

adequação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) nos Municípios da Região Sudoeste do Paraná.

Como norteadores ao entendimento do objetivo geral traz-se os objetivos específicos:

- i. Analisar como vem sendo a adesão das NBCASP nos Municípios da Região Sudoeste do Paraná;
- ii. Identificar quais as vantagens na adequação às NBCASP;
- iii. Verificar as dificuldades encontradas na adequação às NBCASP.

1.3. JUSTIFICATIVA

Este trabalho justifica-se de forma prática pela análise realizada do impacto e utilização de uma nova legislação no trabalho do profissional contábil no setor público, mais especificamente nas Prefeituras dos Municípios da Região Sudoeste do Paraná. Logo, estes profissionais que atuam hoje no setor público e também os acadêmicos que ainda estão se preparando para o mercado de trabalho poderão utilizar este trabalho como base de conhecimento.

Além disso, justifica-se pela necessidade de uma maior discussão acadêmica e conceitual de contextos relacionados à Contabilidade Pública, principalmente no que tange às atuais alterações, já que há escassez de trabalhos nesse campo, até mesmo por ser um tema relativamente recente.

Desta forma, o presente trabalho buscará informações sobre a situação em que se encontram os Municípios da Região Sudoeste do Paraná quanto à adesão das NBCASP, bem como as principais vantagens desta adequação e as dificuldades encontradas pelos Contadores nesta nova fase da Contabilidade Pública.

Por meio do diagnóstico da circunstância vivenciada pelos Municípios em questão que procuram cumprir as exigências legais, possibilitará uma análise concreta do processo de implantação e aplicabilidade das novas normas relacionando com a teoria.

Este trabalho contribui ainda como material bibliográfico para a universidade que disponibilizará o acesso aos demais acadêmicos e comunidade em geral que possa ter interesse nesta área do conhecimento.

Por fim, este trabalho justifica-se de forma teórica por contribuir para o enriquecimento do conhecimento na área de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. E, ainda, por ser possível constatar uma abordagem da teoria x prática, por meio de diagnóstico e análise a ser realizado pela aplicação de questionários aos profissionais da área contábil em todos os Municípios que compõem a Região Sudoeste do Paraná, tendo como base estudos acerca do tema.

1.4. DELIMITAÇÃO

A presente pesquisa estará delimitada à adesão, vantagens e dificuldades na adequação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), na percepção dos Contadores de 42 (quarenta e duas) Prefeituras localizadas na Região Sudoeste do Paraná.

Com a finalidade de construir e complementar o trabalho realizou-se pesquisa bibliográfica que consistiu em analisar artigos publicados sobre o tema entre os anos de 2009 e 2013.

Salienta-se que as 10 (dez) primeiras NBCASP foram publicadas em 2008 e até o fim do exercício de 2014 a contabilidade municipal deverá estar totalmente adequada a estas.

1.5. ESTRUTURA DO TRABALHO

A presente pesquisa é composta por cinco capítulos, sendo que além da parte introdutória apresentada no capítulo 1, pode-se observar o capítulo 2 - Referencial Teórico, onde será abordada a literatura encontrada sobre o assunto foco desta pesquisa, da qual se coletará bibliografias existentes e posteriormente expostas por meio de comentários e citações dos autores.

Assim, o capítulo 3 – Metodologia da Pesquisa abordará a tipologia da pesquisa utilizada para elaboração da pesquisa, em que foram definidos os objetivos, os procedimentos e também a forma de abordagem do problema.

No intento de responder o problema de pesquisa abordado na Introdução, o capítulo 4, abordará a Apresentação e Discussão dos Resultados da pesquisa por meio da análise dos dados coletados e relacionando-os com a bibliografia citada no Referencial Teórico. Por fim, no capítulo 5 serão elaboradas as considerações finais e sugestões da pesquisa.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo tem como objetivo evidenciar por meio de pesquisa bibliográfica os elementos que norteiam o tema de pesquisa apresentado, sendo: (i) a Contabilidade Pública; (ii) o processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade às Normas Internacionais de Contabilidade; e por fim, (iii) as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

2.1. A CONTABILIDADE PÚBLICA

O objetivo deste subitem é demonstrar a evolução histórica da Contabilidade Pública, com apresentação da legislação e elementos que surgiram no Brasil para nortear o setor, as transformações ocorridas nos últimos anos, bem como conceituar a Contabilidade Pública e seu objeto de estudo.

2.1.1. A Evolução Histórica da Contabilidade Pública

A Contabilidade Pública está presente no Brasil desde sua descoberta, todavia sua mais perceptível evolução ocorreu apenas no século XX, especificamente a partir do Decreto Federal nº 4.536, de 28 de janeiro de 1922, o qual teve como objetivo organizar o Código de Contabilidade Pública da União, e da Lei nº 4.320, de 17 de Março de 1964, que estabeleceu normas gerais de direito financeiro para a elaboração e o controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Antes da promulgação da Lei nº 4320/1964, cada Estado e Município tinham regras e procedimentos próprios que foram padronizados, mas voltava-se apenas ao aspecto orçamentário dos entes públicos, e assim a Contabilidade Pública acabou perdendo seu enfoque patrimonial.

A Contabilidade privada também teve grande transformação, o que incide visivelmente na contabilidade do setor público no século XX, principalmente no fim da década de 90, quando surge uma nova fase de mudanças, ocasionadas pela necessidade de alcançar uma prática contábil padronizada e que acompanhasse o processo de globalização.

Desta forma o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), órgão responsável pela orientação, normatização e fiscalização da profissão contábil no Brasil, em conjunto com o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), criado a partir da Resolução nº 1.055/2005 e que tem como objetivo o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, estabeleceram o início da convergência das normas contábeis brasileiras, a partir da emissão destas, pela International Accounting Standards Board (IASB) e Financial Accounting Standards Board (FASB).

Azevedo et al. (2010, p. 19), explanam que, paralelo à convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade às Normas Internacionais de Contabilidade, surge ainda o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), sustentado pelo trinômio: Escrituração Contábil Digital (SPED Contábil), Escrituração Fiscal Digital (SPED Fiscal) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e).

Sabe-se que o SPED também contribui para o sistema público brasileiro, pois, é por meio dele que há o controle dos tributos e obrigações que os empresários e pessoas jurídicas possuem aos entes públicos, o que reflete diretamente nas três esferas governamentais: federal, estadual e municipal.

Desta forma, a referida transformação na contabilidade no país se ampliou também para o setor público, por meio do IFAC, órgão internacional definido por Amaral e Lima (2012):

Em nível global, a International Federation of Accountants (IFAC) é a organização responsável por conduzir o processo de convergência da Contabilidade Pública aos padrões internacionais. A IFAC é composta por organismos nacionais de diversos países membros, os quais contribuem para a elaboração das International Public Sector Accounting Standards (IPSAS).

A partir do IPSAS, o CFC em conjunto com a Secretaria de Tesouro Nacional (STN) emitiu as 10 primeiras Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, no ano de 2008, balizando o início da convergência na contabilidade da União, dos Estados e Municípios e que serão apresentadas no tópico 2.3.

Voltando ao ano 2000, o então Presidente Fernando Henrique Cardoso, promulgou a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF ou Lei Complementar 101, que amparada pela Constituição Federal estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal dos governos (LRF, 2000) e uma maior transparência nas contas públicas. Segundo Debus e Nascimento (2001, p. 10) a LRF tem como principais objetivos;

(...) ação planejada e transparente; prevenção de riscos e correção de desvios que afetem o equilíbrio das contas públicas; garantia de equilíbrio nas contas, via cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas, com limites e condições para a renúncia de receita e a geração de despesas com pessoal, seguridade, dívida, operações de crédito, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar.

Assim, observa-se que a LRF veio contribuir impetuosamente, associada à Lei nº 4.320/64 e agora com as NBCASP, mudando o cenário da Contabilidade Pública no Brasil.

Em síntese, o Quadro 1, mostra a evolução da Contabilidade Pública no tocante à gestão Fiscal no Brasil, pontuando o que se espera alcançar até o ano de 2015.

ANO	EVENTO
1964	Criação da Lei 4.320- Lei de Direito Financeiro
1986	Criação da Secretaria do Tesouro Nacional
1997	Publicação das IPSAS (Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público) pelo IFAC
2000	Publicação da Lei Complementar 101/2000 (LRF)
2008	Publicação pelo CFC das NBCASP e implantação do Grupo de Convergência
2009	Publicação do PCASP, junto com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
2009	Publicação da Lei Complementar 131/2009 que trata das Normas sobre Transparência
2012	Publicação das IPSAS traduzidas para a língua portuguesa
2014	Implantação obrigatória do PCASP por todos os entes da Federação
2015	Informações divulgadas em um novo padrão de contabilidade

Quadro 1 – A Evolução da Contabilidade Pública junto a Gestão Fiscal no Brasil.

Fonte: Cartilha: Nova Contabilidade e Gestão Fiscal- Tesouro Nacional, 2013.

Nota-se que as informações divulgadas em um novo padrão de contabilidade tem prazo para o ano de 2015, visto que, as demonstrações contábeis do exercício de 2014 que devem estar adequadas as NBCASP, são divulgadas em 2015.

Percebe-se que a contabilidade não só no setor público que é o foco deste trabalho, mas em todos os seus aspectos, evoluiu notavelmente, corroborando a sua importância na atual conjuntura econômica mundial.

No que se refere precisamente à Contabilidade Pública observa-se que esta vem se tornando cada vez mais ostensível, necessidade imposta pela atual situação política do Brasil, a partir da cobrança dos cidadãos, por demonstrações mais claras e objetivas, evidenciado cada vez mais a obrigação de uma Contabilidade Pública transparente, e com gastos coerentes com a necessidade da população e com o crescimento do país.

2.1.2. Conceitos de Contabilidade Pública

Para conceituar a Contabilidade Pública buscou-se o conceito da Contabilidade Geral. Desta forma, Marion (2008), diz que a Contabilidade é a ciência que tem por objeto o estudo do patrimônio, a partir do emprego de métodos, sobretudo, desenvolvidos de modo a contemplar todos os fatos que comprometem a situação patrimonial, sendo que estas informações geradas são utilizadas principalmente para a tomada de decisão pelos gestores.

Iudícibus e Marion (2002, p. 56) dizem que o objeto da Contabilidade é o patrimônio de toda e qualquer entidade e que esta acompanha a evolução quantitativa e qualitativa desse patrimônio.

O CFC (2008) conceitua o objeto da contabilidade como sendo sempre o patrimônio de uma entidade, abrangendo o conjunto de bens, direitos e obrigações. Esse patrimônio pode pertencer a uma pessoa física ou a um conjunto de pessoas, ou ainda a sociedades ou instituições de qualquer natureza que tenham ou não finalidade lucrativa.

Confrontando os conceitos acima se pode verificar que estes estão voltados especialmente ao patrimônio das entidades e na geração de informação para a tomada de decisão.

Desta forma, ao buscar o conceito de Contabilidade Pública vê-se que este não está apenas voltado ao patrimônio e a geração de informação. Para Kohama (2013, p.25), a Contabilidade Pública municipal é:

(...) um dos ramos mais complexos da ciência contábil e tem por objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público dos Municípios, por meio de metodologia especialmente concedida para tal, que se utiliza de contas escrituradas segundo normas específicas que constituem o Sistema Contábil Público.

Apesar de ser um conceito voltado a Contabilidade Pública municipal, também abrange a todos os entes públicos, pois estes são conduzidos por mesma legislação.

Como comentado no item 2.1.1, a Contabilidade Pública, após a promulgação da Lei 4320/64, acabou perdendo seu enfoque patrimonial voltando-se ao aspecto orçamentário, o que se pode verificar a partir do conceito acima citado, onde a Contabilidade Pública tem por objetos, além do patrimônio, as situações orçamentárias e financeiras das entidades.

Nascimento et al., (2013, p. 5) complementam ainda este conceito e diz que “a gestão patrimonial pública, via de regra, enfatiza a gestão dos bens”, ou seja, não se preocupa com as alterações quantitativas e qualitativas do patrimônio das entidades públicas, mas sim em como administrá-los.

Segundo Alberton et al., (2013), para atingir o objetivo da ciência contábil, o patrimônio da entidade pública e toda a sua movimentação, a arrecadação de receitas, o dispêndio de recursos e todas as atividades concernentes ao cumprimento das funções da administração pública necessitam ser registrados no sistema oficial de Contabilidade Pública do ente de forma completa.

Para alcançar este conceito e o objetivo da ciência contábil no setor público, o CFC vem trabalhando em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) tendo como sua principal ação a publicação em 2008 das 10 (dez) primeiras Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, processo este explanado nos itens 2.2 e 2.3.

2.2. O PROCESSO DE CONVERGÊNCIA DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE ÀS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE

A partir da necessidade de padronizar as normas e os procedimentos contábeis internacionalmente, tendendo facilitar a comparação das informações contábeis entre os diversos países, bem como a comunicação entre estes, surge o Conselho Internacional de Normas Contábeis (IASB – *International Accounting Standards Board*) e com as Normas Internacionais de Auditoria e Asseguração emitidas pela Federação Internacional de Contadores (IFAC – *International Federation of Accountants*) (DARÓS e PEREIRA, 2009).

Segundo a Receita Federal do Brasil, o IASB é uma entidade do setor privado, independente, criada com o objetivo de estudar, preparar e emitir normas de padrões internacionais de contabilidade. É constituída por mais de 140 (cento e quarenta) entidades profissionais de todo o mundo e está vinculado ao Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade. No Brasil é representado pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que é formado por 6 (seis) entidades incluindo o Conselho Federal de Contabilidade – CFC (ABRASCA; APIMEC NACIONAL; BOVESPA; FIPECAFI; e IBRACON) (CPC, 2014).

Já o IFAC é denominado:

Uma organização global para a profissão contábil dedicada a servir o interesse público, o fortalecimento da profissão e contribuindo para o desenvolvimento de fortes economias internacionais, sendo composta por 179 membros e associados em 130 países e jurisdições, o que representa aproximadamente 2,5 milhões de contabilistas na prática pública, educação, serviço do governo, da indústria e do comércio.

Desta forma, estas duas entidades emitem as normas que são traduzidas e reemitidas por meio das CPC's. Na Contabilidade Pública esta harmonização das práticas contábeis é realizada por meio das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS – *International Public Sector Accounting Standards*). Os IPSAS são editados pela Federação Internacional de Contadores (IFAC) e traduzidas para o português também por meio dos CPS's.

Segundo o IFAC (2010, p 2), em conjunto com o CFC, as IPSAS são as normas internacionais, em níveis globais, de alta qualidade para a preparação de demonstrações contábeis por entidades do Setor Público e tem como finalidade:

(...) normatizar questões que dizem respeito a demonstrações contábeis para fins gerais de todas as entidades do setor público. As entidades do setor público incluem: governos nacionais, governos regionais (por exemplo, estadual, provincial, territorial), governos locais (por exemplo, municipal) e suas entidades componentes (por exemplo, departamentos, agências, conselhos, comissões, ministérios, secretarias, autarquias, fundações, fundos), a menos que de outra forma seja determinado.

Ainda, segundo o IFAC, até o ano de 2013 foram publicadas 32 IPSAS, sendo que a primeira publicada ainda em 1997 teve várias alterações, o que demonstra que a Contabilidade Pública Brasileira ainda tem muito a progredir.

Logo, a partir das IPSAS, foram publicadas em 2008, por meio de portarias da STN, as 10 (dez) primeiras Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, conforme expostas no item 2.3.

2.3. NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO – NBCASP

No ano de 2008 acompanhando a conjuntura evolutiva da Contabilidade Pública, foram publicadas as NBCASP, sob denominação de NBC T 16, demonstradas no Quadro 2 com o propósito de resgatar a Contabilidade Pública enquanto ciência, e ainda para que possa adequar as Normas Brasileiras de Contabilidade Pública às Normas Internacionais de Contabilidade, reforçando as determinações contidas na LRF e na Lei Federal nº 4.320/1964.

Numeração CFC	Resolução Norma FI.	Norma
NBC T 16.1	1.128/08	Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação
NBC T 16.2	1.129/08	Patrimônio e Sistemas Contábeis
NBC T 16.3	1.130/08	Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil
NBC T 16.4	1.131/08	Transações no Setor Público
NBC T 16.5	1.132/08	Registro Contábil
NBC T 16.6	1.133/08	Demonstrações Contábeis
NBC T 16.7	1.134/08	Consolidação das Demonstrações Contábeis
NBC T 16.8	1.135/08	Controle Interno

NBC T 16.9	1.136/08	Depreciação, Amortização e Exaustão
NBC T 16.10	1.137/08	Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público 42

Quadro 2 – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Fonte: Elaborado a partir das Portarias nº 1.128 a nº 1.135/2008 emitidas pelo CFC.

De acordo com Freytag et al. (2012, p. 100):

O ponto principal de tais normas consiste no resgate da contabilidade patrimonial, evidenciando que o objeto da contabilidade é o patrimônio e não somente o controle do orçamento, fazendo uma separação dos mesmos, para que seja registrado e controlado o patrimônio público.

Darós e Pereira (2009) apontam que um dos pontos principais da transição na Contabilidade Pública é a mudança do enfoque contábil, eminentemente centrado no controle orçamentário, para uma Contabilidade Pública patrimonial, com a adoção do regime de competência para as receitas e despesas públicas.

As receitas e despesas no serviço público são resultado das estimativas do orçamento da instituição. Porém, há fatos econômicos que acontecem independente de previsão orçamentária, como a depreciação. Nestes casos faz-se necessário o reconhecimento e evidenciação nas demonstrações contábeis como estabelece a Lei nº 4.320/64, Art. 100:

(...) as alterações da situação líquida patrimonial, que abrangem os resultados da execução orçamentária, bem como as variações independentes dessa execução e as superveniências e insubsistência ativas e passivas, constituirão elementos da conta patrimonial (BRASIL, 1964).

Para Freytag et al., (2012) as NBCASP representam um marco no progresso da Contabilidade aplicada ao setor público, reforçando e conseqüentemente trazendo alterações relativas ao patrimônio, dando ênfase ao seu registro e controle. Apresentam, além de conceitos já conhecidos dos gestores públicos, novos procedimentos contábeis patrimoniais não exercidos até então por estes.

Procurando definir melhor as 10 (dez) primeiras Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público o Quadro 3 demonstra as principais mudanças ocorridas na Contabilidade Pública, com a publicação das NBCASP.

Norma	Antes	Depois
NBC T 16.1 - Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação	A Contabilidade Pública tinha como objeto o orçamento. O patrimônio era uma das peças de menor relevância.	A Contabilidade Pública passou a enfatizar a gestão patrimonial das entidades. O objeto passou a ser o patrimônio público.
NBC T 16.2 - Patrimônio e Sistemas Contábeis	O sistema contábil público é composto pelos subsistemas: de informações orçamentárias; de informações financeiras; de informações patrimoniais; de compensação.	Permanecem os subsistemas existentes e insere-se o Subsistema de Custos, que coleta, processa e apura, por meio de sistema próprio, os custos da gestão de políticas públicas, produzindo relatórios com informações sobre custos dos programas, dos projetos e atividades desenvolvidas; Otimização dos recursos públicos; e custos das unidades contábeis. Os subsistemas contábeis devem ser integrados a outros subsistemas de informações gerando informações sobre o desempenho da instituição no cumprimento da sua missão.
NBC T 16.3 - Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil	As ferramentas de planejamento são elaboradas e executadas segundo as prioridades definidas pelo gestor, sem considerar a avaliação de desempenho e sem explicações acerca dos motivos da não execução de alguns programas, metas e ações.	São estabelecidas bases para controle contábil do planejamento desenvolvido pelas entidades do setor público, expresso em planos hierarquicamente interligados.
NBC T 16.4 - Transações no Setor Público	As transações no setor público, que se referem aos atos e fatos geradores de mudanças qualitativas ou quantitativas, efetivas ou potenciais, no patrimônio das entidades públicas, sempre mereceram atenção junto à Contabilidade Pública.	Foram estabelecidos conceitos, natureza e tipicidade das transações no setor público. Foi definido que a natureza econômico-financeira corresponde a transações que afetam o patrimônio público em decorrência do orçamento público; e a administrativa se refere a atos praticados pelos gestores públicos.
NBC T 16.5 - Registro Contábil	Os registros contábeis são efetuados com base em documentos reais e legais, porém, sem Notas Explicativas.	Foram criados critérios para o registro dos atos e fatos que afetam ou possam vir a afetar o patrimônio público. A escrituração pode ser feita manual, mecânica ou eletronicamente, com suporte às informações contábeis.
NBC T 16.6 - Demonstrações Contábeis	As demonstrações contábeis exigidas extraídas dos livros, registros e documentos que compõem o sistema contábil da	Foram criadas duas demonstrações, complementando as já existentes, sendo elas: a) Demonstração do Fluxo de Caixa:

Norma	Antes	Depois
	entidade são as seguintes: a) Balanço Orçamentário; b) Balanço Financeiro; c) Demonstração das Variações Patrimoniais; e d) Balanço Patrimonial.	apresenta a movimentação financeira histórica permitindo aos usuários projetar cenários de fluxos futuros de caixa e antecipar eventuais mudanças que possam afetar a sua capacidade de financiar os serviços públicos, bem como outros cenários de solvência, liquidez e permanência de itens que representam entradas e saídas de caixa; b) Demonstração do Resultado Econômico: traz demonstrações em cada nível de prestação de serviços, fornecimento de bens ou produtos pela entidade pública, obtido do confronto entre a receita econômica e os itens de custos e despesas dos serviços, dos bens ou produtos, provindos dos sistemas orçamentário, financeiro e patrimonial em cada período.
NBC T 16.7 - Consolidção das Demonstrações Contábeis	A consolidação das demonstrações contábeis é real, porém sem a exigência das notas explicativas.	As demonstrações consolidadas de um ente devem abranger as transações contábeis de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica, fundacional e empresa estatal dependente.
NBC T 16.8 - Controle Interno	Todas as Prefeituras devem possuir um sistema de Controle Interno. Essa determinação procede da Constituição Federal de 1988, que determina, em seu art. 31, que “a fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma de lei”.	São criadas definições, abrangências, classificações, ambientes de controle, procedimentos de prevenção e de detecção, monitoramento e mecanismos de informação e comunicação. O controle interno passa a abranger a preservação do “patrimônio público”; o controle da execução das ações que integram os programas; e a observância às leis, regulamentos e diretrizes estabelecidas; Deve ser exercido em todos os níveis da entidade.
NBC T 16.9 - Depreciação, Amortização e Exaustão	Não havia obrigação de calcular e contabilizar a depreciação, amortização e exaustão de ativos. Isso somente era efetuado quando da alienação de um bem, sendo então obrigatória a instalação de uma comissão de avaliação para proceder a	Foram estabelecidos, além das definições pertinentes, critérios e procedimentos para o registro contábil da depreciação, amortização e exaustão dos ativos tangíveis e intangíveis, de caráter obrigatório e mensal.

Norma	Antes	Depois
	respectiva avaliação do bem, estabelecendo-se o teto mínimo para os lances (licitação – modalidade leilão).	
NBC T 16.10 - Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público	A avaliação e mensuração dos ativos e passivos de uma entidade pública é efetuado por meio de implantação de comissões, que expedem pareceres e laudos. Não é feito continuamente, e sim, esporadicamente, ou melhor, ao se efetuar a alienação, permuta ou dação em pagamento de um bem público.	São criados critérios e procedimentos para a avaliação e mensuração de ativos e passivos integrantes do patrimônio de entidades do setor público.

Quadro 3 – A Contabilidade Pública antes e depois das NBCASP.

Fonte: Elaborado pelas autoras com base em ARRUDA, 2009.

Pode-se notar que muitas são as mudanças ocorridas, mas as instituições públicas deverão se adaptar a essa nova realidade, e seus profissionais Contadores terão que, obrigatoriamente, rever seus conhecimentos, apesar das dificuldades encontradas neste processo, pois ela também traz vantagens ao contexto.

Após a publicação das NBCASP, o STN (2012) publicou ainda o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), o qual visa:

(...) colaborar com o processo de elaboração e execução do orçamento, além de contribuir para resgatar o objeto da contabilidade como ciência, que é o patrimônio. Com isso, a contabilidade poderá atender a demanda de informações requeridas por seus usuários, possibilitando a análise de demonstrações contábeis adequadas aos padrões internacionais, sob os enfoques orçamentário e patrimonial, com base em um Plano de Contas Nacional.

Em síntese o MCASP é um auxiliar a execução das NBCASP, e é reeditado a cada ano, buscando-se inserir os aprimoramentos cabíveis, decorrentes das discussões no âmbito do Grupo Técnico de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (GTCON) e das sugestões e colaborações de diversos técnicos e instituições de todo o país e ainda oferece periodicamente os resultados destas discussões para consulta pública (STN, 2014). No momento (2014), estão para apreciação cinco tópicos da 6ª edição do MCASP que ainda serão aprovados para então serem publicados oficialmente.

A 5ª edição do MCASP, que está em vigor atualmente, está dividida em oito partes, além da parte Geral conforme exposto no Quadro 4.

Parte	Conteúdo
Parte Geral	Introdução MCASP
Parte I	Procedimentos Contábeis Orçamentários
Parte II	Procedimentos Contábeis Patrimoniais
Parte III	Procedimentos Contábeis Específicos
Parte IV	Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
Parte V	Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público
Parte VI	Perguntas e Respostas
Parte VII	Exercício Prático
Parte VIII	Demonstrativo de Estatísticas de Finanças Públicas

Quadro 4 – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Fonte: Elaborado a partir de informações do site do STN (2014).

Além do MCASP, estão disponíveis no *site* da Secretaria do Tesouro Nacional os anexos, como o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP).

O PCASP e o DCASP são fundamentais para possibilitar a elaboração padronizada de relatórios e demonstrativos previstos na LRF e na Lei 4.320/64, além das demais demonstrações contábeis, sendo que seu objetivo é reduzir divergências conceituais e procedimentais, em benefício da transparência da gestão fiscal, da racionalização de custos nos entes da Federação e do controle social (STN, 2012). Pode-se considerar que ambos foram duas das mais importantes alterações que surgiram com a NBCASP, pois, são extremamente complexas e envolvem todos os procedimentos contábeis.

Pode-se observar que adoção das NBCASP assim, como o PCASP, iniciou de forma facultativa desde sua publicação. Para os eventos ocorridos a partir de janeiro de 2010, a adoção das dez primeiras normas em um primeiro momento seria obrigatória, no entanto, estes prazos foram prorrogados, sendo que para a União o prazo passou a ser inicialmente em 2011, em 2012 para os Estados e, em 2013, as normas alcançariam a administração dos Municípios.

Porém, com a divulgação da Portaria nº 753, de 21 de Dezembro de 2012, os prazos foram alterados, como se pode verificar no Quadro 5, onde constam também as principais partes da 5ª edição do MCASP.

Partes o MCASP 5ª edição	Prazos anteriores à Portaria STN nº 753/2012	Prazos de acordo com as alterações da Portaria STN nº 753/2012
Parte IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP)	2013 p/ União, Estados, DF, e Municípios	Até o término do exercício de 2014 p/ União, Estados, DF e Municípios
Parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao setor Público (DCASP)	2013 p/ União, Estados, DF e Municípios	Até o término do exercício de 2014 p/ União, Estados, DF e Municípios
Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP)	Gradualmente até o final de 2014 p/ União, Estados, DF e Municípios	Não houve alterações. Permanece o mesmo prazo
Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos (PCE)	2013 p/ União, Estados, DF e Municípios	Não houve alterações. Permanece o mesmo prazo
Consolidação das contas dos entes da Federação	2013/2014 com adoção integral do PCASP	2014/2015 com adoção integral do PCASP e das DCASP.

Quadro 5 – Mapa Resumo com os prazos anteriores e os vigentes com a edição da Portaria STN nº 753/2012.

Fonte: Nota nº 1.096/2012/CCONF/SUCON/STN/MF – DF. Orientações acerca da Portaria STN nº 753, de 21 de dezembro de 2012.

Nota-se que todos os entes públicos tiveram prazo para adequarem-se a este novo contexto, mas ainda esperava-se até o ano de 2013, que estes fossem novamente alterados devido às dificuldades encontradas principalmente quanto à complexidade de um novo *layout* no sistema contábil utilizado, sendo que este deve atender a todas as mudanças ocorridas a partir da NBCASP, principalmente com o novo Plano de Contas e as Demonstrações Contábeis.

Segundo Alberton et al. (2013):

Os sistemas de Contabilidade Pública são de uso obrigatório por todos os entes públicos brasileiros e devem comportar todas as informações que possibilitem elaborar as demonstrações exigidas pela Lei n. 4.320/64

(Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais) e os relatórios instituídos pela LRF, quais sejam, o Relatório Resumido de Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal.

No âmbito municipal, especificamente na Região Sudoeste do Paraná, onde está delimitada esta pesquisa, a adequação dos sistemas contábeis não é a única dificuldade encontrada, porém é uma das principais. Vanderlei Ribeiro da Silva, Assessor Contábil de diversos Municípios localizados nesta região, em entrevista ao Minutta (jornal de circulação em meio eletrônico) explica que estes vinham apresentando problemas, pois as empresas responsáveis pela adaptação do novo *layout* do sistema contábil, em função da complexidade e número de informações exigidas a mais, demoraram a finalizar a ferramenta (COAN, 2013).

Cabe ressaltar que a prestação de contas, bem como o acompanhamento da adequação às NBCASP nos Municípios é feita pelo Tribunal de Contas dos Estados (TCE), órgão responsável pela fiscalização do uso do dinheiro público, integralmente via *internet*. Desta forma o sistema contábil é uma peça de fundamental importância para os Municípios.

Outra dificuldade apontada por Silva seria a troca da gestão municipal, bem como a rotatividade de funcionários, o que não possibilita uma continuidade total do processo bem como a necessidade constante de capacitações, retardando um processo que já é complexo (COAN, 2013).

Assim, observa-se a partir da literatura apresentada que a Contabilidade Pública está em pleno processo de transformação, cada vez mais em evidencia no contexto nacional e que a adoção de novas práticas é um processo longo e que envolve diversos aspectos da contabilidade e da administração pública.

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

Definir a metodologia constitui em uma escolha de como se pretende investigar a realidade a ser estudada, bem como as formas que serão utilizadas para reunir os dados necessários para a construção da pesquisa.

Richardson (1985, p. 29) apresenta conceituação ligada a um método em pesquisa, que, segundo ele:

(...) significa a escolha de procedimentos sistemáticos para a descrição e explicação de fenômenos. Esses procedimentos se aproximam dos seguidos pelo método científico que consiste em delimitar um problema, realizar observações e interpretá-las a partir das relações encontradas, fundamentando-se, se possível, nas teorias existentes.

Já Minayo (2007, p. 44) define metodologia de forma ampla:

(...) a) como a discussão epistemológica sobre o caminho do pensamento” que o tema ou o objeto de investigação requer, b) como a apresentação adequada e justificativa dos métodos, técnicas e dos instrumentos operativos que devem ser utilizados para as buscas relativas às indagações da investigação; c) e como a criatividade do pesquisador”, ou seja, a sua marca pessoal e específica na forma de articular teoria, métodos, achados experimentais, observacionais ou de qualquer outro tipo específico de resposta às indagações específicas.

Desta forma, neste tópico buscou-se apresentar a classificação da pesquisa, caracterização da área pesquisada, a coleta e interpretação de dados e os procedimentos para revisão da literatura utilizada na construção da pesquisa.

3.1. ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Para a elaboração desta pesquisa foram utilizados alguns métodos e procedimentos.

Esta pesquisa é de caráter exploratório, com o objetivo de buscar informações acerca das alterações na contabilidade aplicada ao setor público, ocasionada pela convergência às Normas Internacionais de Contabilidade, especificamente sobre a adesão, vantagens e dificuldades na adequação as NBCASP, pelos Municípios da Região Sudoeste do Paraná, foco principal deste trabalho, proporcionando maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo

mais explícito ou a construir hipóteses, conforme afirma Gil (2002, p.41). Seu planejamento é, portanto, bastante flexível, de modo que possibilite a consideração dos mais variados aspectos relativos ao fato estudado.

Esta pesquisa também se apresenta como descritiva, pois tem como princípio a descrição de características de determinada população e ainda estabelece relações entre variáveis (GIL, 2002). Andrade (1999) diz que a pesquisa descritiva compreende os fatos observados, registrados, analisados e interpretados.

Segundo Gil (2002), a pesquisa exploratória proporciona maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo explícito ou a construir hipóteses, tendo como objetivo principal o aprimoramento de idéias. A pesquisa descritiva visa descrever as características de determinada população ou fenômenos, com objetivo de estudar características de certo grupo.

Em relação aos procedimentos utilizados, caracteriza-se como de caráter bibliográfico; sendo que os materiais utilizados para esta pesquisa foram, livros, artigos científicos, Portarias, Resoluções, Decretos, Leis e outras publicações em meio eletrônico. Gil (2002) conceitua a pesquisa bibliográfica como “(...) desenvolvida a partir de material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”.

Ainda, sobre os procedimentos, em conjunto com a pesquisa bibliográfica, foi realizado um levantamento por meio de questionários, também denominado *survey*. O questionário é segundo Severino (2007, p.125), “conjunto de questões, sistematicamente articuladas, que se destinam a levantar informações escritas por parte dos sujeitos pesquisados, com vistas a conhecer a opinião dos mesmos sobre os assuntos em estudo”.

Neste sentido, o questionário levará ao alcance de dados ou mesmo informações a cerca de peculiares, ações ou opiniões, através da amostra da população alvo dessa pesquisa, os profissionais contábeis dos Municípios do Sudoeste do Paraná.

Quanto à abordagem, constitui-se uma pesquisa qualitativa, pois, conforme a literatura, esta é a pesquisa mais indicada nos casos de investigação da percepção. Em relação a esta pesquisa, Richardson (1999, p. 39), menciona que: “Os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação entre as variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”.

Logo, a importância deste estudo é apontar que a adequação aos novos procedimentos contábeis, o qual está permeado de vantagens e dificuldades, bem como a forma que os Contadores públicos estão se preparando para esse novo desafio, atingindo os objetivos desta pesquisa.

3.2. CARACTERIZAÇÃO DO CAMPO DE ABRANGÊNCIA DO ESTUDO

O campo de abrangência da pesquisa é composto pelas 42 prefeituras dos Municípios do Sudoeste do Paraná. Região esta, com o processo de ocupação marcada por uma intensa luta pela posse da terra, notadamente na década de 1950, tendo inicialmente na exploração da madeira remanescente, no cultivo de lavouras alimentares e na criação de animais destinados à subsistência, sua base produtiva (MONDARDO, 2008).

No transcorrer das décadas de 1960 e 1970, o conjunto de fatores, como a fertilidade dos solos, a produção de excedentes agrícolas, a montagem de uma estrutura viária e a regularização da propriedade das terras, entre outros, desencadeou um processo ininterrupto de modernização da base produtiva com desenvolvimentos que se estendem até os dias de hoje (IPARDES, 2010).

Dos 42 Municípios que compõem o espaço Sudoeste do Paraná, 12 possuem algum tipo de ativo técnico-científico (instituições de ensino superior, institutos e fundações de pesquisa, desenvolvimento e tecnologia, incubadoras e parques tecnológicos), concentrando 8,3% do total do Estado. (IPARDES, 2010)

Os 42 Municípios que compõem a região Sudoeste do Paraná são: Barracão, Bela Vista da Caroba, Boa Esperança do Iguaçu, Bom Jesus do Sul, Bom Sucesso do Sul, Coronel Domingos Soares, Clevelândia, Mangueirinha, Chopinzinho, São João, Itapejara D'Oeste, Marmeleiro, Salto do Lontra, Pato Branco, Francisco Beltrão, Nova Prata do Iguaçu, Santa Izabel do Oeste, Realeza, Capanema, Planalto, Ampére, Santo Antonio do Sudoeste, Palmas, Dois Vizinhos, Coronel Vivida, Cruzeiro do Iguaçu, Enéas Marques, Flor da Serra do Sul, Honório Serpa, Manfrinópolis, Mariópolis, Nova Esperança do Sudoeste, Pérola D'Oeste, Pinhal de São Bento, Pranchita, Renascença, Salgado Filho, São Jorge D'Oeste,

Bloco	Pergunta	Fontes
ADESÃO	De acordo com as NBCASP, tornou-se obrigatório adotar o Novo Plano de contas as Demonstrações Contábeis e as notas explicativas. Neste contexto, qual o nível de adesão destas ferramentas em seu Município.	Portarias STN nº 828/2011 e 753/2012; BERTULINO, Marta Maciel; MACHADO, Marcus Vinicius Veras; MENESES, Anelise Florêncio de; PETER, Maria da Glória Arrais.
VANTAGENS	Auxilia o cumprimento das disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Lei nº 4.320/64.	DARÓS, Leandro Luis; PEREIRA, Adriano de Souza.
	Inserção do Brasil no contexto democrático internacional	KLANN, Roberto Carlos; MACÊDO, Francisca Francivani Rodrigues Ribeiro.
	Elaborar demonstrações contábeis mais confiáveis.	NASCIMENTO, Viviane de Araújo; MARTINS, Mônica Maria Echeverria; SOUSA, Gisele Gomes de; ROCHA, Diego Targino de Moraes.
	Unificar as práticas contábeis, facilitando o entendimento.	PCASP
	Efetivo controle patrimonial, com evidência clara e objetiva da especificação dos bens e de seus valores atualizados.	BERTULINO, Marta Maciel; MACHADO, Marcus Vinicius Veras; MENESES, Anelise Florêncio de; PETER, Maria da Glória Arrais.
	Melhor planejamento da administração pública, resultando em maior transparência e responsabilidade na gestão e aplicação de recursos.	DARÓS, Leandro Luis. PEREIRA, Adriano de Souza.
	Agregar valor quanto à qualidade, confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade, comparabilidade e ganho no nível internacional	BERTULINO, Marta Maciel; MACHADO, Marcus Vinicius Veras; MENESES, Anelise Florêncio de; PETER, Maria da Glória Arrais.
	Integração com as Normas Internacionais de Contabilidade.	NASCIMENTO, Viviane de Araújo; MARTINS, Mônica Maria Echeverria; SOUSA, Gisele Gomes de; ROCHA, Diego Targino de Moraes.
DIFICULDADES	Falta de apoio por parte dos gestores públicos.	FREYTAG, Daniele; MACHADO, Rosaly; MALISKI, Karla Renata.
	Falta de qualificação profissional dos demais membros do quadro de funcionários.	FREYTAG, Daniele; MACHADO, Rosaly; MALISKI, Karla Renata.
	Falta de treinamentos focados nas alterações.	AMARAL, Neuton Alcedir De Lima. BORBA, Jose Alonso.
	Sistemas (<i>software</i>) de contabilidade governamental adequados.	ALBERTON, Luiz; AMARAL, Edair do. RONCALIO, Michele Patricia.
	Escassez de tempo.	AMARAL, Neuton Alcedir De Lima. BORBA, Jose Alonso.
	Escassez literária.	AMARAL, Neuton Alcedir De Lima.

Bloco	Pergunta	Fontes
		BORBA, Jose Alonso.
	Cultura/Reaprendizagem e mudanças de hábitos	FREYTAG, Daniele; MACHADO, Rosaly; MALISKI, Karla Renata.
	Mudança do enfoque de orçamentário para patrimonial.	SCARPIN, Jorge Eduardo; SOARES, Maurélio. FREYTAG, Daniele; MACHADO, Rosaly; MALISKI, Karla Renata.
	Organização do patrimônio após anos de gestão sem controle efetivo.	SCARPIN, Jorge Eduardo; SOARES, Maurélio.
	Custo de adequação dos sistemas contábeis.	ALBERTON, Luiz; AMARAL, Edair do. RONCALIO, Michele Patricia.

Quadro 6 – Questões elaboradas de acordo com bibliografia.

Fonte: Elaborado pelas autoras (2014).

O Quadro 6 mostra os autores dos quais além de leituras, serviram de base para a formulação do questionário, bem como para a análise posterior dos dados, comparando os dados obtidos com a literatura existente.

Após a elaboração do questionário, esse foi validado com o auxílio de um dos Contadores da prefeitura municipal de Pato Branco, e também com uma professora da área de Contabilidade Pública.

Esse foi dividido de acordo com as variáveis utilizadas, sendo 05 blocos de questões fechadas, totalizando 31 questões. Além destes, foram elaboradas mais três questões, duas dessas abertas, a primeira para conferir em qual Município o respondente atua, sendo esta apenas para controle das respostas obtidas, e a outra para que colocassem opcionalmente sugestões, ou itens não abordados no questionário, porém, que os mesmos acreditavam ser relevantes para a pesquisa; e ainda uma questão onde foram colocadas faixas de valores do orçamento estimado do Município para o exercício financeiro de 2014, questão essa para análise com os dados resultantes das perguntas dos 5 blocos.

O Primeiro bloco refere-se ao perfil do Contador, onde foram elaboradas seis questões que abrangiam: o gênero dos pesquisados (masculino ou feminino); a faixa etária em que se enquadram; qual a formação acadêmica; o tempo de experiência como Contador na área pública; qual a carga horária de aperfeiçoamento que o Contador realizou após a publicação das NBCASP, e ainda na percepção do Contador o seu nível de preparação para a adequação das NBCASP.

O Segundo bloco busca analisar o perfil da prefeitura onde o Contador respondente esta atuando, sendo esta análise contempla duas questões; a primeira pede para que o Contador na sua percepção avalie o nível de compromisso do Gestor municipal quanto à adequação das novas normas; e a segunda questão deste bloco procura entender como o Contador avalia o *software* utilizado pelo Município quanto à adequação de seus sistemas a NBCASP.

O Terceiro bloco busca avaliar o nível de aderência dos contabilistas responsáveis pelo setor contábil das prefeituras em relação às NBCASP; este bloco é composto por três questões. A primeira questão traz em seu enunciado as obrigatoriamente apresentadas pelas NBCASP: o Plano de Contas Único, as Demonstrações Contábeis Padrões, e as Notas Explicativas, e pede para que o Contador na sua percepção pondere o nível de atendimento dessas obrigações em seu Município de trabalho. A segunda questão solicita o julgamento do mesmo em relação ao nível de adesão das NBCASP no Município até a presente data; já a questão seguinte qual a previsão do nível de adesão das NBCASP ao final do prazo estipulado pela STN.

O Bloco quatro analisa as vantagens encontradas no processo de adequação as NBCASP. Neste bloco de questões os Contadores avaliariam as respostas com níveis de importância de 1 a 5, sendo que 1 para menor nível de concordância com a importância desta vantagem, 3 nível médio, até 5 sendo este o maior nível de concordância com a importância. As vantagens elencadas no questionário foram: Auxiliar o cumprimento das disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Lei nº 4.320/64; Inserção do Brasil no contexto democrático internacional; Elaborar demonstrações contábeis mais confiáveis; Unificar as práticas contábeis, facilitando o entendimento; Efetivo controle patrimonial, com evidência clara e objetiva dos bens e de seus valores atualizados; Melhorar o planejamento da administração pública resultando na melhor gestão e aplicação de recursos; Agregar valor quanto à qualidade, confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade, comparabilidade e ganho no nível informacional; Integração com as Normas Internacionais de Contabilidade.

E, por fim, no bloco cinco buscou-se compreender as dificuldades enfrentadas pelos Contadores no processo de adequação as NBCASP; e da mesma maneira que no bloco anterior, os Contadores avaliariam as respostas com níveis de importância de 1 a 5, sendo que 1 para menor nível de concordância com a

importância desta vantagem, 3 nível médio, até 5 o maior nível de concordância com a importância. As dificuldades expostas foram: Falta de apoio por parte dos gestores públicos; - Falta de qualificação profissional dos demais membros do quadro de funcionários; Falta de treinamentos focados nas alterações; Sistemas (*software*) de contabilidade adequados; Escassez de tempo; Escassez literária; Cultura/Reaprendizagem e mudanças de hábitos; Mudança do enfoque de orçamentário para patrimonial; Falta de conhecimento; Organização do patrimônio após anos de gestão sem um controle efetivo; Regularização e controle patrimonial; Custo de adequação dos sistemas contábeis.

Para que o questionário envolvesse toda essa região, a coleta de dados foi realizada via formulário de preenchimento *online Google Docs*. O primeiro passo foi um contato via telefone com os 42 Contadores para solicitação do *e-mail*, onde posteriormente o questionário foi enviado para cada um destes, durante o período de 23/06/2014 a 21/07/2014.

Como dito anteriormente a primeira questão solicitava o nome do Município onde o Contador trabalhava, para facilitar o acompanhamento dos Municípios que estavam respondendo o questionário. Para os não respondentes foi feito um segundo contato, para confirmação do e-mail e envio novamente do questionário.

Neste contexto, dos 42 Municípios da região Sudoeste do Paraná para os quais foram enviados o questionários, obteve-se 35 respostas, como se pode verificar no Gráfico 1.

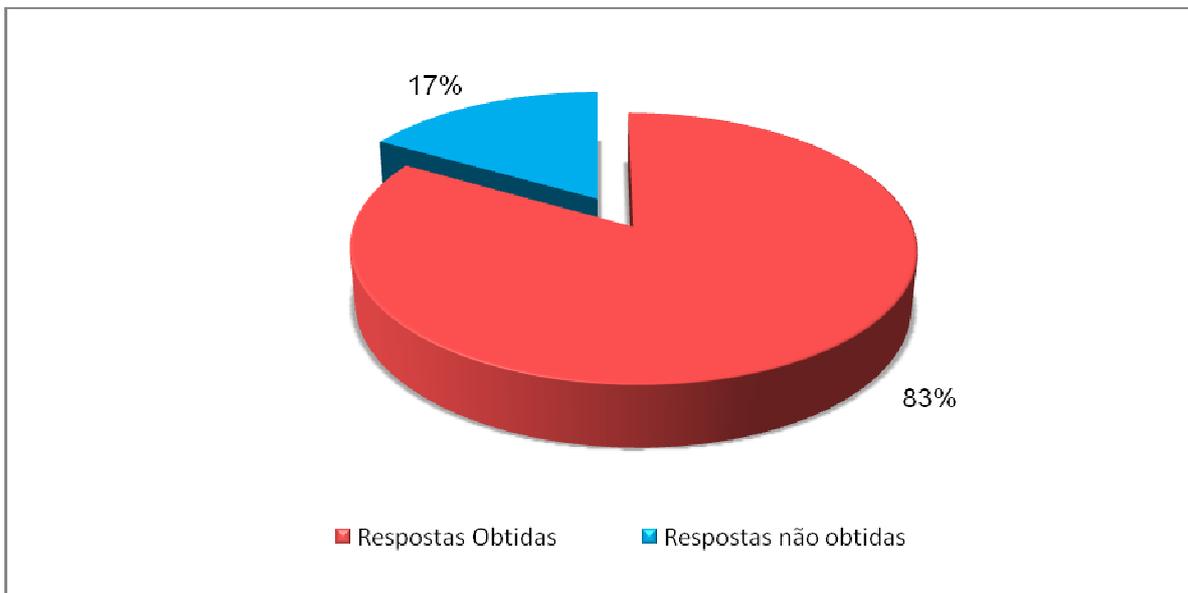


Gráfico 1 – Quantidade de respostas obtidas através do questionário aplicado.

Fonte: Elaborado pelas autoras (2014).

Pode-se ver que o total de respostas obtidas representa 83%, sendo que os 17% que não responderam o questionário foram os contabilistas correspondem aos Municípios de: Coronel Domingos Soares, Enéas Marques, Flor da Serra do Sul, Realeza, Salgado Filho, Santo Antonio do Sudoeste e Sulina.

Com os dados já coletados efetuar-se-á a análise dos dados, comparando-os com a literatura anteriormente pesquisada. Desta forma, os dados serão tabulados no *Microsoft Excel*, gerando em um primeiro momento tabelas, e em seguida serão gerados gráficos, explicitando as principais opiniões que cada profissional descreveu perante o tema tratado na questão desenvolvida, correlacionando estes já com os dados visíveis e possíveis de análise com as diferentes ideias de diversos autores.

A visualização dos dados por meio dos gráficos permitirá expressar visualmente os valores numéricos de maneira diferente, assim facilitando a compreensão dos mesmos. A comparação das respostas possibilitará uma análise ampla permitindo responder os objetivos deste trabalho.

Quanto à opinião expressa na questão aberta, será elaborado uma tabela com o perfil deste Contador comparando com sua resposta em análise qualitativa.

3.4. PROCEDIMENTOS PARA REVISÃO DA LITERATURA

A partir dos dois eixos do tema proposto para o Trabalho de Conclusão de Curso: NBCASP e Municípios, buscou-se na ferramenta *Google Acadêmico* os trabalhos que mais se alinhavam com o problema de pesquisa. A opção "incluir citações" na ferramenta de busca foi desmarcada.

Foram encontrados 236 (duzentos e trinta e seis) resultados, dentre eles artigos, Trabalhos de Conclusão de Curso e Editais de Concurso.

O processo de procura dos artigos para revisão bibliográfica está demonstrado no Quadro 7.

Etapa	Pesquisa	Resultados
1	A partir dos eixos do tema proposto (NBC T 16.9 e Municípios) buscou-se no <i>Google Acadêmico</i> trabalhos que mais se alinhavam com o problema de pesquisa.	Duzentos e trinta e seis arquivos, entre eles Trabalhos de Conclusão de Curso e artigos foram relacionados.
2	Dos 236 (duzentos e trinta e seis) arquivos encontrados na ferramenta de busca, foram selecionados apenas os Trabalhos Acadêmicos.	Desta forma, cem Trabalhos Acadêmicos resultaram desta seleção, os quais tinham o título que mais se alinhava com o tema proposto.
3	A partir dos 100 (cem) Trabalhos Acadêmicos, descartaram-se os Trabalhos de Conclusão de Curso.	Restaram então trinta e cinco arquivos, sendo estes apenas artigos relacionados com Contabilidade Pública.
4	Após uma breve leitura no resumo dos 35 (trinta e cinco) artigos, foram selecionados os mais relevantes na questão de publicação e alinhamento com o tema proposto	Assim, quinze artigos foram selecionados e utilizados na construção deste Trabalho de Conclusão de Curso.

Quadro 7 - Etapas no Procedimento para revisão da literatura.

Fonte: Elaborado pelas autoras (2014).

Pode-se observar que dos quinze artigos selecionados, dois terços não possuem nenhuma citação. Em contra partida, um artigo possui onze citações, um quatro citações, um, duas citações e dois possuem uma citação.

Quanto ao ano de sua publicação dos artigos selecionados verifica-se que estes foram publicados entre os anos de 2009 e 2013, sendo que três artigos foram publicados no ano de 2009, oito em 2012, e quatro em 2013. Nos demais anos não houve nenhuma publicação.

Tem-se, a partir dos dados de seleção dos artigos, que o tema proposto nesta pesquisa é novo, tendo em vista o ano de publicação da amostra selecionada, onde aproximadamente 50% dos artigos foram publicados no ano de 2012.

4. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste capítulo serão apresentados os dados coletados com o questionário enviado aos contabilistas da região da Sudoeste do Paraná, representando em um primeiro bloco o perfil dos Contadores, em um segundo momento apresentará uma caracterização da prefeitura, no terceiro tópico questões que buscam entender como está o nível de adesão as NBCASP por estas prefeituras em questão, e nos dois últimos blocos trar-se-á uma análise da percepção dos Contadores quanto às vantagens e dificuldades respectivamente, encontradas por estes no processo de adequação as novas normas.

4.1. PERFIL DOS CONTADORES

A primeira análise consiste em conhecer o perfil do profissional participante da pesquisa, para tanto foi questionado qual gênero (masculino ou feminino) conforme demonstrado no Gráfico 2.

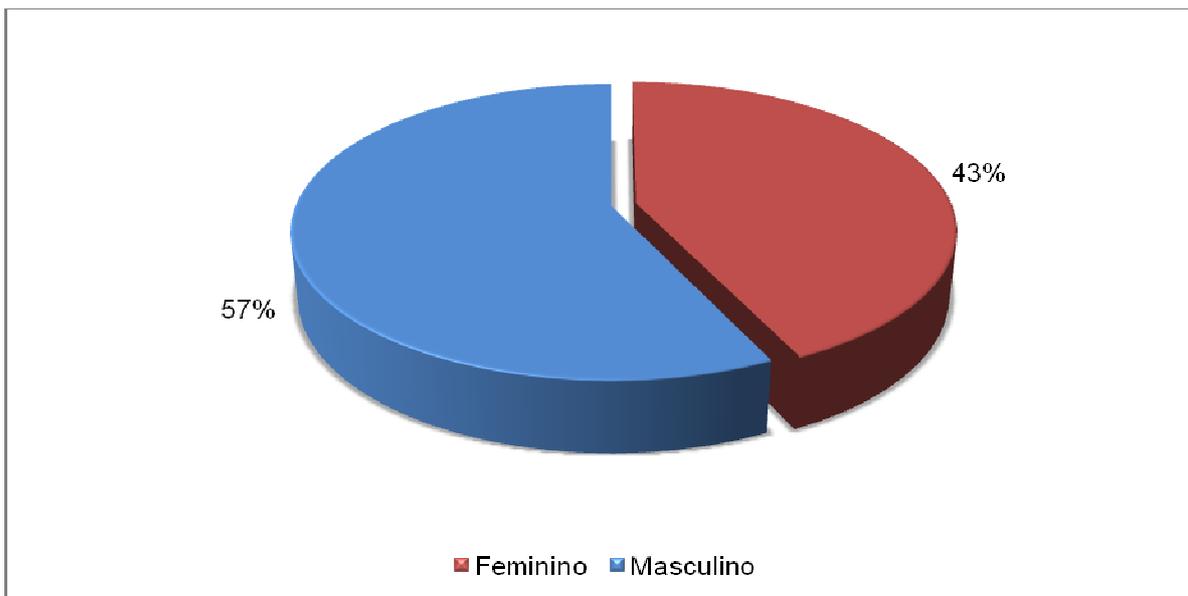


Gráfico 2 – Gênero dos Contadores.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Pode-se verificar no Gráfico 2, que os Profissionais Contábeis são na sua maioria do sexo masculino. Porém há um crescimento do número de mulheres atuantes na área contábil no setor público. De acordo com o CFC (2014) as mulheres já ocupam quase metade do mercado na área da Contabilidade, sendo que de 491 mil profissionais, 202 mil são mulheres.

Buscou-se analisar a idade dos profissionais atuantes na Contabilidade Pública, pois neste momento de mudança de cenários no setor público, a experiência no ramo, pode ser considerada uma boa aliada ao contabilista. Pode-se observar no Gráfico 3.

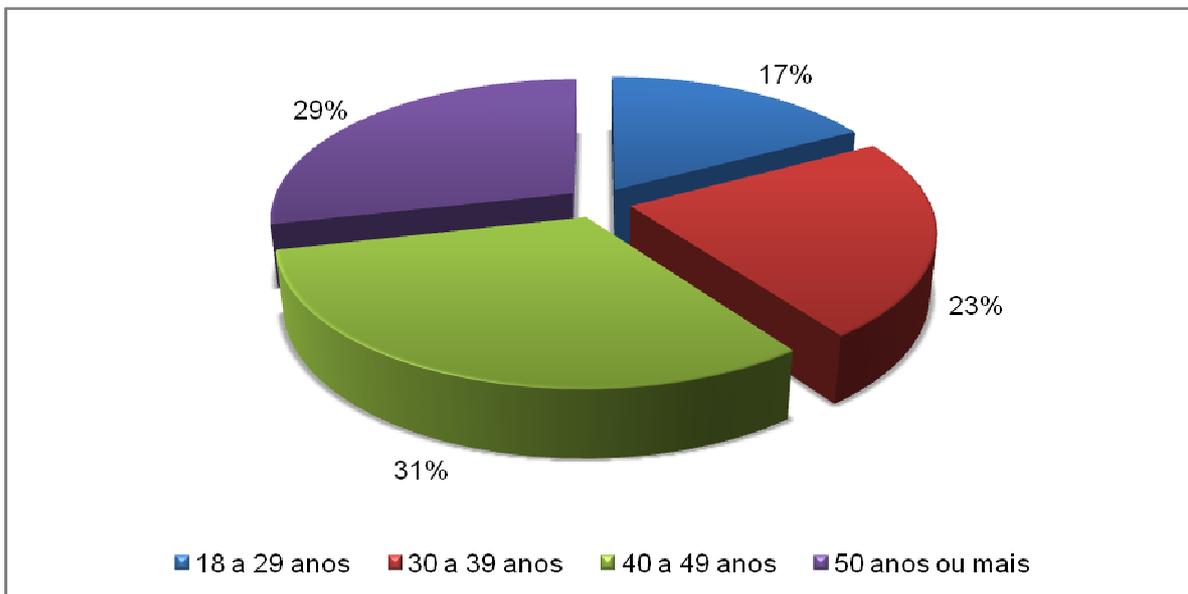


Gráfico 3 – Faixa Etária dos Contadores.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Quanto à faixa etária dos Contadores, com base nas informações obtidas no questionário verificou-se, que a maior parte dos profissionais da área contábil atuantes nas prefeituras do Sudoeste do Paraná, possuem entre 40 anos ou mais, sendo 21 respostas, representando 61% dos respondentes da pesquisa.

Este questionamento evidencia que a maior parte dos profissionais da região tem idade superior a 40 anos, podendo ser considerado um ponto positivo, em virtude da maturidade destes profissionais, e também por conhecerem há anos o andamento da contabilidade do Município onde atuam, facilitando assim o processo de adequação as novas normas; e ao mesmo tempo pode ser um ponto negativo por as pessoas com mais idade estar menos suscetíveis a mudanças de hábitos.

Já para verificar se os Contadores da Região Sudoeste do Paraná estão devidamente capacitados para exercer a função, foi questionada a sua formação acadêmica, e formulado o Gráfico 04.

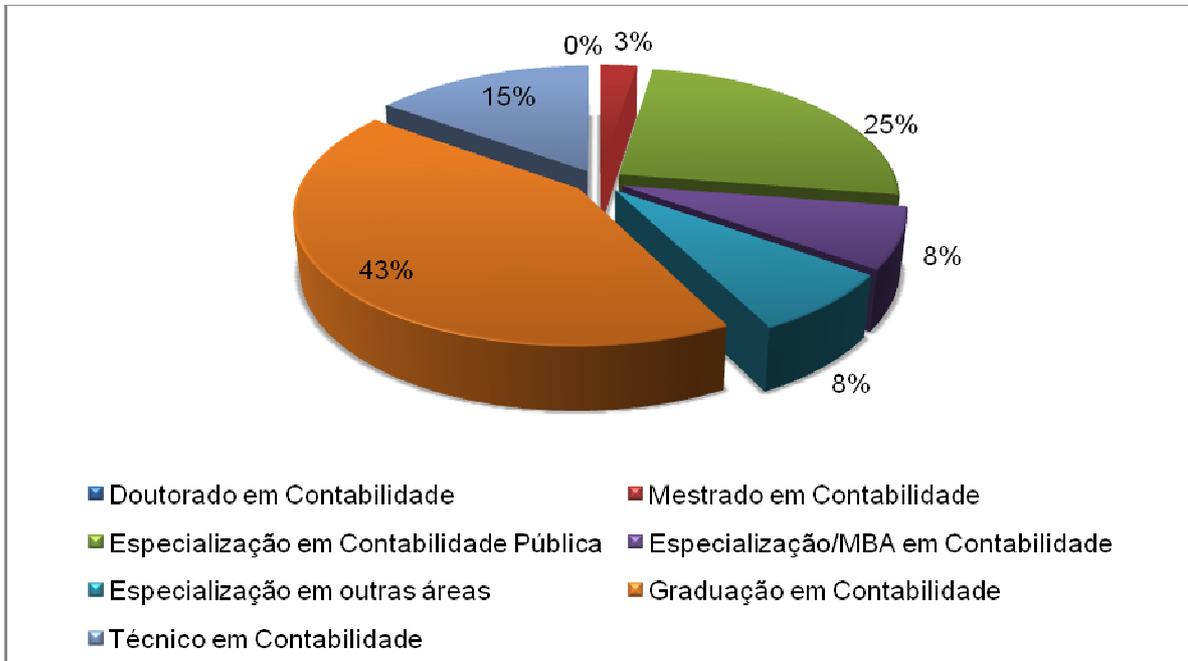


Gráfico 4 – Formação Acadêmica dos Contadores.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

De acordo com as informações obtidas, verificou-se que a grande maioria além de possuir Graduação em Ciências Contábeis, possui também Especialização em Contabilidade Pública, ou seja, 43% dos contabilistas estão se especializando na área do setor público, o que é de grande importância uma vez que além de evolução da ciência contábil, o Código de Ética do Contabilista em seu Capítulo II, trata dos deveres: “Art. 2º São deveres do Profissional da Contabilidade: X – cumprir os Programas Obrigatórios de Educação Continuada estabelecidos pelo CFC;” (CFC, 1996).

Buscando identificar se os respondentes têm experiência como Contador na área pública, pode-se verificar no Gráfico 5.

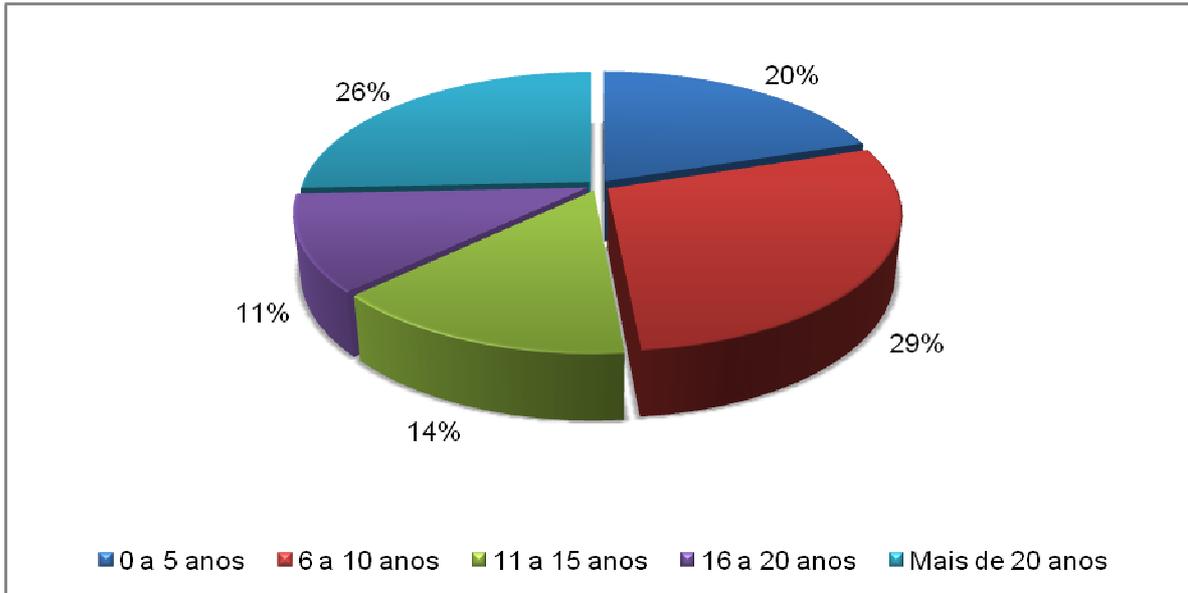


Gráfico 5 – Experiência como Contador na Área Pública.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Com base nos dados demonstrados, verifica-se que 28 dos contabilistas da região possuem acima de 06 anos de experiência no ramo, representando 80% do total. Os dados demonstram ainda que 07 Contadores tem até 5 anos de experiência, o que significa que começaram atuar já no contexto das novas normas, com os novos procedimentos, não necessitando se adaptar a uma nova realidade e modificar hábitos e costumes anteriores a NBCASP. No entanto, a experiência da maioria de certo ponto de vista pode ser positivo neste momento de grandes mudanças no setor público, a experiência pode ser considerada uma boa aliada ao contabilista, pois esta pode promover o entendimento do motivo das mudanças e ajudar o profissional a adaptar-se com maior facilidade.

Ao tratar das NBCASP, deve-se falar das dificuldades em se encontrar materiais sobre as devidas normas, e/ou cursos de aperfeiçoamentos sobre estas, dificuldade levantada também pelos profissionais da área contábil. Mas o aperfeiçoamento profissional e a busca por informações atualizadas relacionadas às NBCASP se tornam um fator importante no processo de adaptação a estas. Neste contexto, o Gráfico 6 mostra se os Contadores da área estão se preparando para o advento das normas.

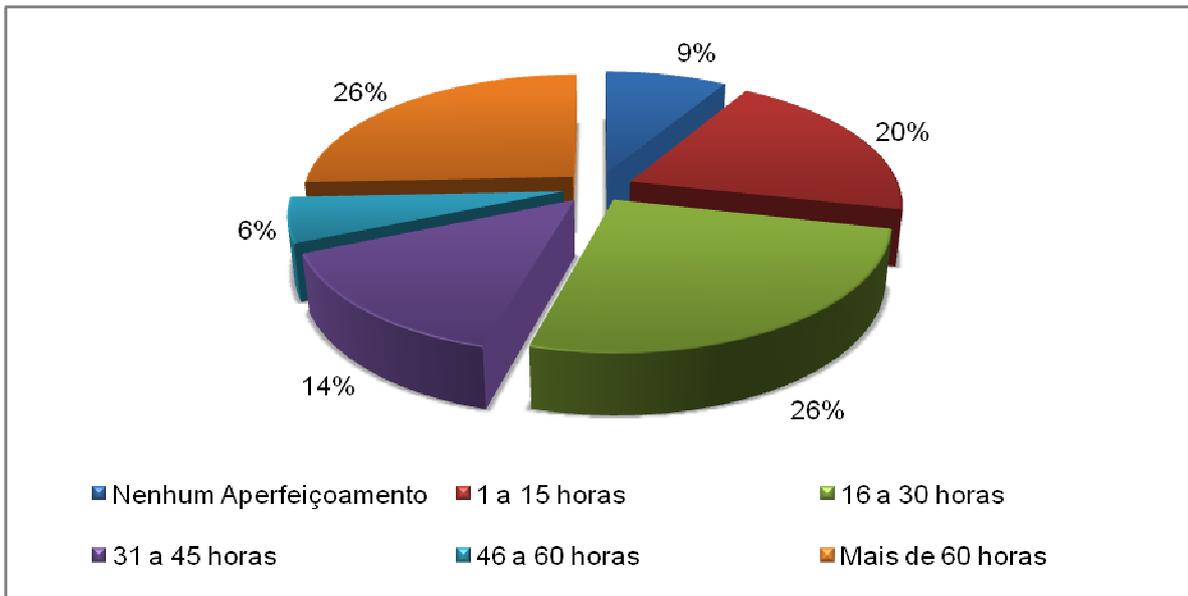


Gráfico 6 – Carga horária de aperfeiçoamento dos Contadores com relação às NBCASP, após a divulgação destas.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Pode-se verificar que 9% dos Contadores que responderam o questionário, não buscaram nenhum aperfeiçoamento sobre as novas normas, e ainda outros 20% tem de 1 a 15 horas, totalizando estes 29%, valor expressivo, visto que por se tratar de novas normas que alteram procedimentos contábeis importantes a tomada de decisão, os Contadores deveriam ir à busca de aperfeiçoamentos.

Cabe ressaltar que dois dos participantes que indicaram não estar se preparando, são Contadores com experiência superior a 20 anos e com idade entre 40 a 49 anos, sendo possível que estes com sua experiência na área estejam menos suscetíveis a mudanças, e talvez por isso não estejam se preparando para o advento das normas.

Portanto, após verificar a busca por aperfeiçoamentos a próxima análise tenta identificar como os Contadores avaliam o seu nível de preparação para essa nova adequação da contabilidade as novas normas, e os resultados são visualizados no Gráfico 7.

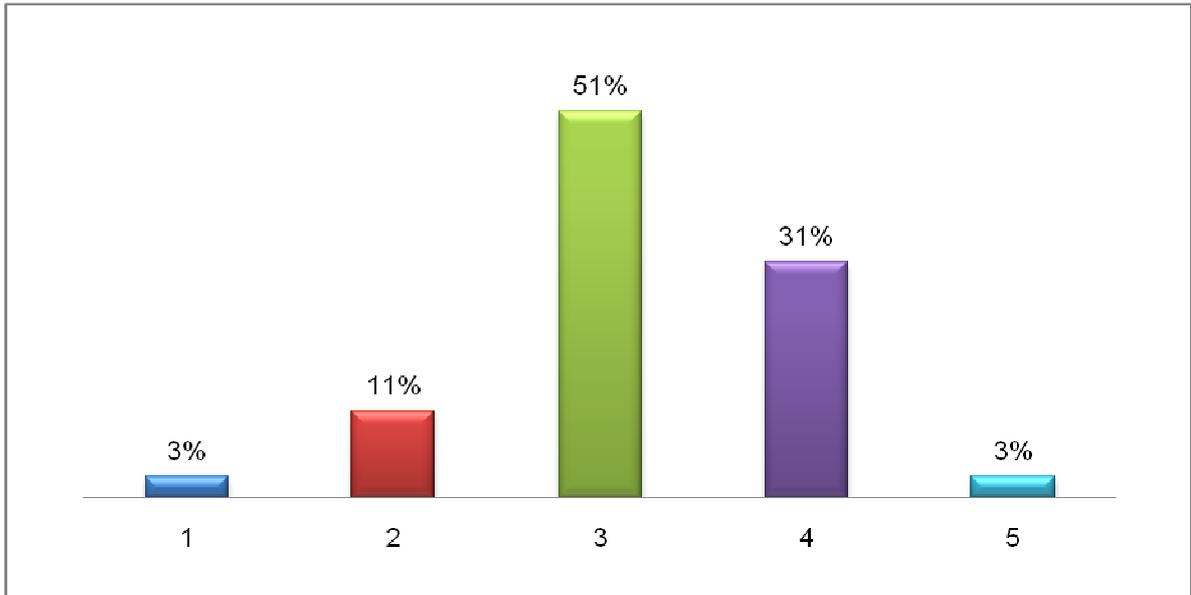


Gráfico 7 – Nível de preparação dos Contadores para a adequação às NBCASP em seu contexto de atuação.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Desta forma, verifica-se que as respostas foram um tanto preocupantes, sendo que das 35 respostas, a mais indicada pelos respondentes, com 51% foi a de que na opinião do profissional o seu conhecimento é “médio”; e somente 3% dos contabilistas responderam ter um nível “preparado” de conhecimento, representando apenas 1, dos 35 que responderam do questionário.

4.2. CARACTERIZAÇÃO DAS PREFEITURAS DA REGIÃO SUDOESTE DO PARANÁ

Para alcançar o objetivo da pesquisa, faz-se necessário conhecer também o ambiente de trabalho dos Contadores respondentes. Para isso foram elaboradas algumas questões sobre o compromisso do gestor municipal, como é o *software* utilizado na prefeitura, e ainda quanto ao cumprimento das normas estabelecidas pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP).

As NBCASP foram emitidas no ano de 2008, e os Profissionais Contábeis tem prazo para completa adaptação até o fim do exercício de 2014, conforme Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) nº 828/2011, desta forma haveria

uma tendência para que grande parte dos Municípios já estivessem aderidos completamente, pois não há previsão para que este prazo seja estendido.

Para que esse cumprimento aconteça, além de preparação do Contador, este também precisa ter apoio da administração. Logo foi questionado qual o nível de compromisso do gestor municipal quanto essa adequação as normas, como se visualiza no Gráfico 8.

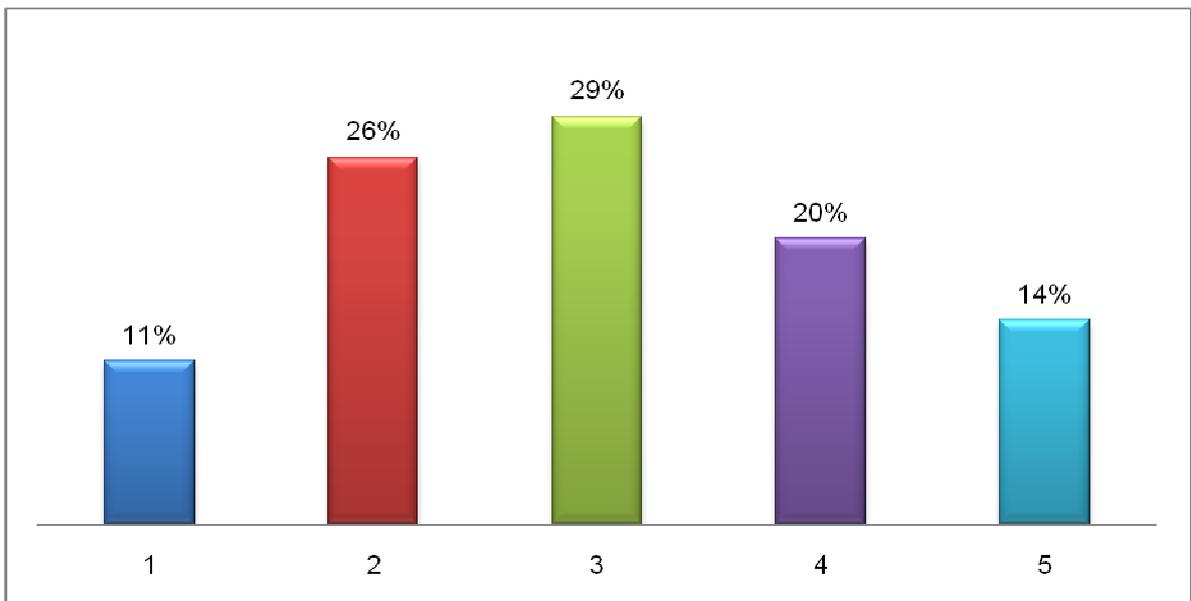


Gráfico 8 – Nível de compromisso do Gestor Municipal (Prefeito) quanto à adequação às NBCASP.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Pode-se verificar que o apoio do gestor municipal não corresponde às expectativas dos Contadores, sendo que 55% dos gestores não estão comprometidos em contribuir na adesão das NBCASP.

De acordo com Azevedo et al. (2010), além das NBCASP proporcionarem maior controle e transparência na Contabilidade Pública, viabilizará aos Contadores apresentar ao gestor informações gerenciais para um melhor desempenho funcional, e maior eficácia dos gastos, sendo assim uma administração que poderá oferecer aos munícipes demonstrações contábeis indispensáveis para o exercício da cidadania.

Outro meio que é indispensável nesse processo de adequação, e um *software* adequado, pois este é base de registro de todos os procedimentos a serem realizados na contabilidade. Para tanto foi questionado sobre a adequação do

software utilizado pelas prefeituras do Sudoeste do Paraná, conforme exposto no Gráfico 9.

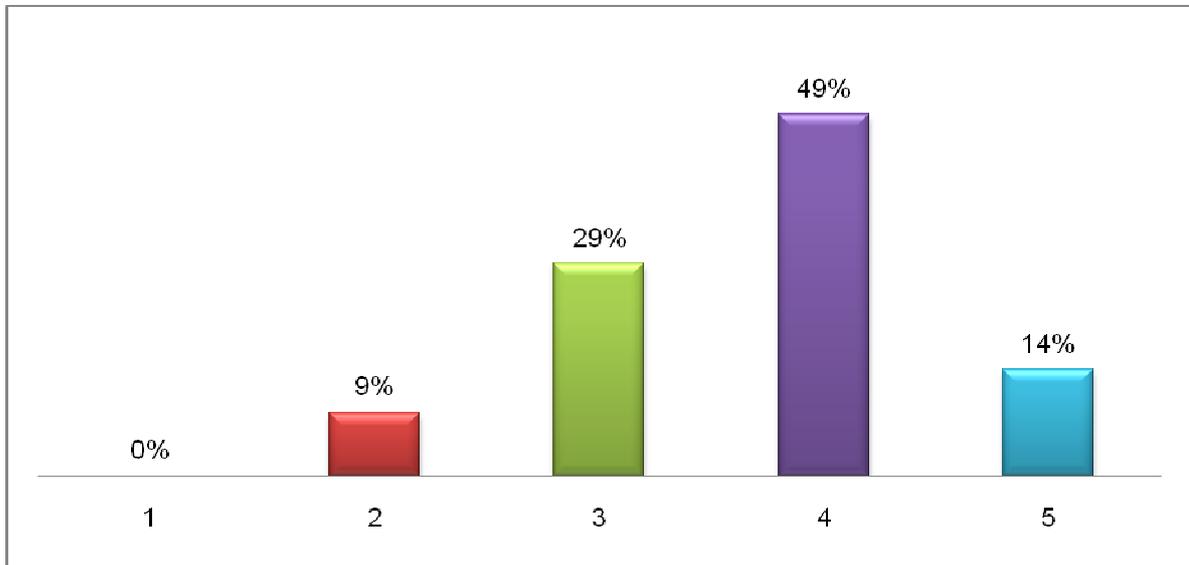


Gráfico 9 – Avaliação dos Contadores referente ao *software* utilizado pelos Municípios da Região Sudoeste do Paraná quanto à adequação de seus sistemas às NBCASP.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Analisando as respostas obtidas verifica-se que 63% dos respondentes estão satisfeitos com o *software* utilizado, logo se acredita que este já esteja programado para as novas normas, permitindo a realização das operações básicas identificadas nas normas.

Logo concomitante com isso, Nascimento et al. (2013, p. 11) entende que o Contador além de executar suas atividades costumeiras, precisará acrescentar à sua rotina novos procedimentos que demandarão maior capacidade técnica e ferramentas tecnológicas adequadas ao novo padrão.

4.3. PERCEPÇÃO DOS CONTADORES REFERENTE À ADESAO DAS NBCASP NOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO SUDOESTE DO PARANÁ.

A Portaria Nº 467, de 6 de Agosto de 2009, com a intenção de consolidar e padronizar os procedimentos contábeis nos três níveis de governo, em apoio a LRF, Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, e conforme o disposto no inciso II

do art. 1º da Portaria nº 184, de 25 de agosto de 2008, do Ministério da Fazenda estabelece diretrizes a serem ressaltadas no setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis.

Além disso, as Demonstrações Contábeis são abordadas na NBCT 16.6 e abrangem o Balanço Patrimonial, o Balanço Orçamentário, o Balanço Financeiro, a Demonstração das Variações Patrimoniais, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e a Demonstração do Resultado Econômico, além das notas explicativas (CFC, 2008). Diante disso foi questionado qual o nível de atendimento pela contabilidade realizada nas prefeituras pesquisadas, dessas demonstrações, conforme exposto no Gráfico 10.

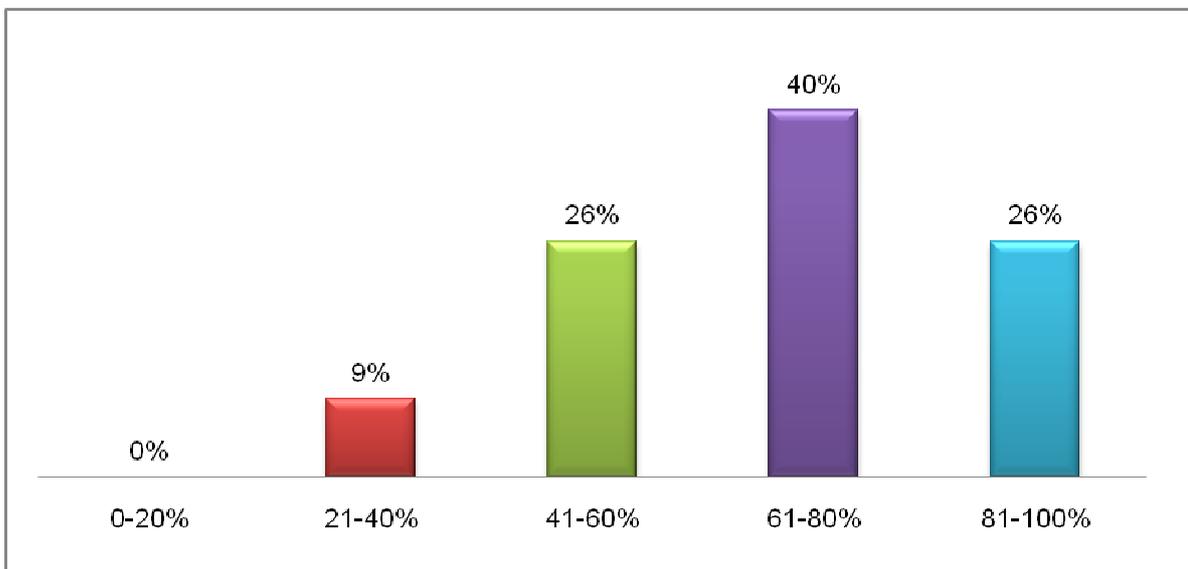


Gráfico 10 – Nível de atendimento do Plano de Contas Único, das Demonstrações Contábeis padrões, e as Notas Explicativas, obrigatórias às NBCASP, nos Municípios da Região Sudoeste do Paraná.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Em análise percebe-se que todas as prefeituras do Sudoeste do Paraná já estão aderindo ao Plano de Contas Único, a nova maneira de elaboração das Demonstrações Contábeis, bem como a utilização das notas explicativas o que já era esperado haja visto que o prazo máximo é 2014. Entende-se ainda que cerca de 66% das prefeituras estão com mais de 60% concluído.

De acordo com Bertulino et al. (2012, p.229) a utilização das Notas Explicativas, facilita a leitura pelos cidadãos dos valores e metodologias utilizados

para a elaboração dos demonstrativos, o que deixa claro o objetivo da adesão às referidas normas.

Além da adesão de novas demonstrações, muitos outros procedimentos foram alterados com as NBCASP, na busca do resgate da essência da ciência contábil. No Gráfico 11, a análise é em relação à adesão as NBCASP, na data de realização do questionário, que foi de 23 de junho de 2014 a 21 de julho de 2014.

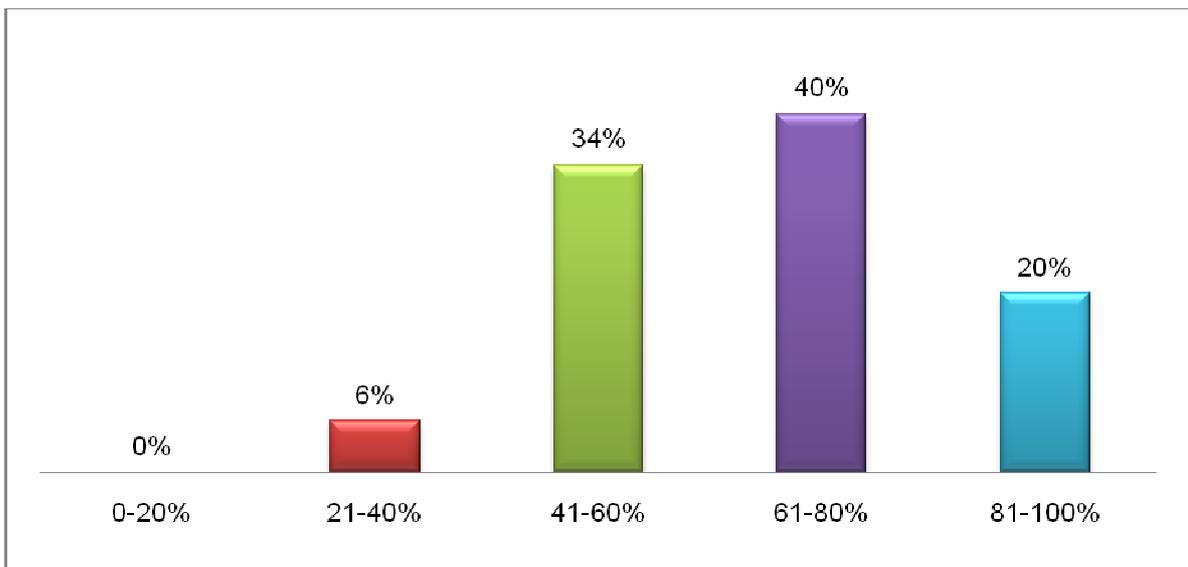


Gráfico 11 – Nível de adesão das NBCASP nos Municípios da Região Sudoeste do Paraná até a presente data.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Percebe-se que, todas as Prefeituras já estão aderindo as NBCASP, vindo assim que há uma conscientização da necessidade de adequação, e ainda o gráfico demonstra que 94% destas já estão com mais de 41% de adesão na data do questionário. Neste contexto Feijó e Bezerra Filho (2012, p. 45) falam sobre a importância e contribuições da adequação as NBCASP:

O desafio é grande, mas, o ganho de informações será enorme, contribuindo sobremaneira para a tomada de decisão por parte dos gestores, controles internos e externos e, principalmente, pela sociedade brasileira que se encontra em pleno processo de desenvolvimento econômico-social.

O prazo para cumprir com esse desafio, é o fim do exercício de 2014, conforme Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional nº 828, de 14 de dezembro de 2011, logo perguntou-se para os Contadores qual a previsão do nível de adequação

as novas normas no final do exercício de 2014, e o resultado observa-se no Gráfico 12.

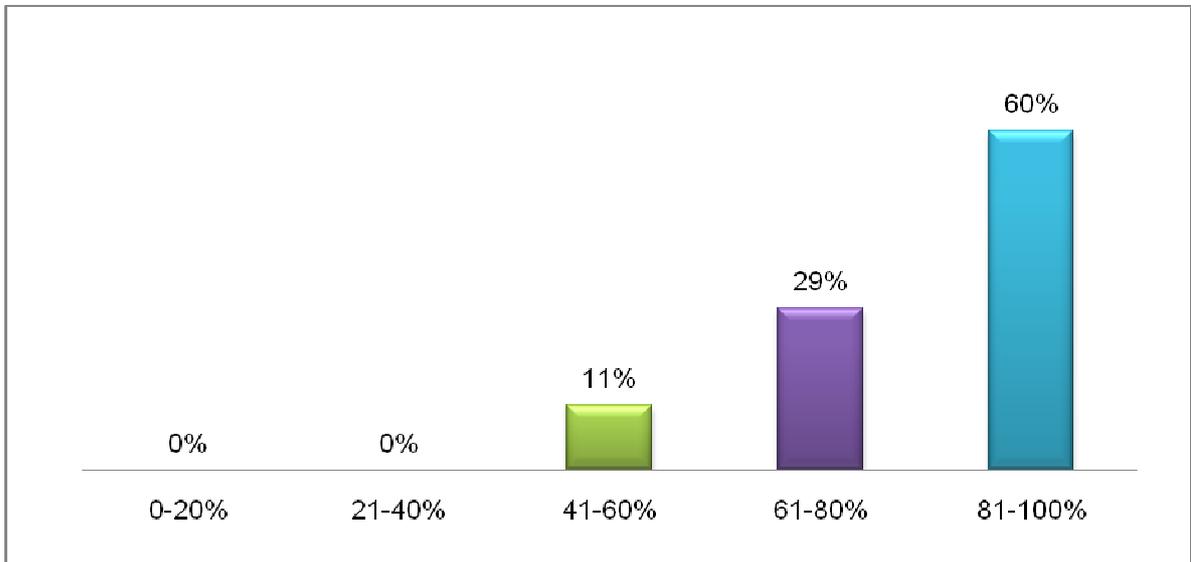


Gráfico 12 – Previsão do nível de adesão às NBCASP ao final do prazo estipulado pela Secretaria do Tesouro Nacional nos Municípios da Região Sudoeste do Paraná.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Verifica-se que 60% dos respondentes acreditam que no final do exercício de 2014, a prefeitura onde trabalham terá mais de 81 % concluído ou então 100% do processo de adequação.

4.4. PERCEPÇÃO DOS CONTADORES SOBRE AS VANTAGENS DA ADEQUAÇÃO ÀS NBCASP NOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO SUDOESTE DO PARANÁ.

A primeira análise realizada foi em relação ao nível de concordância dos Contadores referente ao auxílio das NBCASP no cumprimento das disposições da LRF e da Lei nº 4.320/64, conforme exposto no Gráfico 13.

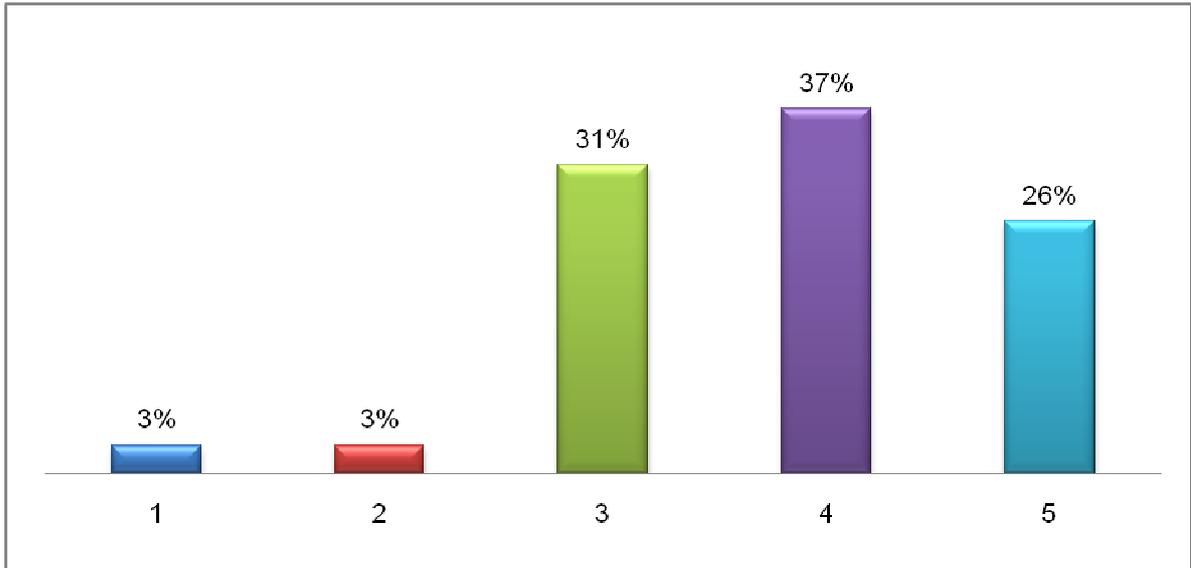


Gráfico 13 – Nível de concordância dos Contadores referente ao Auxílio das NBCASP no cumprimento das disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Lei nº 4.320/64.
Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

A LRF ou Lei Complementar nº 101, de 4 de Maio de 2000, surgiu com o intuito de estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, dando mais transparência às contas públicas e buscando frear o gasto indevido do dinheiro público pela União, Estados e Municípios, prevenindo riscos e correção de irregularidades que comprometam o equilíbrio das contas públicas.

A LRF veio complementar a Lei nº 4320/64, a qual instituiu normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, em concordância com a Constituição Federal.

Pode-se observar que 94% dos respondentes acreditam que as NBCASP vão auxiliar no cumprimento da LRF e da Lei nº 4320/64.

Outra vantagem das NBCASP seria a inserção do Brasil no contexto democrático internacional, e os dados vêm-se no Gráfico 14.

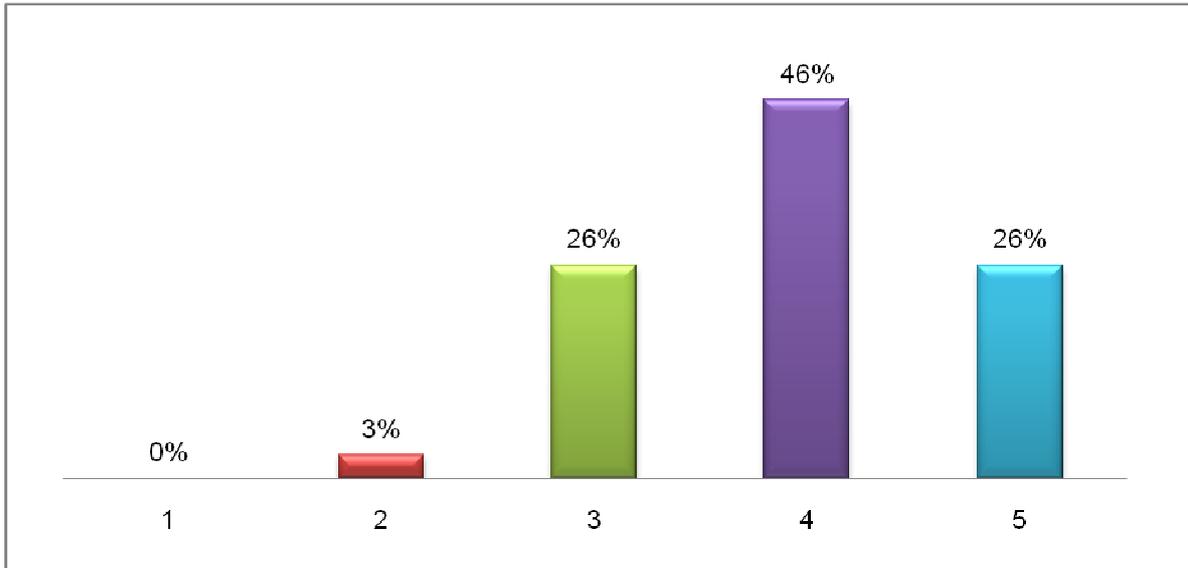


Gráfico 14 – Nível de concordância dos Contadores referente à Inserção do Brasil no contexto democrático internacional.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Percebe-se que 97% dos Contadores concordam com essa afirmativa, acreditam que as NBCASP, geraram a inserção do Brasil no contexto democrático internacional.

Scarpin e Soares (2010, p. 39), já chegaram a essa opinião quando citaram:

É necessário e urgente que o país caminhe para a convergência às boas práticas contábeis, estabelecidas pelos padrões internacionais de contabilidade, pois, no futuro, este será um importante diferencial para atrair investimentos para o Brasil e reconhecimento pela comunidade internacional.

Além disso, o objetivo do CFC ao publicar as NBCASP teve o intuito de contribuir na aproximação das normas brasileiras de Contabilidade Pública com as regras internacionais. Para Darós e Pereira (2009, p. 2) “A tendência de harmonização internacional das normas contábeis parece ser uma necessidade imposta pela integração dos mercados e uma exigência de investidores e credores”.

A próxima análise refere-se a existência de uma exigência maior quanto a confiabilidade das informações. No Gráfico 15 apresenta-se dados da pesquisa referente ao nível de concordância dos Contadores referente à elaboração de demonstrações contábeis mais confiáveis com a adaptação das NBCASP.

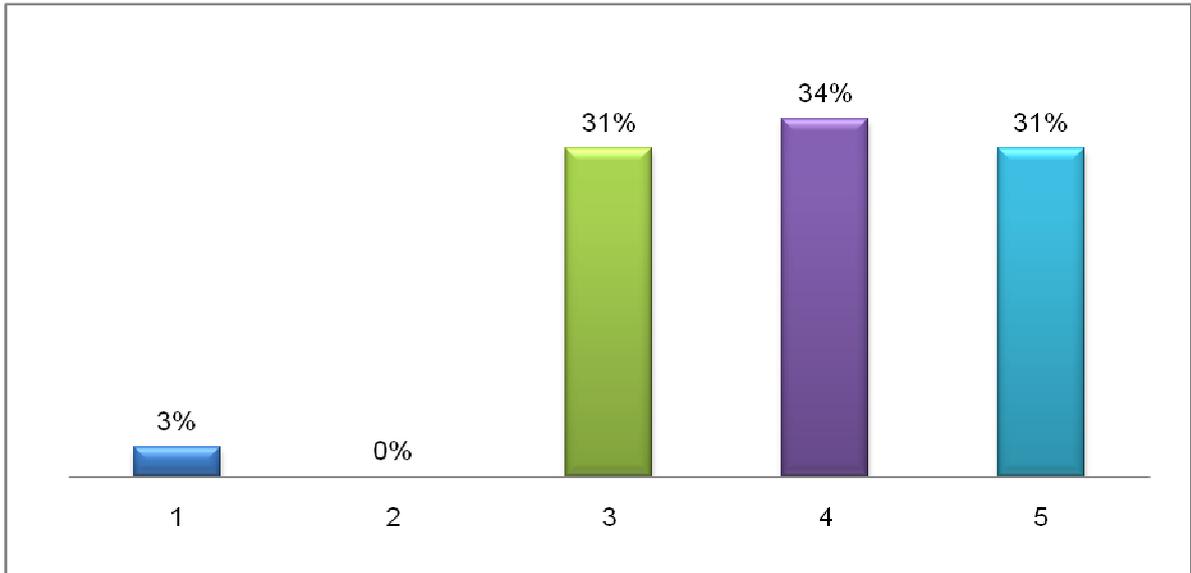


Gráfico 15 – Nível de concordância dos Contadores referente à Elaboração de demonstrações contábeis mais confiáveis com a adequação às NBCASP.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Nota-se que a maioria dos respondentes acredita que a adequação as novas normas vão contribuir para a confiabilidade das demonstrações contábeis. Corroborando com os Contadores Feijó e Bezerra Filho (2012, p. 29) destacam:

As motivações e importância da necessidade de mudanças nos atuais paradigmas que, culturalmente, abarcam a Contabilidade Pública brasileira, objetivando garantir informações contábeis de qualidade que deem suporte à otimização da gestão dos recursos públicos (custos), ao princípio da transparência e à instrumentalização do controle social, visando sempre à eficiência, eficácia e efetividade das ações governamentais.

Ressalta-se ainda que Almeida e Santos (2012, p. 22) ao tratar da relevância acarretada pela inovação da Contabilidade Pública com um esforço de órgãos contábeis para atingir o objetivo da Ciência Contábil sempre de modo satisfatório, divulgando informações úteis e confiáveis para os cidadãos.

Além da confiabilidade e inserção do Brasil no contexto mundial, as NBCASP também foram criadas para a unificação das práticas contábeis, e no Gráfico 16, apresentam-se os dados obtidos:

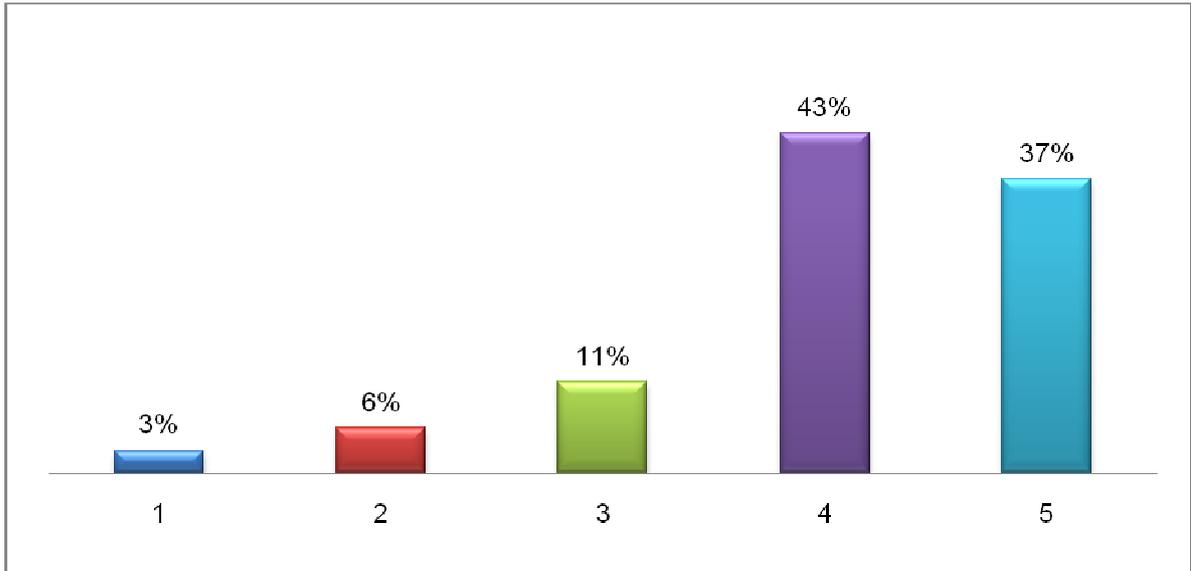


Gráfico 16 - Nível de concordância dos Contadores referente à unificação das práticas contábeis, facilitando o entendimento com a adequação às NBCASP.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Nota-se que 80% dos respondentes acreditam que a unificação realmente é um bem que as NBCASP estão proporcionando. E ainda “deve existir a necessária integração e harmonização na interpretação dos atos e fatos administrativos” (FEIJÓ; BEZERRA FILHO 2012, p. 29).

Verificou-se a percepção dos Contadores sobre o auxílio ao efetivo controle patrimonial é uma vantagem das adequações as NBCASP, conforme exposto no Gráfico 17.

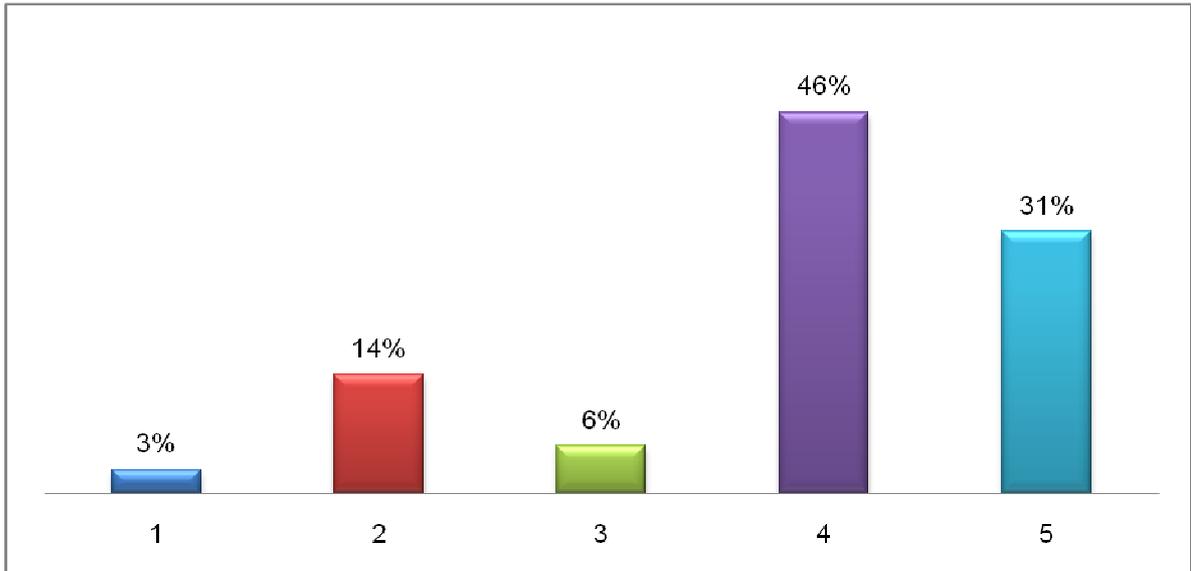


Gráfico 17 – Nível de concordância dos Contadores referente ao efetivo controle patrimonial, com evidência clara e objetiva dos bens e de seus valores atualizados.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Na percepção dos Contadores 77% concordam que as NBCASP, auxiliam no efetivo controle patrimonial, com evidência clara e objetiva dos bens e de seus valores atualizados, sendo que esta seria uma das vantagens na adaptação da NBCASP.

As NBCASP mudaram o enfoque orçamentário da Contabilidade Pública para o patrimonial, conforme exposto no Capítulo 2 deste trabalho, sendo que a partir da publicação destas, houve obrigatoriedade no controle dos bens e de seus valores atualizados.

Desta forma, torna-se certo que um efetivo controle patrimonial é necessário para uma contabilização correta dos fatos e atendimento principalmente no que tange a NBC T 16.9 a qual trata da depreciação, exaustão e amortização dos bens públicos. Sabe-se também que sempre ocorreu grande dificuldade no controle patrimonial destes e que as NBCASP tem papel fundamental nesta mudança.

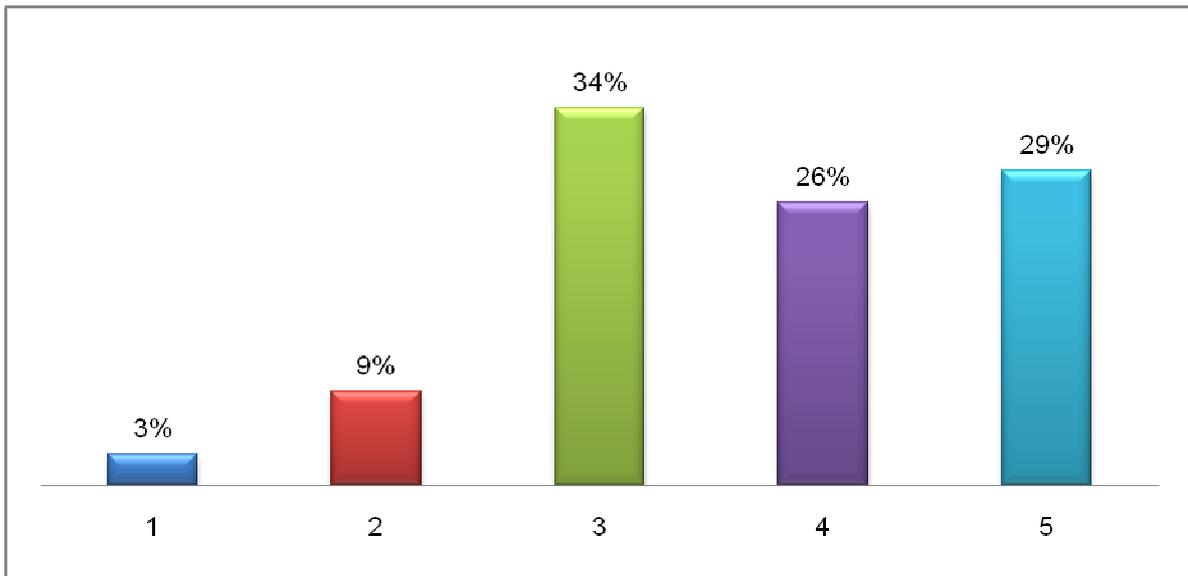


Gráfico 18 – Nível de concordância dos Contadores referente à Melhora do planejamento da administração pública resultando na melhor gestão e aplicação de recursos.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Em relação ao nível de concordância dos respondentes referente à melhoria do planejamento da administração pública o que resultaria na melhor gestão e aplicação de recursos, fica evidenciado no Gráfico 18: que 89% dos Contadores, concordam com essa afirmativa.

A cartilha emitida pelo Tesouro Nacional no início de 2013, a qual traz orientações específicas aos Gestores Municipais (Prefeitos) quanto à Nova Contabilidade e Gestão Fiscal, evidencia os principais benefícios trazidos pelas Normas e dentre eles está a geração de informação útil para a tomada de decisão por parte dos gestores públicos e a racionalização e melhor gestão dos recursos públicos.

Desta forma, não há dúvidas de que o registro e acompanhamento de transações que afetam o patrimônio, a melhoria no processo de prestação de contas, tanto por parte dos tribunais e órgãos de controle, quanto pela sociedade; quanto ao plano de contas padronizado geram uma melhor aplicação dos recursos públicos. Assim, as respostas obtidas e que podem ser visualizadas no Gráfico 18, mostram que os profissionais contábeis estão cientes que as NBCASP geram informações relevantes aos gestores.

Em se tratando do nível de concordância dos respondentes referente à agregação de valor quanto à qualidade, confiabilidade, tempestividade,

compreensibilidade, comparabilidade e ganho no nível informacional com a adaptação das NBCASP, pode-se verificar, de acordo no Gráfico 19.

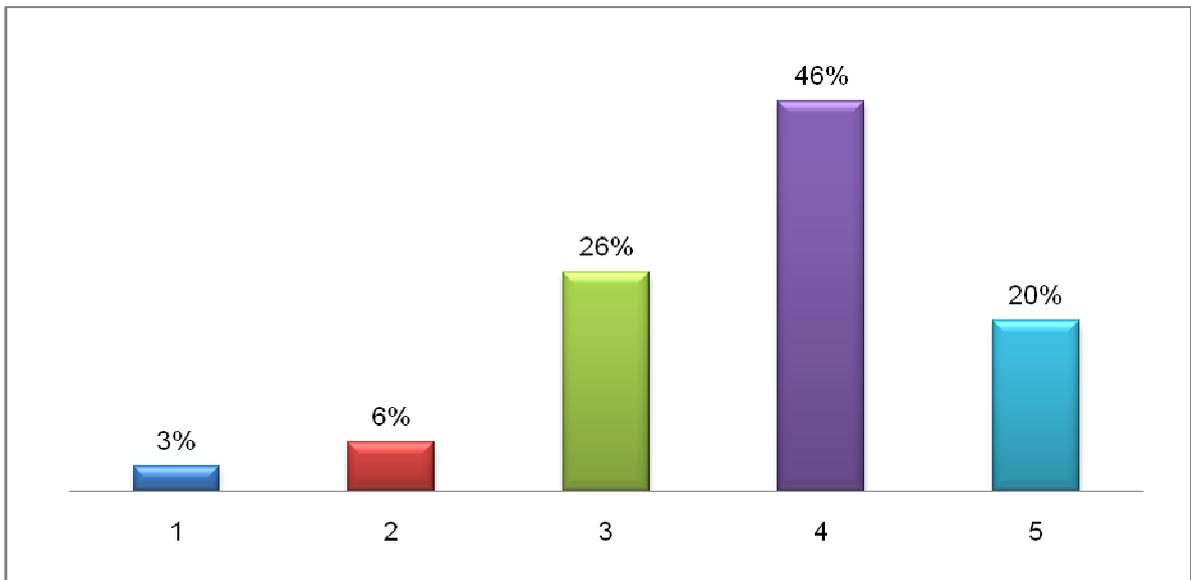


Gráfico 19 – Nível de concordância dos Contadores referente à agregação de valor quanto à qualidade, confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade, comparabilidade e ganho no nível informacional com a adequação às NBCASP.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Verifica-se que 91% dos respondentes classificaram essa vantagem como de grande relevância, uma vez que a Contabilidade Pública deverá servir como instrumento de planejamento de modo a auxiliar na tomada de decisão; e, por meio de seus demonstrativos, atuar como instrumento de transparência, vinculada à prestação de contas e direcionada à eficácia no controle dos recursos públicos por parte da sociedade.

No que se referente à integração com as Normas Internacionais de Contabilidade com a adequação das NBCASP, os resultados obtidos dos questionários foram transformados no Gráfico 20.

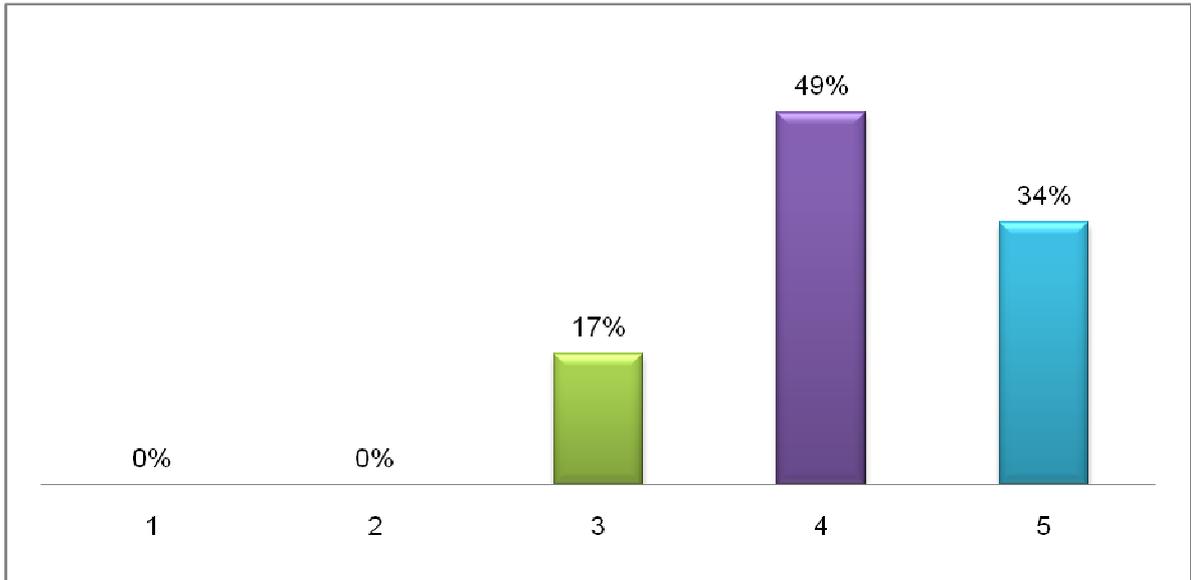


Gráfico 20 – Nível de concordância dos Contadores referente à integração com as Normas Internacionais de Contabilidade com a adequação às NBCASP.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Na percepção de 100% dos Contadores respondentes as NBCASP provocaram à integração com as Normas Internacionais de Contabilidade. Salienta-se que a padronização dos procedimentos contábeis a nível internacional, é um processo necessário para promover o ingresso de capitais e contribuir para a expansão dos negócios das empresas no âmbito privado e que se estende para a Contabilidade Pública. Está necessidade de modernização, adequação e reformulação dos procedimentos e normas contábeis é um fato inegável no contexto do processo de globalização da economia mundial.

Assim sendo, esta última vantagem reflete o entendimento dos respondentes quanto a uns dos principais propósitos da adaptação das NBCASP, seja na esfera municipal, estadual ou federal.

4.5. PERCEPÇÃO DOS CONTADORES SOBRE AS DIFICULDADES NA ADEQUAÇÃO ÀS NBCASP NOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO SUDOESTE DO PARANÁ.

Até meados da década de 80, a Contabilidade Pública brasileira padecia de grave desorganização estrutural, inexistindo instrumentos adequados de planejamento, execução e controle financeiro (SOARES; SCARPIN, 2010).

A partir disso começa-se a perceber a necessidade de mudança de enfoque na atuação contábil na área pública, não porque esteja ocorrendo mudança de princípios da Ciência, mas em função da necessidade de mudança de cultura, estabelecida há mais de 40 anos de prática com viés orçamentário. Logo se tornam de grande importância as mudanças baseadas nas NBCASP, que resgata a aplicação pela da Ciência Contábil (ALBERTON et al., 2013).

No entanto a compreensão, a disponibilidade de recursos, de tempo, as ferramentas disponíveis e a estrutura técnica, o apoio dos gestores, são variados de uma prefeitura para outra, e podem limitar ou impedir a adaptação dessas novas práticas (ALBERTON et al., 2013).

Para análise dessas dificuldades no processo de implantação das NBCASP, incluiu-se no questionário uma pergunta com diferentes possíveis dificuldades encontradas pelos Contadores no seu ambiente de trabalho.

A primeira análise trata da falta de apoio dos gestores aos Contadores no processo de adequação as NBCASP, como pode ser visto no Gráfico 21.

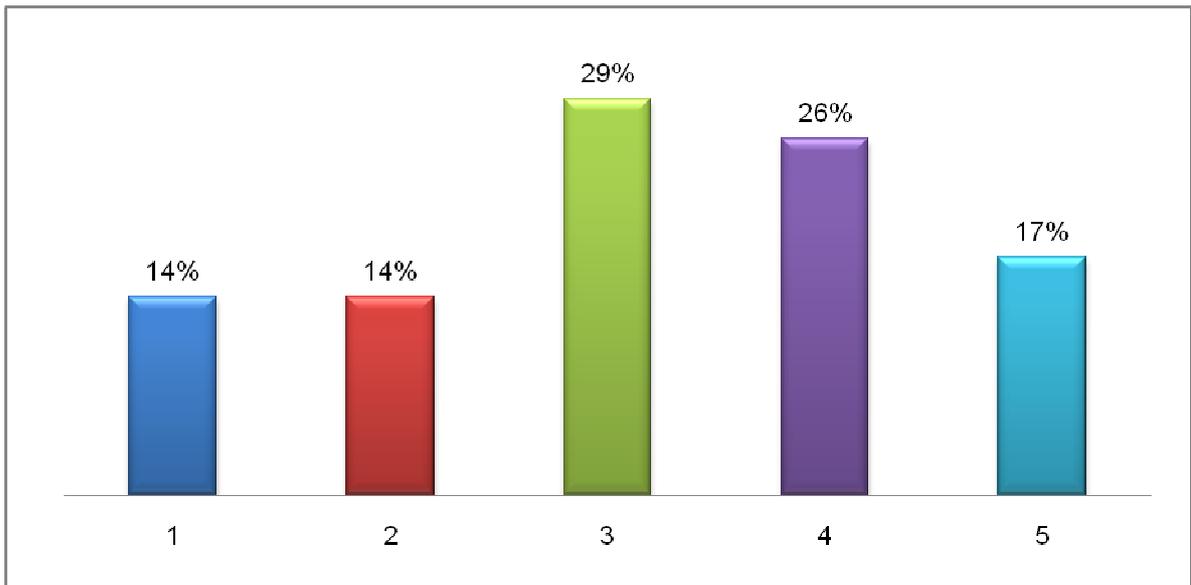


Gráfico 21 – Nível de concordância dos Contadores referente à falta de apoio por parte dos gestores públicos para a adequação às NBCASP.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Observa-se que 71% dos respondentes, acreditam que a falta de apoio uma dificuldade enfrentada. O apoio dos gestores é fundamental, pois se faz necessário uma interligação das funções Contador/gestor, é o que deixa claro Nascimento et al. (2013, p.12):

Para conseguir uma postura favorável ao processo das mudanças, qualquer projeto deve, impreterivelmente, ter o apoio dos dirigentes máximos dos órgãos, e fazer uso, sempre que possível, de mecanismos de incentivos e/ou sanções aos atores do processo, ou seja, os gestores públicos.

Concomitante a isso, o resultado do trabalho do Contador, dará subsídios a eficácia do trabalho do gestor, ou seja, o Contador gera informações úteis para balizar a tomada e decisão do gestor.

A segunda análise depara-se com a dificuldade das instituições públicas em se adaptar a essa nova realidade, principalmente em se tratando de funcionários qualificados para tal função. Dados da pesquisa referente a essa dificuldade que pode ser observada no Gráfico 22.

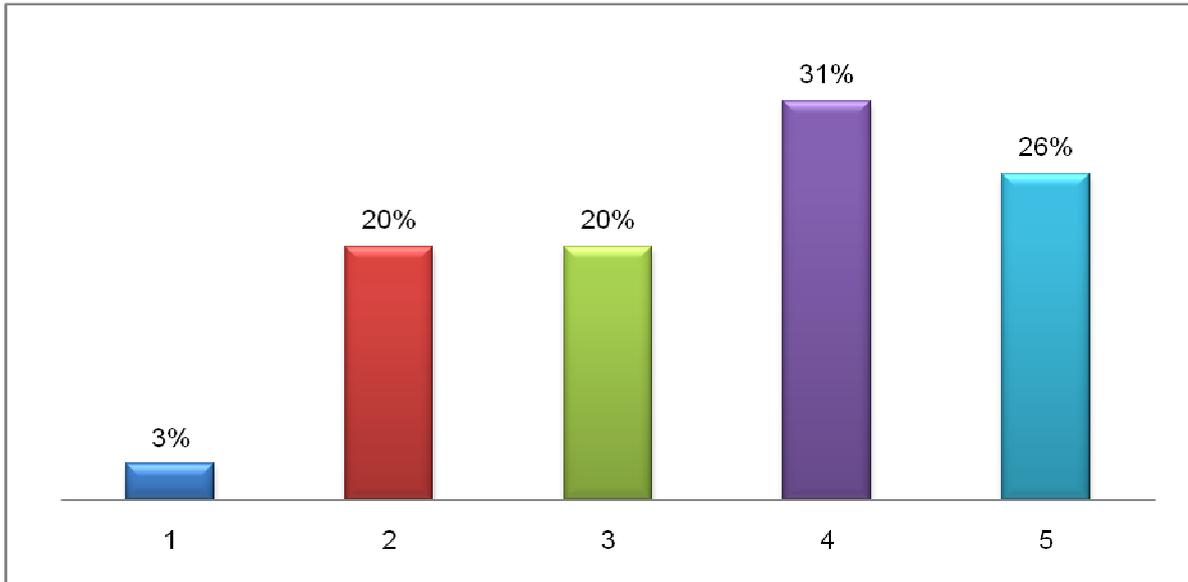


Gráfico 22 – Nível de concordância dos Contadores referente à falta de qualificação profissional dos demais membros do quadro de funcionários para a adequação às NBCASP.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Nota-se que 57% dos Contadores consideram relevante a falta de qualificação dos demais membros do quadro de funcionários. É certo que o Contador sozinho não faz a mudança, sendo um processo complexo e que exige muito tempo, há necessidade de uma equipe preparada, tornando o processo menos demorado.

Neste sentido, as mudanças provocadas pelas novas normas no setor público impactam tanto a ciência contábil quanto nos demais funcionários, bem como os gestores, que terão que rever seus conceitos para ficarem atualizados perante a conjuntura atual. Logo, torna-se fundamental também a disseminação da norma dentro da prefeitura, através de cursos, seminários, orientações e disponibilização de material de consulta para todos os envolvidos no processo (FREYTAG et al. 2012).

Uma terceira dificuldade apontada e que é de relevância é a falta de treinamentos focados nas alterações. Desta forma, uma das questões respondidas verifica a existência desta dificuldade no momento da adequação das NBCASP, como pode se ver no Gráfico 23.

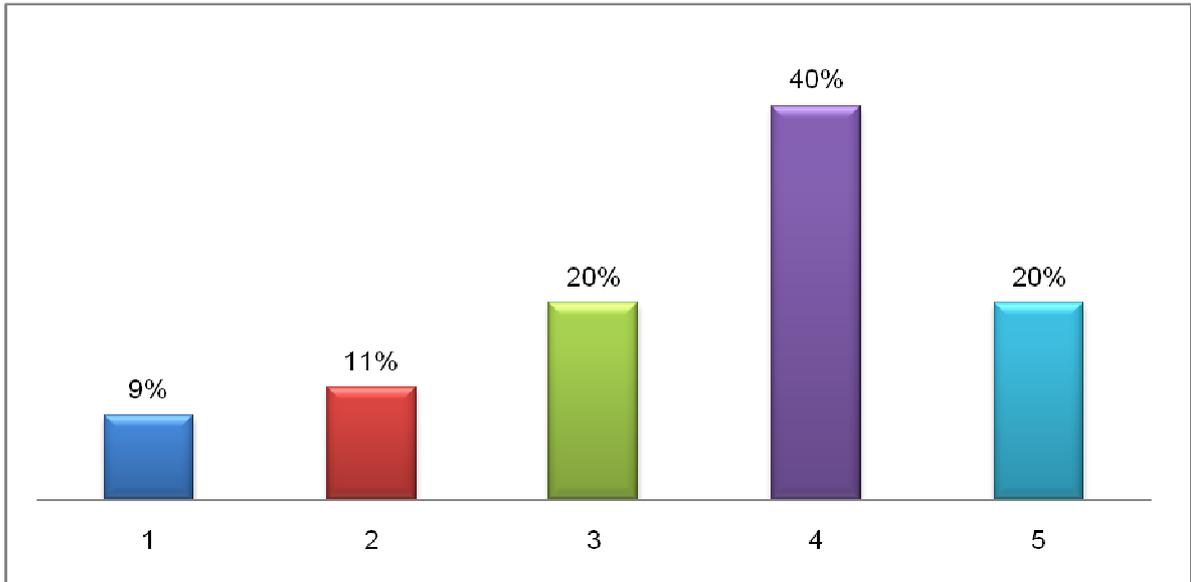


Gráfico 23 – Nível de concordância dos Contadores referente à falta de treinamentos focados nas alterações trazidas pelas NBCASP.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Muitos profissionais relatam que há pouca oferta de capacitações e treinamentos e que quando tem, acabam sendo oneroso demais para o Município, sendo que estes são geralmente em local distante e nem todos os profissionais tem oportunidade de participar. É o que nota-se no Gráfico 23, dos Contadores respondentes 80% acreditam que a falta de treinamentos é uma dificuldade a ser enfrentada.

Outra dificuldade a ser analisada é o *software*, que é o instrumento de fundamental importância para a adequação das NBCASP. Assim como ele é um grande aliado, pode se tornar uma dificuldade caso não esteja padronizado de acordo com as novas normas. Perguntados sobre o assunto, o Gráfico 24 demonstra os resultados obtidos.

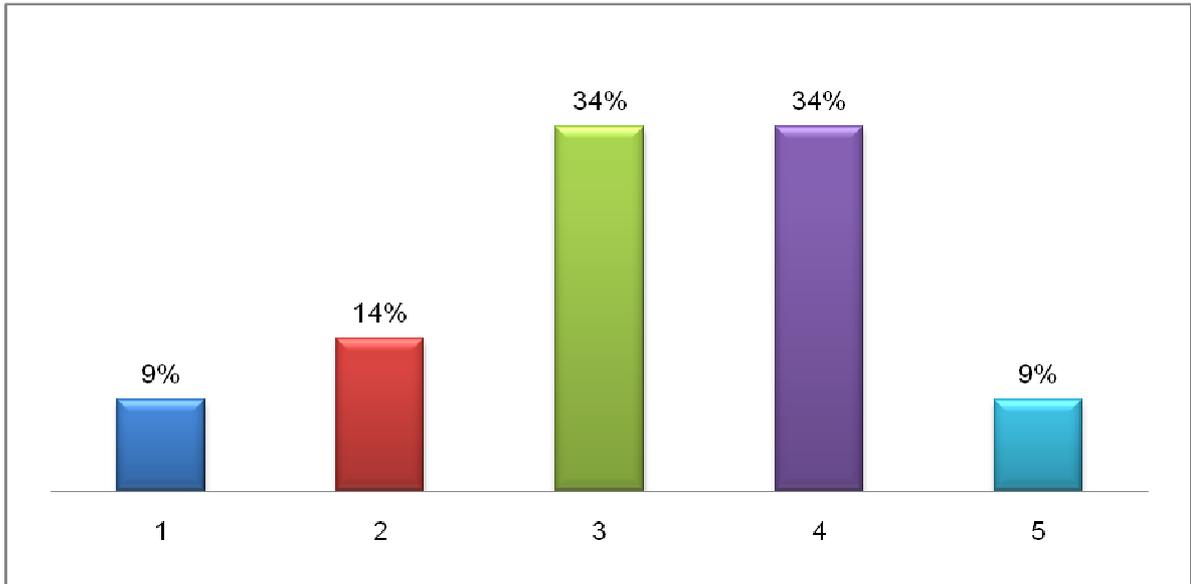


Gráfico 24 – Nível de concordância dos Contadores referente à adequação às NBCASP dos Sistemas (*software*) de contabilidade governamental utilizados.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

E verifica-se que 68% dos respondentes, consideram a inadequação do *software* como um empecilho para o bom andamento da adesão das NBCASP, visto que é este a porta de entrada para o armazenamento dos dados.

Além dos sistemas informatizados exigirem mudanças, há de ocorrer também mudanças de hábitos, procedimentos, e isso exige tempo, se tornando assim uma dificuldade, conforme observado no Gráfico 25.

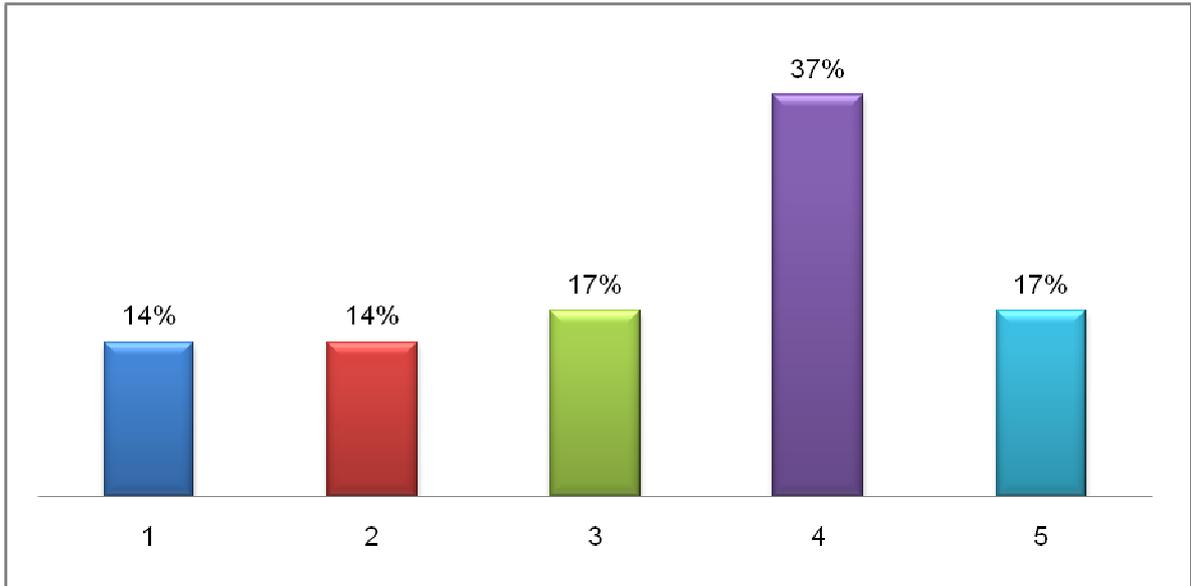


Gráfico 25 – Nível de concordância dos Contadores referente à escassez de tempo para a adequação às NBCASP.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Para 54% dos respondentes o tempo é uma das dificuldades no processo de adaptação das NBCASP, uma vez que muitos dos novos procedimentos tratam da revisão de tarefas já executadas, e aprimoramento dos procedimentos já utilizados, logo com a falta de funcionários qualificados, acaba por sobrecarregar o Contador.

A próxima análise refere-se à escassez literária que é outra questão apontada como uma dificuldade, como é demonstrada no Gráfico 26.

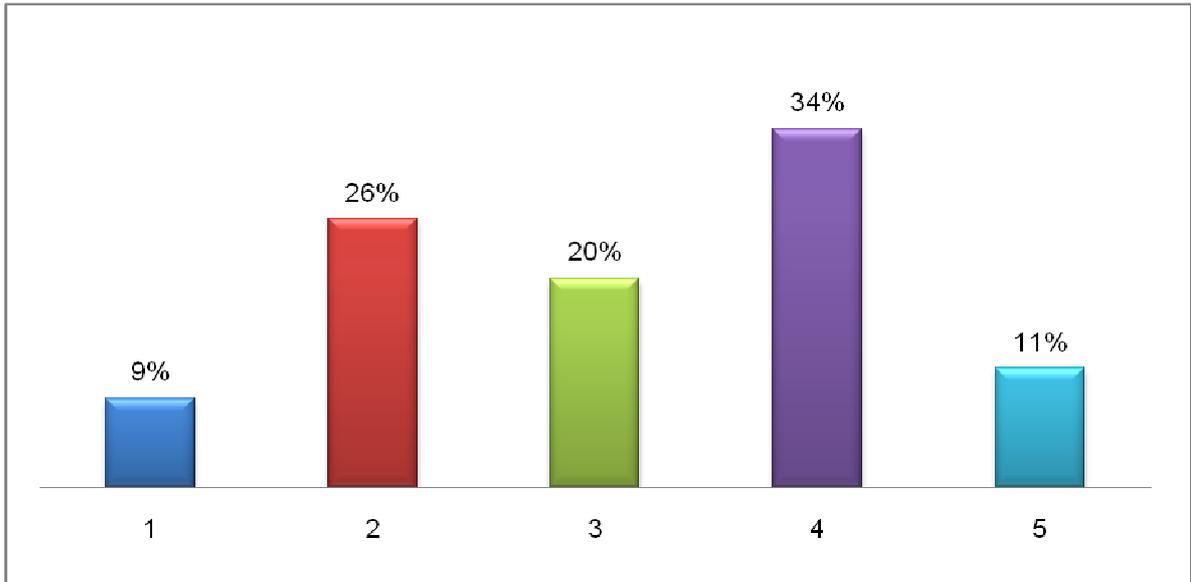


Gráfico 26 – Nível de concordância dos Contadores referente à escassez literária sobre as NBCASP.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Observa-se que 65% dos respondentes classificaram o nível de concordância com esta dificuldade entre médio e elevado. Por ser um tema relativamente novo há uma grande escassez de materiais que possam auxiliar os Contadores no processo de adaptação. Além disso, ainda são poucas as pesquisas sobre esse tema e somente em raros casos são voltadas para a área governamental, tornando assim esta uma dificuldade para adaptação (AMARAL; BORBA, 2012). Além dessa falta de materiais na área, a mudança de hábitos, tem dificultado o processo de adequação às novas normas.

A próxima análise objetivou identificar se os profissionais da área estão identificando essa mudança de hábito como uma dificuldade, assim foram coletadas respostas no Gráfico 27.

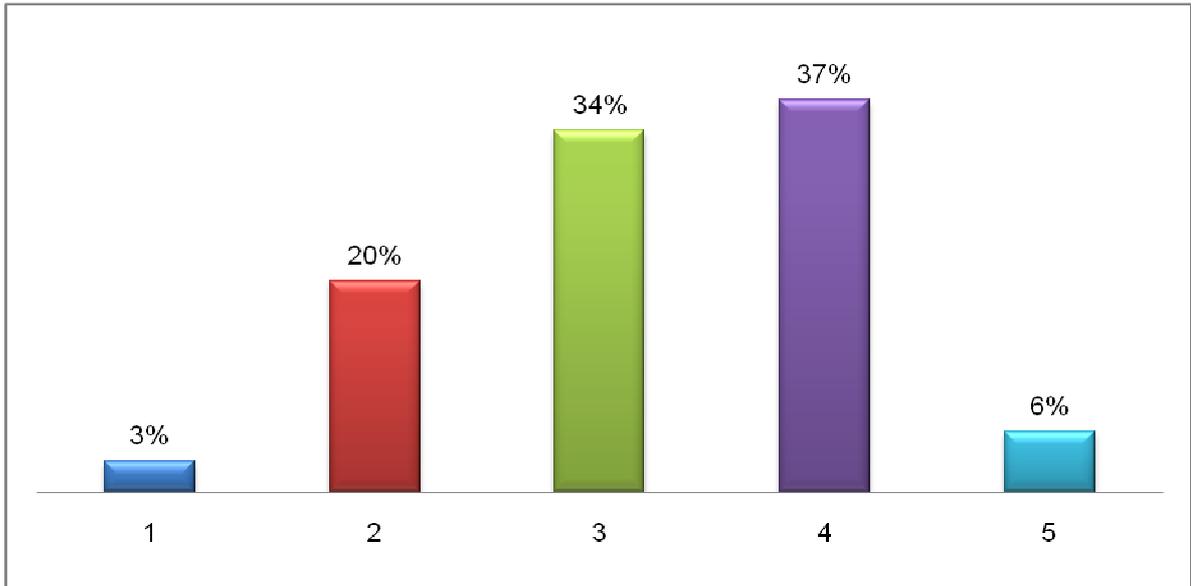


Gráfico 27 – Nível de concordância dos Contadores referente às dificuldades encontradas em virtude da cultura/reaprendizagem e mudanças de hábitos no processo de adequação às NBCASP.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Visualiza-se que a maioria dos Contadores concordam que a mudança de hábito é uma dificuldade na adequação das prefeituras induzidas pelas NBCASP. “Pode-se afirmar que as atuais dificuldades são fruto de um modelo contábil legalista, utilizado no setor, e do lapso de tempo em que a Contabilidade Pública brasileira ficou estagnada” (SCARPIN; SOARES, 2010).

Esta dificuldade está na adequação dessas instituições a tais mudanças, devido ao ineditismo desse procedimento no setor público, o que gera muitas dúvidas aos gestores na sua aplicação por não existir um modelo a ser seguido (FREYTAG et al., 2012)

Além das dificuldades já mencionadas, uma das mais citadas pela literatura é a mudança do enfoque orçamentário para patrimonial. E o que verifica-se quando analisado o Gráfico 28.

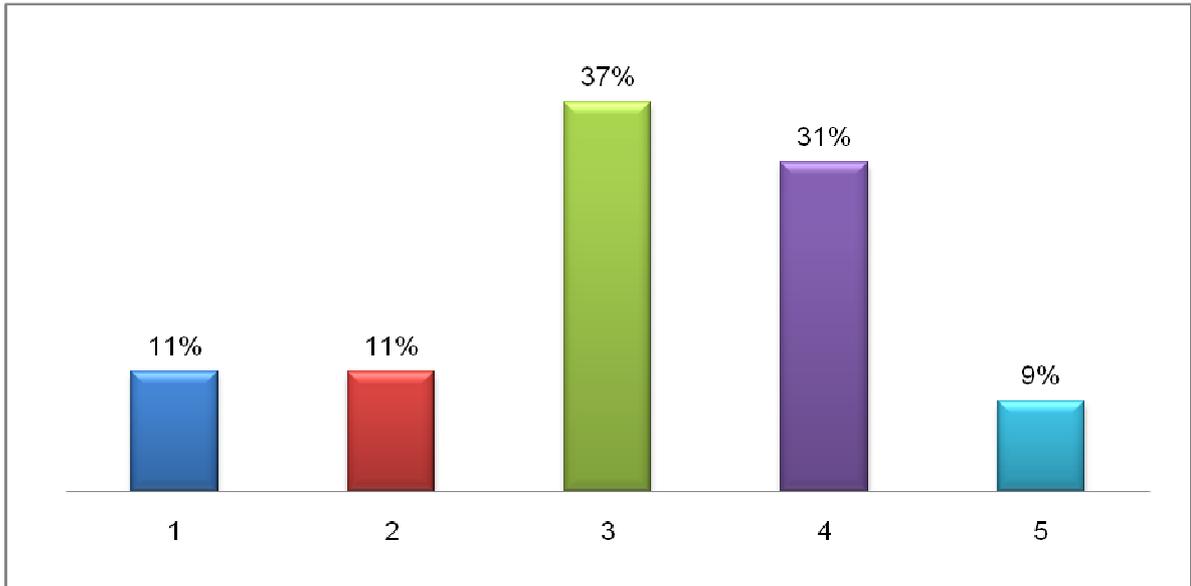


Gráfico 28 – Nível de concordância dos Contadores referente à dificuldade de mudança do enfoque de orçamentário para patrimonial no processo de adequação às NBCASP.

Fonte: Dados da Pesquisa.

A maioria dos respondentes consideram essa mudança como uma dificuldade enfrentada. As mudanças estão sendo implantadas gradualmente, tendo em vista várias restrições da Administração Pública, dentre as quais se destaca a forte cultura genuinamente orçamentária ainda existente, de acordo com o qual o patrimônio tem importância secundária (SCARPIN; SOARES, 2010).

A adaptação não será fácil para os Contadores, principalmente para os mais antigos de profissão, pois foram tantos anos de contabilidade exclusivamente orçamentária, “vários conceitos da própria contabilidade já se apagaram com o tempo. Além disso, terão que aprender novos conceitos” (AZEVEDO et al. 2010).

A próxima análise refere-se à percepção dos Contadores quanto à dificuldade de organização do patrimônio após anos de gestão sem um controle efetivo. Por meio das respostas obtidas gerou-se o gráfico 29:

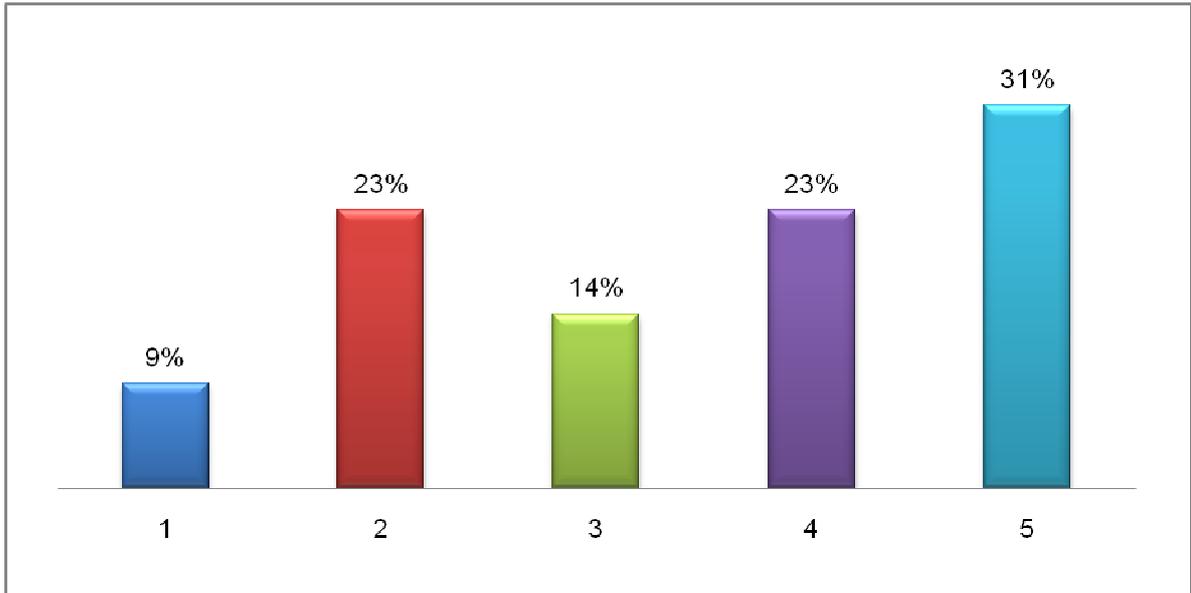


Gráfico 29 – Nível de concordância dos Contadores referente à dificuldade de organização do patrimônio após anos de gestão sem um controle efetivo.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Verifica-se que as respostas não se sobressaíram em nenhum dos níveis, porém é relevante refletir que a maioria dos Contadores acreditam que essa dificuldades os permeia no seu dia a dia.

Concordando com essa afirmação Scarpin e Soares; (2010, p. 39) dizem que:

As mudanças vêm sendo inseridas gradualmente, tendo em vista várias restrições da Administração Pública, dentre as quais se destaca a forte cultura puramente orçamentária ainda existente, de acordo com o qual o patrimônio tem importância residual, e a dificuldade em adaptar os sistemas de informação aos padrões necessários para um adequado registro da Contabilidade Pública.

Portanto, mesmo que seja um processo árduo, lento faz-se necessário para o atendimento e direcionamento da melhor prática contábil no setor público, resgatando a aplicação plena da Ciência Contábil.

A última análise refere-se aos custos para adequação da contabilidade as novas normas.

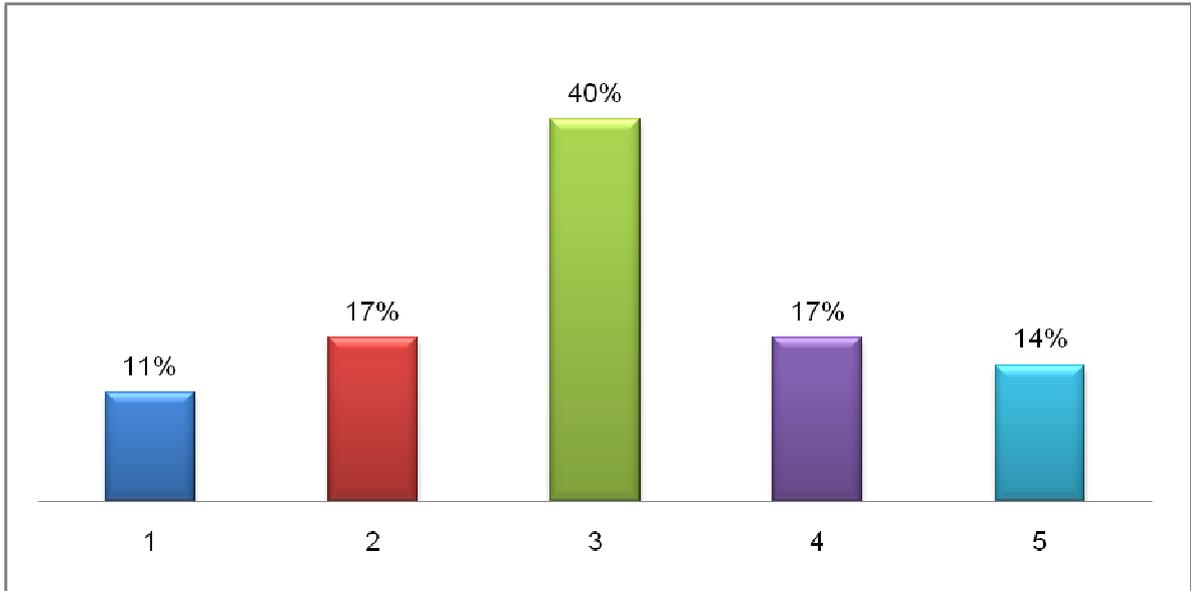


Gráfico 30 – Nível de concordância dos Contadores referente custo de adequação dos sistemas contábeis às NBCASP.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Neste quesito observou-se que os Contadores respondentes na sua maioria acreditam que esses custos não interferem no processo de adequação, visto que recursos para esse processo devem já estar previstos na LDO de cada Município.

Neste sentido, corroborando com todas as dificuldades elencadas Alberton (2013, p. 184), já chegaram a isso quando citaram:

A disponibilidade de recursos, as ferramentas disponíveis e a estrutura técnica são variadas de um ente para outro e podem limitar ou impedir a implementação de práticas e técnicas avançadas em determinadas localidades, de forma que o impacto da obrigatoriedade de adoção das NBC TSP precisa ser avaliado nas diferentes esferas de governo: Federal, Estadual e Municipal.

Todas as dificuldades listadas tornam-se obstáculos para que a adaptação das NBCASP ocorra com sucesso, confirmando assim, que é necessário o comprometimento de todos os abrangidos neste processo, sejam estes envolvidos diretamente, ou indiretamente, gestores, órgãos fiscalizadores, Contadores, etc.

Ainda neste sentido Soares e Scarpin (2010, p. 39) concordam com isso, ao escrever “Os desafios são grandiosos, mas as oportunidades também. Quando a padronização do modelo nacional, em consonância com o internacional, estiver totalmente adequada, servirá para toda uma geração”.

4.6. OPINIÃO DOS RESPONDENTES SOBRE QUESTÕES NÃO ABORDADAS NO QUESTIONÁRIO

Ao final do questionário, acrescentou-se uma questão de resposta opcional, para que os respondentes expressem sua opinião sobre essas novas normas, sugestões ao trabalho, e ou questões que não foram abordadas sobre adesão, vantagens e dificuldades na adequação às NBCASP nos Municípios.

Pode-se perceber que além de opiniões o espaço foi utilizado como uma tentativa que explicar o porquê do processo de adaptação as novas normas estar em atraso. Foram obtidas diversas respostas interessantes, sendo que as opiniões que mais se destacaram estão expostas na Quadro 8.

Orçamento Estimado para 2014	Perfil do Contador			Questões Abordadas
	Experiência	Aperfeiçoamento	Formação Acadêmica	
Entre R\$ 10.000.001,00 e R\$ 50.000.000,00	11 a 15 anos	de 1 a 15 horas	Graduação em Contabilidade e Especialização em outras áreas	<i>"O maior problema nos Municípios pequenos como o nosso, é a sobrecarga de tarefas para o setor de contabilidade. O setor de contabilidade executa muitas tarefas extras que não seriam de sua competência com poucos funcionários para atender a demanda. Com relação às mudanças que vieram com a adaptação da NBCASP, vamos entendendo e aprendendo no dia a dia mesmo."</i>
Acima de R\$ 150.000.000,00	06 a 10 anos	Mais de 60 horas	Graduação em Contabilidade e Especialização/ MBA em Contabilidade	<i>"1) Remodelação completa dos sistemas informatizados de contabilidade; 2) Adaptação do sistema de contabilidade para exportação dos dados ao SIM-AM do TCE-PR, atrasaram o desenvolvimento do sistema de captação de dados; 3) Demandas de trabalho no setor de contabilidade: SICONV, DCTF, SIGPC, SIOPE, SIOPS, SIT do TCE-PR, SICONFI, RREO, RGF, PPA, LDO, LOA."</i>

Orçamento Estimado para 2014	Perfil do Contador			Questões Abordadas
	Experiência	Aperfeiçoamento	Formação Acadêmica	
Entre R\$ 50.000.001,00 e R\$ 100.000.000,00	Mais de 20 anos	Mais de 60 horas	Graduação em Contabilidade	<i>“A maior dificuldade encontrada até o momento é a conscientização dos gestores no que se refere ao apoio ao servidor efetivo para que se possa ter o domínio da situação. Os Contadores em sua maioria estão nas mãos dos sistemas normalmente não são chamados para a contratação dos mesmos, nem sempre conseguem trabalhar com profissionais para dividir a responsabilidade, a bomba sempre explode na mão do Contador”.</i>
Entre R\$ 50.000.001,00 e R\$ 100.000.000,00	16 a 20 anos	Mais de 60 horas	Graduação em Contabilidade e Especialização em Contabilidade Pública	<i>“Pelo conhecimento que tenho na área pública, o caminho está correto, a unificação é importante, falarmos a mesma linguagem, mesmo perante os Tribunais de Contas, afinal estamos gerindo recursos públicos, não são particulares a transparência, e as informações poderão ser obtidas entre qualquer cidadão. Levará ainda algum tempo para que a gestão se adapte as novas modalidades da contabilidade, mas será uma rotina a ser desempenada, é um caminho sem volta”.</i>

Quadro 8 – Questões não abordadas segundo opinião dos Contadores respondentes.

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

As opiniões dos Contadores sobre as novas normas, evidenciam que estes avaliam como importante a publicação das normas para a transparência da gestão, mas para isso deve haver interesse da sociedade e apoio dos gestores, e ponderam que a despeito dos benefícios, as prefeituras irão adotá-las apenas para cumprimento do que determinam os órgãos fiscalizadores.

Os comentários ainda se justificam pelas dificuldades no processo de adequação às referidas normas. A falta de treinamentos específicos, falta de apoio

dos gestores contribuem negativamente para esse resultado, além da inconformidade do *software* utilizado que é fator primordial para que os registros contábeis sejam realizados da maneira correta.

5. CONCLUSÃO

As NBCASP são parte das ações planejadas e estabelecidas pelo CFC para a convergência da Contabilidade Pública aos padrões internacionais de contabilidade, e trouxeram para a Contabilidade Pública brasileira um novo enfoque, resgatando a essência da ciência contábil, onde passa a ser foco principal o patrimônio, deixando de lado o enfoque orçamentário que era tão presente.

Essas alterações geraram expressivos impactos na administração pública, a qual está seguindo novas diretrizes para adequar seus conceitos, registros e procedimentos de elaboração e divulgação das demonstrações contábeis às novas normas.

Neste contexto, o presente estudo tem por objetivo, verificar a adesão, vantagens e dificuldades na adequação às NBCASP nos Municípios da região Sudoeste do Paraná, na percepção dos Contadores atuantes nestas prefeituras. O objetivo geral foi atingido por meio do estudo da literatura, buscando verificar as principais mudanças trazidas pelas novas normas, e para verificar se os profissionais estão adequando a estas normas e bem como se estes encontram vantagens e dificuldades, foi elaborado um questionário enviado via formulário *online* para os contabilistas. Para tanto, foi necessário estabelecer objetivos específicos para posteriormente atingir o objetivo geral desta pesquisa.

O primeiro objetivo específico foi analisar se os Municípios da região Sudoeste do Paraná estão aderindo a NBCASP; para uma melhor compreensão dos resultados obtidos com o intuito de alcançar esse objetivo foi necessário conhecer também o perfil do Contador respondente e da prefeitura onde este trabalha. Constatou-se entre os profissionais entrevistados que na maioria pertence ao sexo masculino, possuem idade superior a 40 anos, todos com a devida capacitação para exercício do cargo, sendo que a maioria, além de graduação em contabilidade, possuem especialização na área pública, atuantes há mais de 10 anos no serviço público, e com carga horária de aperfeiçoamento referente às novas normas acima de 16 horas, sendo que se consideram aptos para a adequação a estas. Quanto ao perfil da prefeitura percebeu-se que os gestores municipais não estão comprometidos com o auxílio a adequação as novas normas e em contrapartida o *software* utilizado esta adequado para as mudanças.

Diante dos dados de perfil apresentados e devidamente analisados, pode-se verificar que o processo de adequação as normas está sendo cumprido mesmo que a passos lentos. Quanto às demonstrações obrigatórias, a maioria das prefeituras já estão aderindo a estas. Esse novo cenário da contabilidade tem como resultado muitos benefícios para as entidades em geral, e a maioria dos Contadores até a data de resposta do questionário dizem estar aderindo às novas normas e que até o final do prazo estipulado esperam estar com 100% concluído.

O segundo objetivo foi identificar quais as vantagens na adequação às NBCASP. O alcance deste objetivo se deu através de estudo de artigos da literatura e através de um levantamento das vantagens trazidas pelos mais diversos autores. Estas foram elencadas no questionário aplicado aos Contadores do Sudoeste do Paraná, que na sua maioria concordaram que as novas normas auxiliam no cumprimento das disposições da LRF e Lei nº 4.320/64; na elaboração de demonstrações mais confiáveis; na unificação das práticas contábeis, facilitando o entendimento destas; no efetivo controle patrimonial, com evidencia clara e objetiva dos bens e de seus valores atualizados; contribuem na inserção do Brasil no contexto democrático internacional; na melhora do planejamento da administração pública resultando na melhor gestão e aplicação de recursos; na agregação de valor quanto à qualidade, confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade, comparabilidade ganho no nível informacional; e ainda a integração com as Normas Internacionais de Contabilidade.

O terceiro objetivo verificar as dificuldades encontradas na adequação às NBCASP. Diante disto, foi verificado que as dificuldades encontradas são: Falta de apoio por parte dos gestores públicos; Falta de qualificação profissional dos demais membros do quadro de funcionários; Falta de treinamentos focados nas alterações, sendo esta na opinião da maioria dos Contadores; Falta de adaptação dos *softwares* utilizados; Falta de tempo; Escassez Literária; Mudanças de hábitos cultura/reaprendizagem; Mudança do enfoque orçamentário para patrimonial; Organização do patrimônio após anos de gestão sem controle efetivo; Custo de adequação dos sistemas contábeis, sendo que esse custo de acordo com os Contadores respondentes não é uma dificuldade que atrapalhe de forma expressiva na adequação às novas normas.

Com base nas respostas obtidas fica evidente que apesar dos profissionais em geral estarem se preparando para o advento das normas, o grau de adesão das

NBCASP ainda é baixo, tendo em vista que estas foram publicadas em 2008 e sua obrigatoriedade era inicialmente para o ano de 2010, sendo que estas estão sendo aplicadas gradativamente, sendo prorrogada a obrigatoriedade para o final do exercício de 2014. Desse modo, fica claro que o processo de adequação encontra-se lento por que os Contadores estão esbarrando com diversas dificuldades, e de acordo com a maioria dos Contadores as mais agravantes são a falta de apoio dos gestores, a dificuldade na organização do patrimônio, visto que são anos sem controle efetivo do mesmo, e ainda a falta de qualificação dos demais membros do quadro contábil da prefeitura.

Ao analisar as respostas aos objetivos em correlação com o referencial teórico desenvolvido foi possível responder ao problema formulado, uma vez que de acordo com as informações obtidas pelos instrumentos de pesquisa, a adequação às NBCASP está acontecendo, dificuldades estão sendo encontradas, porém as vantagens são recompensadoras, garantindo maior transparência e fidedignidade nas demonstrações contábeis emitidas pelos entes públicos, pois, essas mudanças permitirão informações claras e detalhadas sobre o patrimônio e recursos públicos, podendo aumentar o interesse da sociedade em acompanhar a evolução da gestão pública.

Salienta-se que são esperadas mais mudanças para a Contabilidade Pública, pois a NBC T – 16.11, publicada através da Resolução nº 1.366/11, que implanta o sistema de informação de custos do setor público (SICSP), já está sendo utilizada pelos entes públicos, e segundo o CFC (2011) o processo de implantação do SICSP deve ser sistemático e gradual e levar em consideração os objetivos organizacionais pretendidos, os processos decisórios que usarão as informações de custos segmentados por seus diferentes grupos de usuários, bem como os critérios de transparência e controle social.

Assim, conclui-se que as NBCASP ocasionarão inúmeros benefícios para a administração pública, sendo que das vantagens elencadas, é da opinião unânime dos Contadores respondentes que todas são benefícios diretos da adequação. Contudo faz-se necessário um engajamento e compromisso dos gestores, os contabilistas, bem como dos demais membros do setor da contabilidade, bem como da população e os órgãos fiscalizadores para exigirem o cumprimento desta.

Esta pesquisa foi muito gratificante, pois permitiu aprofundar os conhecimentos na área da Contabilidade Pública, conhecer os colegas de profissão

de outros Municípios podendo trocar ideias e conhecimentos sobre o tema estudado. Este é apenas o ponta pé inicial diante deste amplo tema que se desencadeia nas organizações públicas diante de todas as alterações que estão acontecendo, fica o desafio para a continuidade do estudo.

6. REFERÊNCIAS

ALBERTON, Luiz; AMARAL, Edair do; RONCALIO, Michele Patrícia. Adoção do enfoque patrimonial, previsto nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, em Municípios de Santa Catarina. **Revista Gestão Contemporânea – FAPA**. Porto Alegre, ano 10, n. 13, p. 181-202, jan./jun. 2013. Disponível em: <<http://seer2.fapa.com.br/index.php/arquivo>> Acesso em: 18 ago. 2013.

AMARAL, Guilherme Fernandes; LIMA, Diana Vaz de. A Contribuição da Nova Contabilidade Pública Sobre os Efeitos dos Ciclos Políticos no Brasil. **Encontro da Divisão de Administração Pública/APB da ANPAD**. 5, Salvador, 2012. Disponível em: <http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/institucional/esgc/biblioteca_eletronica/revistas_eletronicas/edicao-completa-2012-1.pdf#page=217>. Acesso em: 18 ago. 2013.

AMARAL, Neuton Alcedir de Lima; BORBA, José Alonso. As Reavaliações de Ativos na Nova Contabilidade Pública: O Caso da Universidade Federal de Santa Catarina. Public. **Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC** – Florianópolis, v. 11, n. 33, 2012. Disponível em: < <http://revista.crcsc.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/CRCSC/article/view/1387>>. Acessado em: 18 ago. 2013.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à Metodologia do Trabalho Científico: elaboração de trabalhos na graduação**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ARRUDA, Leonardo Garcia Pais de. As Alterações Geradas pela Aprovação Das Normas Brasileiras de Contabilidade para o Setor Público NBC T 16. **Simpósio de Ensino de Graduação - UNIMEP**, 7, 2009. Piracicaba – SP. Disponível em:<<http://www.unimep.br/phpg/mostracademica/anais/7mostra/4/290.pdf>>. Acesso em: 18 ago. 2013.

ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO SUDOESTE DO PARANÁ – AMSOP. Disponível em: <http://periodicos.ufrn.br/ambiente/issue/view/285/showToc>. Acesso em: 20 ago. 2013.

BERTULINO, Marta Maciel; MACHADO, Marcus Vinicius Veras; MENESES, Anelise Florêncio de; PETER, Maria da Glória Arrais. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público: Implicações na Contabilidade Municipal. **Revista Controle**. Fortaleza, v. 10, n. 1, p. 217-241, jan. a jun. 2012. Disponível em: <http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/institucional/esgc/biblioteca_eletronica/revistas_eletronicas/edicao-completa-2012-1.pdf#page=217>. Acesso em: 18 ago. 2013.

BRASIL. Lei Complementar Federal nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. 2000 a. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em 28 out. 2013.

_____. Decreto nº 4.536, de 28 de janeiro de 1922. Organiza o Código de Contabilidade da União. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/Historicos/DPL/DPL4536.htm> Acesso em: 28 out. 2013.

_____. Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 28 out. 2014.

CARVALHO, Tatiana de Araújo; MAIA, Ana Maria; Matias, Marcia Athayde; PEREIRA, Carolina Moreira; RESENDE, Cintia Carneiro; SANTOS, Thatiana Marques dos. Eficiência na Utilização de Ativos Imobilizados: Estudo Comparativo entre os Polos de Ensino a Distância do CAED/UFMG. In: Congresso Brasileiro de Ensino Superior a Distância, 10., 2013, Belém, PA. **Anais Eletrônicos**. Minas Gerais, ESUD, 2013. Disponível em: <<http://www.aedi.ufpa.br/esud/trabalhos/poster/AT1/114266.pdf>>. Acesso em: 04 ago. 2013.

COAN, Marcelo. Dificuldade no envio de informações para o TCE-PR pode prejudicar Municípios. **Minutta**, São Lourenço do Oeste, Santa Catarina, 22 ago. 2013. Disponível em: <<http://www.minutta.com.br/news/see/15>>. Acesso em: 07 set. 2014.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. Disponível em: < <http://www.cpc.org.br/CPC/CPC/Conheca-CPC>>. Acesso em: 07 set. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução n.º 1.128, de 21 de novembro de 2008: aprova a NBC T 16.1 – conceituação, objeto e campo de aplicação, 2008a. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001128>. Acesso em: 25 jun. 2014.

_____. Resolução n.º 1.129, de 21 de novembro de 2008: aprova a NBC T 16.2 – patrimônio e sistemas contábeis, 2008b. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001129>. Acesso em: 25 jun. 2014.

_____. Resolução n.º 1.130, de 21 de novembro de 2008: aprova a NBC T 16.3 – planejamento e seus instrumentos sob o enfoque contábil, 2008c. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001130>. Acesso em: 25 jun. 2014.

_____. Resolução n.º 1.131, de 21 de novembro de 2008: aprova a NBC T 16.4 – transações no setor público, 2008d. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001131>. Acesso em: 25 jun. 2014.

_____. Resolução n.º 1.132, de 21 de novembro de 2008: aprova a NBC T 16.5 – registro contábil, 2008e. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001132>. Acesso em: 25 jun. 2014.

_____. Resolução n.º 1.133, de 21 de novembro de 2008: aprova a NBC T 16.6 – demonstrações contábeis, 2008f. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001133>. Acesso em: 25 jun. 2014.

_____. Resolução n.º 1.134, de 21 de novembro de 2008: aprova a NBC T 16.7 – consolidação das demonstrações contábeis, 2008g. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001134>. Acesso em: 25 jun. 2014.

_____. Resolução n.º 1.135, de 21 de novembro de 2008: aprova a NBC T 16.8 – controle interno, 2008h. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001135>. Acesso em: 25 jun. 2014.

_____. Resolução n.º 1.136, de 21 de novembro de 2008: aprova a NBC T 16.9 – depreciação, amortização e exaustão, 2008i. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001136> Acesso em: 25 jun. 2014.

_____. Resolução n.º 1.137, de 21 de novembro de 2008: aprova a NBC T 16.10 – avaliação e mensuração de ativos e passivos em entidades do setor público, 2008j. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001137>. Acesso em: 25 jun. 2014.

_____. Resolução N° 1.055 de 07 de Outubro de 2005. Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis – (CPC) e dá outras providências, 2005k. Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1055.doc>. Acessado em 07 set. 2014.

_____. Resolução nº 803/96. Aprova o Código de Ética Profissional do Contador – CEPC, 1996l. Disponível em: < www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_803.doc >. Acessado em 07 set. 2014.

_____. Resolução nº 828/2011. Altera o prazo de implementação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e dá outras Providências. 2011m. Disponível em: < http://www3. tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PortSTN_828_20111214.pdf >. Acessado em 07 set. 2014.

_____. Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade. 3ª ed. Brasília, 2008n. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Livro_Principios-e-NBCs.pdf>. Acessado em 07 set. 2014.

_____. Contabilidade no Brasil possui 490 mil profissionais. Agência de Notícias CFC. 25 Abr. 2014. Disponível em: <<http://www.portalcfc.org.br/noticia.php?new=13912>>. Acessado em 16 jun. 2014.

DARÓS, Leandro Luís; PEREIRA, Adriano de Souza. Análise das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas Ao Setor Público – NBCASP: Mudanças e Desafios Para A Contabilidade Pública. In: **Congresso USP Controladoria e Contabilidade**, v. 9., 2009, São Paulo. Anais eletrônicos. São Paulo, USP, 2009. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos92009/467.pdf>>. Acesso em: 18 ago. 2013.

DEBUS, Ilvo; NASCIMENTO, Edson Ronaldo. Lei Complementar nº 101/2000 – Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal. 2ª Ed. Secretaria do Tesouro Nacional. 2001. Disponível em: <<http://www3.tesouro.gov.br/hp/downloads/entendendoLRF.pdf>>. Acesso em: 18 ago 2014.

FEIJÓ, Paulo Henrique; BEZERRA FILHO, João Eudes. A Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público: O Futuro Chegou! **Revista do TCE-PE**, v. 19, n. 19. 2012. Disponível em: <http://periodicos.tce.pe.gov.br/seer/ojs-2.3.6/index.php/Revista_TCE-PE/article/view/708/651 >. Acessado em: 18 ago. 2013.

FREYTAG, Daniele; MACHADO, Rosaly; MALISKI, Karla R. Mudanças de Critério Contábil na Depreciação no Setor Público: Um Relato dos Procedimentos Realizados em uma Instituição Pública. **Publ. UEPG Ci. Soc. Apl.**, Ponta Grossa, v. 20, n. 1 jan/jun. 2012. Disponível em: <<http://revistas2.uepg.br/index.php/sociais/article/view/4153/3155>>. Acesso em 18 ago. 2013.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

INSTITUTO PARANAENSE DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E SOCIAL. Disponível em: < [http://www.ipardes.gov.br/pdf/mapas/base_fisica/regioes_geograficas_base_2010 .jpg](http://www.ipardes.gov.br/pdf/mapas/base_fisica/regioes_geograficas_base_2010.jpg)>. Acesso em: 07 set. 2014.

_____. Disponível em: < http://www.ipardes.gov.br/biblioteca/docs/Sudoeste%20paranaense_especificidades%20e%20diversidades.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2014.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. Disponível em: < <http://www.ifac.org/about-ifac>>. Acesso em: 07 set. 2014.

_____. Conselho Federal de Contabilidade. Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público. NY, USA. 2010. Disponível em: <http://www.cnm.org.br/contadores/img/pdf/normas_internacionais_de_contabilidade/NornasInternacionaisdeContabilidadeparaoSetorPublico.pdf>. Acessado em 07 set. 2014.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade**. 3ª ed. São Paulo: Editora Atlas, 2002.

KLANN, Roberto Carlos; MACÊDO, Francisca Francivânia Rodrigues Ribeiro. Análise Das Normas Brasileiras De Contabilidade Aplicadas Ao Setor Público (NBCASP): Um Estudo Nas Unidades Da Federação Do Brasil. **Revista Ambiente Contábil**. V. 6, nº 1. Natal, 2014. Disponível em: < <http://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/4249/4010>>. Acesso em: 15 mai. 2014.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 13 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MINAYO, Maria Cecília de Souza. **O desafio do conhecimento. Pesquisa Qualitativa em Saúde**. São Paulo: Hucitec, 2007.

MINISTÉRIO DA FAZENDA; SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL (STN). Portaria nº 753, de 21 de dezembro de 2012. Altera a Portaria nº 337, de 12 de julho de 2012, e a Portaria nº 828, de 14 de dezembro de 2011, e dá outras providências. Diário Oficial da União. 26 dez 2102; Seção 1:9. Disponível em: < <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt/carrossel-contabilidade-publica-04>>. Acessado em: 07 set. 2014.

_____. Portaria nº 184, de 25 de agosto de 2008. Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, laboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. **Diário Oficial da União**. 26 ago. 2102 Disponível em: < <http://www.fazenda.gov.br/institucional/legislacao/2008/portaria184>>. Acesso em 07 set. 2014.

_____. Portaria nº 467, de 6 de agosto de 2009. Aprova os volumes II - Procedimentos Contábeis; Patrimoniais, III - Procedimentos Contábeis; Específicos e IV - Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, da 2ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, e dá outras providências. 26 ago. 2102 Disponível em: < http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Portaria_STN_467_2009_PCP_PCE_PCASP.pdf>. Acesso em 07 set. 2014.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / **Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional**. – 5. ed. – Brasília : Secretaria do Tesouro Nacional, Subsecretaria de Contabilidade Pública. Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2013. Disponível em: < <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/mcasp1>> Acessado em 07 set. 2014.

_____. Nota nº 1.096, de 27 de dezembro de 2012. Orientações acerca da Portaria STN nº 753, de 21 de dezembro de 2012. Brasília – DF. Disponível em: < http://linomartins.files.wordpress.com/2013/01/nota_tc3a9cnica_1096_de_27-12-2012-orientac3a7c3b5es-portaria_7531.pdf>. Acessado em: 07 set. 2014.

_____. **Cartilha: Nova Contabilidade e Gestão Fiscal: Modernização da Gestão Pública**. Brasília, 2013. Disponível em: < <http://www.fazenda.sp.gov.br/ipsas/cartilha.pdf>>. Acesso em: 07 set. 2014.

_____. Disponível em: < <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/web/stn/-/consulta-publica-mcasp-6%C2%AA-edicao>>. Acesso em: 07 set. 2014.

MONDARDO, Marcos Leandro. Os Caboclos no Sudoeste do Paraná: de uma “Sociedade Autárquica” a um grupo social excluído. História em Reflexão – Revista Eletrônica em História. Dourados, v. 2, n. 3, 2008. Disponível em: < http://www.ufgd.edu.br/historiaemreflexao/jan_jun_2008/arquivos/artigo-os-caboclos-no-sudoeste-do-parana-de-uma-201csociedade-autarquica201d-a-um-grupo-social-excluido>. Acessado em: 15 jun. 2014.

MORAIS, Leandro Morais De; PLATT NETO, Orion Augusto; VICENTE, Ernesto Fernando Rodrigues. A Reforma na Contabilidade Pública Brasileira e o Processo de Convergência: Implicações e Perspectivas. **Revista de Informação Contábil**. Recife, v. 6, n. 2, 2012. Disponível em: <<http://www.revista.ufpe.br/ricontabeis/index.php/contabeis/article/view/411/290>>. Acesso em: 09 ago. 2013.

NASCIMENTO, Viviane de Araújo; MARTINS, Mônica Maria Echeverria; ROCHA, Diego Targino de Moraes; SOUZA, Gisele Gomes de. Novo Modelo De Gestão Patrimonial do Estado de Pernambuco: O Controle dos Bens Públicos À Luz das Novas Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCASP). **Congresso CONSAD de Gestão Pública**. VI. Brasília. 16-18 abr. de 2013. Disponível em: <http://www.escoladegoverno.pr.gov.br/arquivos/File/2013/V_CONSAD/VI_CONSAD/173.pdf>. Acesso em 18 ago. 13.

RECEITA FEDERAL. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/contabilidade/iasb.htm>>. Acesso em: 15 mai. 2014.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social**. São Paulo: Atlas, 1985.

SCARPIN, Jorge Eduardo; SOARES, Maurélio. A convergência da contabilidade pública nacional às normas internacionais e os impactos na aplicação da DRE na administração direta. Public. **Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC – Florianópolis**, v. 9, n. 27, p. 25-42, ago./nov. 2010. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-6/index.php/CRCSC/article/viewArticle/1100>>. Acessado: em 18 ago. 2013.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 23. ed. rev. e atual. São Paulo: Cortez, 2007.

UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ. COMISSÃO DE NORMATIZAÇÃO DE TRABALHOS ACADÊMICOS. **Normas para elaboração de trabalhos acadêmicos**. Curitiba: Editora UTFPR, 2009.

APÊNDICE

APÊNDICE A – Questionário aplicado através da ferramenta *Google Docs*.

Adesão, vantagens e dificuldades da adequação às NBCASP nos municípios do Sudoeste do Paraná

Este questionário trata-se de um trabalho estritamente acadêmico que tem como objetivo identificar a adesão, vantagens e dificuldades da implementação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público - NBCASP, nos municípios do Sudoeste do Paraná e será utilizado para a construção do Trabalho de Conclusão de Curso das acadêmicas do curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná - UTFPR, Campus Pato Branco, Ana Paula Righes e Pricila Calegari. Salientamos que os dados serão analisados de forma geral e que o nome de quem o respondeu não será divulgado. Solicita-se que o nome do município seja preenchido apenas para controle do recebimento das respostas. Desde já agradecemos pela atenção e auxílio.

*Obrigatório

1. Qual o município onde trabalha? *

Questão apenas para controle de recebimento das respostas.

2. O orçamento estimado de seu município para o exercício financeiro de 2014 se enquadra em qual faixa? *

Marcar apenas uma oval.

- Até R\$ 10.000.000,00
- De R\$ 10.000.001,00 a R\$ 50.000.000,00
- De R\$ 50.000.001,00 a 100.000.000,00
- De R\$ 100.000.001,00 a 150.000.000,00
- Acima de 150.000.000,00

Perfil do Contador

3. 1. Qual seu sexo? *

Marcar apenas uma oval.

- Feminino
- Masculino

4. 2. Em qual faixa etária você se enquadra? *

Marcar apenas uma oval.

- 18 a 29 anos
- 30 a 39 anos
- 40 a 49 anos
- 50 anos ou mais

5. **3. Qual a sua formação acadêmica? ***

Marque todas que se aplicam.

- Doutorado em Contabilidade
- Mestrado em Contabilidade
- Especialização em Contabilidade Pública
- Especialização/MBA em Contabilidade
- Especialização em outras áreas
- Graduação em Contabilidade
- Técnico em Contabilidade

6. **4. Qual seu tempo de experiência como contador na área pública? ***

Marcar apenas uma oval.

- 0 a 5 anos
- 6 a 10 anos
- 11 a 15 anos
- 16 a 20 anos
- Mais de 20 anos

7. **5. Após a divulgação das novas normas, qual a carga horária que você realizou para aperfeiçoamento em relação as NBCASP (Cursos, Palestras, Web Conferências, Literatura, entre outros)? ***

Marcar apenas uma oval.

- Nenhum aperfeiçoamento
- 1 a 15 horas
- 16 a 30 horas
- 31 a 45 horas
- 46 a 60 horas
- Mais de 60 horas

8. **6. Na sua percepção, qual o seu nível de preparação para a adequação às NBCASP no seu contexto de atuação? ***

Sendo 1 para pouco preparado e 5 para muito preparado.

Marcar apenas uma oval.

1	2	3	4	5
<input type="radio"/>				

Perfil do Município

9. **7. Na sua percepção, qual o nível de compromisso do Gestor Municipal (Prefeito) quanto a adequação às NBCASP? ***

Sendo 1 para pouco compromisso e 5 para muito compromisso.

Marcar apenas uma oval.

1 2 3 4 5

10. **8. Como você avalia o software utilizado pelo município quanto à adequação de seus sistemas a NBCASP? ***

Sendo 1 para pouco adequado e 5 para muito adequado.

Marcar apenas uma oval.

1 2 3 4 5

Adesão

11. **8. As NBCASP tornaram obrigatórias a adoção do Plano de Contas Único, assim como as Demonstrações Contábeis padrões, e ainda o complemento das informações contábeis, as Notas Explicativas. Na sua percepção, qual o nível de atendimento destas obrigações em seu município. ***

Marcar apenas uma oval.

- 0 – 20%
- 21 – 40%
- 41 – 60%
- 61 – 80%
- 81 – 100%

12. **9. Na sua percepção, qual nível de adesão das NBCASP no município até a presente data? ***

Marcar apenas uma oval.

- 0 – 20%
- 21 – 40%
- 41 – 60%
- 61 – 80%
- 81 – 100%

13. 10. Na sua percepção, qual a previsão do nível de adesão das NBCASP ao final do prazo estipulado pela Secretaria do Tesouro Nacional no seu município? *

Marcar apenas uma oval.

- 0 – 20%
- 21 – 40%
- 41 – 60%
- 61 – 80%
- 81 – 100%

Vantagens

14. 11. Em relação às principais VANTAGENS apresentadas no processo de adequação às NBCASP, qual o seu nível de concordância para as afirmações abaixo. *

Sendo 1 para menor e 5 para maior concordância.

Marcar apenas uma oval por linha.

	1	2	3	4	5
Auxiliar o cumprimento das disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Lei nº 4.320/64,	<input type="radio"/>				
Inserção do Brasil no contexto democrático internacional.	<input type="radio"/>				
Elaborar demonstrações contábeis mais confiáveis.	<input type="radio"/>				
Unificar as práticas contábeis, facilitando o entendimento.	<input type="radio"/>				
Efetivo controle patrimonial, com evidência clara e objetiva dos bens e de seus valores atualizados.	<input type="radio"/>				
Melhorar o planejamento da administração pública resultando na melhor gestão e aplicação de recursos,	<input type="radio"/>				
Agregar valor quanto a qualidade, confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade, comparabilidade e ganho no nível informacional.	<input type="radio"/>				
Integração com as Normas Internacionais de Contabilidade.	<input type="radio"/>				

Dificuldades

15. **12. Em relação às principais DIFICULDADES encontradas no processo de adequação às NBCASP, qual seu nível de concordância em relação às afirmações abaixo. ***

Sendo 1 para menor e 5 para maior nível de concordância.

Marcar apenas uma oval por linha.

	1	2	3	4	5
Falta de apoio por parte dos gestores públicos,	<input type="radio"/>				
Falta de qualificação profissional dos demais membros do quadro de funcionários,	<input type="radio"/>				
Falta de treinamentos focados nas alterações,	<input type="radio"/>				
Sistemas (software) de contabilidade governamental adequados,	<input type="radio"/>				
Escassez de tempo,	<input type="radio"/>				
Escassez literária,	<input type="radio"/>				
Cultura/Reaprendizagem e mudanças de hábitos,	<input type="radio"/>				
Mudança do enfoque de orçamentário para patrimonial,	<input type="radio"/>				
Organização do patrimônio após anos de gestão sem controle efetivo,	<input type="radio"/>				
Custo de adequação dos sistemas contábeis.	<input type="radio"/>				

16. **Opcionalmente, coloque no quadro abaixo questões que não foram abordadas sobre a adesão, vantagens e dificuldades na adequação às NBCASP nos municípios.**

17. **Gostaria de receber os resultados deste trabalho acadêmico por e-mail?**

Marcar apenas uma oval.

- Sim
 Não