



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS VI - POETA PINTO DO MONTEIRO
CENTRO DE CIÊNCIAS HUMANAS E EXATAS - CCHE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

SIMÃO BEZERRA DE FREITAS

**A PERCEPÇÃO DOS SERVIDORES PÚBLICOS DO SETOR DE CONTABILIDADE
EM RELAÇÃO À ADERÊNCIA ÀS NORMAS BRASILEIRAS DE
CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO (NBCASP): UM ESTUDO
COMPARATIVO NOS MUNICÍPIOS DO CARIRI OCIDENTAL PARAIBANO**

**MONTEIRO
2019**

SIMÃO BEZERRA DE FREITAS

**A PERCEPÇÃO DOS SERVIDORES PÚBLICOS DO SETOR DE CONTABILIDADE
EM RELAÇÃO À ADERÊNCIA ÀS NORMAS BRASILEIRAS DE
CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO (NBCASP): UM ESTUDO
COMPARATIVO NOS MUNICÍPIOS DO CARIRI OCIDENTAL PARAIBANO**

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) apresentado à Coordenação do Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Área de concentração: Contabilidade Pública.

Orientadora: Prof. Ma. Mauricéia Carvalho Nascimento.

**MONTEIRO
2019**

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

F862p Freitas, Simão Bezerra de.

A percepção dos servidores públicos do setor de contabilidade em relação à aderência às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP) [manuscrito] : um estudo comparativo nos municípios do Cariri Ocidental Paraibano / Simao Bezerra de Freitas. - 2019.

29 p.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Humanas e Exatas , 2019.

"Orientação : Profa. Ma. Mauricéia Carvalho Nascimento , Coordenação do Curso de Ciências Biológicas - CCBSA."

1. Servidores públicos. 2. Contabilidade pública. 3. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP). I. Título

21. ed. CDD 657.61

SIMÃO BEZERRA DE FREITAS

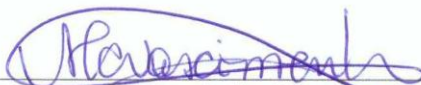
A PERCEPÇÃO DOS SERVIDORES PÚBLICOS DO SETOR DE CONTABILIDADE EM
RELAÇÃO À ADERÊNCIA ÀS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE
APLICADA AO SETOR PÚBLICO (NBCASP): UM ESTUDO COMPARATIVO NOS
MUNICÍPIOS DO CARIRI OCIDENTAL PARAIBANO

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo)
apresentado à Coordenação do Curso de
Graduação em Ciências Contábeis da
Universidade Estadual da Paraíba, como
requisito parcial à obtenção do título de
Bacharel em Ciências Contábeis.

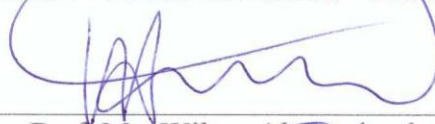
Área de concentração: Contabilidade Pública

Aprovado em: 12/11/2019.

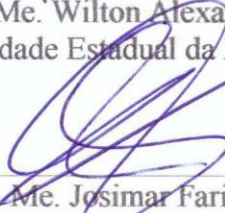
BANCA EXAMINADORA



Profa. Ma. Mauricéia Carvalho Nascimento
Universidade Estadual da Paraíba - Orientadora (UEPB)



Prof. Me. Wilton Alexandre de Melo
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Me. Josimar Farias Cordeiro
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Administração pública: é o planejamento, organização, direção e controle dos serviços públicos, segundo as normas do direito e da moral, visando ao bem comum. “Nada pode ser politicamente certo se for moralmente errado” (Daniel O’Connell).

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	8
2.1 Contabilidade aplicada ao setor público.....	8
2.2 Orçamento público	10
2.3 Principais convergências das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público	13
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	18
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS	19
4.1 Perfil dos servidores	19
4.2 Percepção dos servidores públicos sobre as principais dificuldades, nível de aderência e contribuições fomentadas a partir da implementação das normas	22
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	24
REFERÊNCIAS	25

A PERCEPÇÃO DOS SERVIDORES PÚBLICOS DO SETOR DE CONTABILIDADE EM RELAÇÃO À ADERÊNCIA ÀS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO (NBCASP): UM ESTUDO COMPARATIVO NOS MUNICÍPIOS DO CARIRI OCIDENTAL PARAIBANO

THE PERCEPTION OF PUBLIC SECTOR SERVERS OF THE ACCOUNTING SECTOR IN ADHERENCE TO THE BRAZILIAN PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS (NBCASP): A COMPARATIVE STUDY IN THE COUNTRY OF CARIRI

Simão Bezerra de Freitas¹

RESUMO

O presente trabalho buscou analisar a percepção dos servidores públicos do setor de contabilidade dos Municípios do Cariri Ocidental Paraibano sobre as mudanças ocorridas no reconhecimento e tratamento das informações contábeis com a aderência das NBCASP. Como objetivos específicos buscou: caracterizar o perfil profissional dos servidores que atuam no setor contábil das prefeituras do Cariri Ocidental Paraibano, e; conhecer a percepção dos servidores no tocante às principais dificuldades, nível de aderência e contribuições fomentadas a partir da implementação das NBCASP. Quanto aos procedimentos metodológicos o estudo classificou-se como descritivo e comparativo, de casos múltiplos, com abordagem qualitativa e coleta de dados mediante aplicação de questionário com dez servidores de nove Municípios. Os dados evidenciaram que 80% dos servidores atuantes nos setores de contabilidade das entidades não encontram-se preparados para as novas exigências das aderência às NBCASP, embora tenham formação técnica. Percebeu-se que 50% trabalham na função entre 01 e 04 anos, e 70% dos servidores pesquisados são comissionados. As principais dificuldades evidenciadas foram falta de capacitação e a forte presença de escritório de contabilidade como suporte externo. E como benefício identificou-se uma melhor qualidade no controle do patrimônio público e das informações geradas.

Palavras-Chave: Servidor Público. Contabilidade Pública. Convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

ABSTRACT

This paper aimed to analyze the perception of public servants of the accounting sector of the municipalities of Cariri Oeste Paraibano about the changes occurred in the recognition and treatment of accounting information with the adherence of the NBCASP. As specific objectives sought: to characterize the professional profile of the servers that work in the accounting sector of the municipalities of Western Cariri Paraibano, and; to know the perception of the servers regarding the main difficulties, adherence level and contributions promoted from the implementation of the NBCASP. Regarding the methodological procedures the study was classified as descriptive and comparative, multiple cases, with qualitative approach and data collection by applying a questionnaire with ten servers from nine municipalities. The data showed that the 80% of the servers acting in the accounting sectors of the entities are not prepared for the new requirements of adherence to NBCASP, although they have technical training. It was noticed that 50% work in the function between

¹ Aluno de Graduação em Ciências Contábeis na Universidade Estadual da Paraíba - Campus VI.
E-mail: simaobf@hotmail.com

01 and 04 years, and 70% of the surveyed servers are commissioned. The main difficulties highlighted were lack of training and the strong presence of an accounting office as external support. And as a benefit was identified a better quality in the control of public assets and the information generated.

Keywords: Public Server. Public Accounting. Convergence of Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector.

1 INTRODUÇÃO

O processo de administração é tido como um conjunto de ações que são capazes de planejar, organizar, dirigir e controlar um patrimônio. Na perspectiva pública, Bächtold (2012, p.31) entende que “o administrador público vai conduzir o seu trabalho procurando atender à necessidade da população que o elegeu”. Dessa forma, entende-se que é essencial à administração pública controlar de forma organizada o patrimônio público, atendendo às necessidades de seus administrados e atingindo, assim, o bem comum.

O Brasil possui diversas normas que regulamentam a administração pública, entre elas destaca-se a Lei 4.320/64, que apresenta conceitos e estruturas de instrumentos que permitem à administração pública conhecer, evidenciar e controlar seus recursos, sendo exemplos os balanços orçamentários, fiscal e patrimonial, bem como a estrutura do orçamento público.

Para melhor desenvolvimento da gestão, o Brasil aderiu ao processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público. Segundo Diniz (2015), o pensamento sobre a convergência inicia-se no ano de 2004, com um grupo de estudos dedicados a este objetivo, buscando a harmonização das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Silva (2013) apontou os principais desafios para a implantação das normas internacionais nas prefeituras, sendo elas: não integração dos setores; sistemas inadequados; capacitação e treinamento de pessoal; baixo interesse/comprometimento por parte de gestores; adaptação dos sistemas de informação, e; mudança de cultura (rotina).

O autor enxerga um conjunto de fatores que dificultam a implantação das normas, entre os quais podemos destacar a falta de comprometimento dos gestores, fato este determinante para o atraso, já que são os responsáveis pela gestão e poderiam criar formas para acelerar o processo através do oferecimento de capacitações para os servidores. Contudo, a Secretaria do Tesouro Nacional (2013) aponta para diversos benefícios, como a geração de informações úteis e a possibilidade de consolidação das contas nacionais.

Atendendo a esta linha de pensamento, a pesquisa apresentou o seguinte problema: **Qual a percepção dos servidores públicos do setor de contabilidade dos Municípios do Cariri Ocidental Paraibano sobre as mudanças ocorridas no reconhecimento e tratamento das informações contábeis com a aderência das NBCASP?**

Como objetivo geral, a pesquisa buscou identificar a percepção dos servidores públicos do setor de contabilidade dos Municípios do Cariri Ocidental Paraibano em relação às mudanças ocorridas com a aderência das NBCASP.

Já os objetivos específicos são: caracterizar o perfil profissional dos servidores que atuam no setor contábil das prefeituras do Cariri Ocidental Paraibano, e; conhecer a percepção dos servidores no tocante às principais dificuldades, nível de aderência e contribuições fomentadas a partir da implementação das NBCASP.

Este estudo foi motivado pelo trabalho de Holanda (2019) que teve como tema “a percepção dos servidores públicos do setor de contabilidade em relação à aderência às normas

brasileiras de contabilidade aplicada ao setor público (NBCASP): um estudo de caso no Município de Monteiro - PB". Os resultados encontrados evidenciaram que os servidores atuantes no setor de contabilidade do município de Monteiro - PB, não se encontram preparados para aplicação das novas exigências advindas das NBCASP, apesar de possuírem formação técnica compatível com o setor que atuam e serem em sua maioria (80%) concursados. No entanto, a prefeitura recorre ao suporte de contabilidade terceirizada, ou seja, externa, que fornece o suporte necessário no sentido de implementar e gerenciar o processo de aderência às NBCASP no Município.

Este estudo difere-se do mencionado pelo fato de ter ampliado o universo da pesquisa para um número maior de municípios dentro da mesma região, tendo em vista a grande extensão da administração pública e sua descentralização em municípios, sendo possível, assim, verificar e comparar o atual cenário dos demais municípios observados.

O trabalho visa contribuir para a geração de conhecimentos acadêmicos, a fim de que os profissionais da área e gestores de recursos públicos possam visualizar o nível de aderência às NBCASP dentro do Cariri paraibano, conhecendo a realidade dos demais municípios no tocante às principais dificuldades encontradas pelos colaboradores e as vantagens da aderência.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A seguir serão apresentados assuntos relacionados com a contabilidade aplicada ao setor público; orçamento público; e Principais Convergências das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

2.1 Contabilidade aplicada ao setor público

Os primeiros registros da contabilidade aplicada ao setor público no Brasil, de acordo com Félix (2013), ocorreram em 1808, com a chegada da família real ao Brasil, devido à obrigatoriedade de prestação de informações imposta pela Inglaterra para fins de concessão de crédito por meio de empréstimos.

No ano de 1964, com o advento da Lei 4320, temos um dos grandes marcos para a contabilidade e as normas de direito financeiro brasileiro, vigorando até os dias atuais. A mesma apresenta em seu corpo conceitos e estruturas para as principais demonstrações exigidas por órgãos fiscalizadores.

A contabilidade "é uma ciência capaz de produzir, com oportunidade e fidedignidade, relatórios que sirvam à administração no processo de tomada de decisões e de controle de seus atos, demonstrando, por fim, os efeitos produzidos por esses atos de gestão no patrimônio da entidade" (Silva, 2012, p. 12).

Para o Silva (2012) a contabilidade produz relatórios que podem contribuir no processo de tomada de decisão, através do gerenciamento dos atos e fatos que afetam o patrimônio das entidades.

Haddad e Mota (2010, p. 63) enfatizam que:

A Contabilidade Pública é o ramo da Ciência Contábil que aplica na Administração Pública as técnicas de registro dos atos e fatos administrativos, apurando resultados e elaborando relatórios periódicos, levando em conta as normas de Direito Financeiro (Lei n. 4.320/64), os princípios gerais de finanças públicas e os princípios de contabilidade.

Tal processo pode ser entendido como um conjunto de aplicações técnicas, que possibilitam registros e apurações de resultados produzidos pela administração pública,

podendo encontrar base legal para os procedimentos adotados na Lei nº 4.320/64, que traz em seu Art. 90: “A contabilidade deverá evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada à conta dos mesmos créditos e as dotações disponíveis”. Já o artigo 78, do Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, enfatiza que a execução orçamentária deve ser acompanhada por órgãos de contabilização.

Na lição de Bezerra Filho (2015), a Contabilidade Aplicada ao Setor Público deve ser entendida:

como o ramo da ciência contábil que aplica na geração de informações, os princípios de contabilidade e as normas contábeis direcionadas ao controle patrimonial, cujo objetivo é fornecer informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade.

A seguir observa-se um quadro demonstrativo com os conceitos dos princípios explícitos da Administração Pública, consoante exposto no art. 37 da Constituição Federal de 1988. São eles: Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência.

Quadro 1 - Princípios explícitos da administração pública

Princípios	Descrição
LEGALIDADE	Impõe o cumprimento da lei pelo administrador. Enquanto os particulares estão submetidos a uma legalidade ampla, em que tudo é permitido, exceto o que a lei proíbe, a Administração Pública está atrelada à legalidade estrita (ou restrita), na medida em que o gestor somente pode fazer aquilo que a lei determina, ou deve fazer o que a lei determina.
IMPESSOALIDADE	Proíbe a adoção de critérios pessoais quando da atuação administrativa, tendo em vista que a sua finalidade é sempre a consecução do interesse público.
MORALIDADE	Impõe aos administradores atuarem segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé.
PUBLICIDADE	Impõe a divulgação oficial dos atos administrativos.
EFICIÊNCIA	Impõe aos gestores a adoção da conduta mais produtiva ao atendimento dos interesses coletivos, buscando um melhor rendimento com o mínimo de erros ou dispêndios. Envolve as noções de efetividade, eficácia e economicidade. Introduzido na Constituição Federal com a Emenda Constitucional nº 19/1998.

Fonte: Aras Neto (2016) - Adaptado.

Entende-se, então, que o uso da contabilidade juntamente com seus princípios elencados na Resolução CFC nº 750 de 29 de dezembro de 1993, quais sejam: o da Entidade; Continuidade; Oportunidade; Registro pelo Valor Original; Competência, e; Prudência, fornecem informações para controle no setor público, alcançando áreas orçamentárias, econômicas, financeiras e fiscais. Segue, abaixo, quadro com os conceitos de cada princípio.

Quadro 2 - Princípios da Contabilidade

Princípio	Descrição
ENTIDADE	Reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por conseqüência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.
CONTINUIDADE	Pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do Patrimônio levam em conta esta circunstância.
OPORTUNIDADE	Refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas.
REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL	Determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional.
COMPETÊNCIA	Determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento. Ele pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas.
PRUDÊNCIA	Determina a adoção do menor valor para os componentes do ativo e do maior para os do passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido. Pressupõe o emprego de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e que passivos e despesas não sejam subestimados, atribuindo maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais.

Fonte: Resolução CFC nº 1.282/10 – Adaptado.

A edição da Lei nº 101 de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, apresentou em sua estrutura métodos para o equilíbrio fiscal através da restrição de crédito e limites de dívidas, proporcionando assim um maior controle das contas públicas. Com a criação de leis voltadas para a contabilidade pública, percebe-se a tentativa da padronização das práticas contábeis. Foi com a edição da Portaria nº 185 de 25 de agosto de 2008 que nosso país deu início ao processo de convergência às normas internacionais. Importante destacar que a portaria citada “dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos), quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público”.

2.2 Orçamento público

Antes de deter-se ao Orçamento Público nas esferas da Administração, é necessário reconhecer o que vem a ser Orçamento Público. De acordo com Haddad (2010), o orçamento possui uma grande relevância e é provável que seja um dos instrumentos mais antigos da administração pública.

Ainda consoante ensinamento de Haddad (2010):

O orçamento público é um documento que dá autorização para se receber e para se gastar recursos financeiros. Diferencia-se daquela relação doméstica de valores em razão de estar fundamentado legalmente. Como trata de recursos financeiros públicos, é necessário que a aplicação desses recursos esteja prevista em lei.

Percebe-se que o orçamento público é diferente do orçamento privado, uma vez que este dispensa a existência de processo legislativo que o regule, e aquele necessita de lei que o estabeleça.

Previsto em todas as esferas da Organização da Administração Brasileira, qual seja, a Administração Direta e Indireta, percebe-se que o ponto inicial para a elaboração de qualquer Orçamento, em âmbito público ou privado, é o planejamento: partindo dele podemos vislumbrar toda uma realidade que circunda a Administração Pública. O Orçamento Público tem como base para a elaboração a Lei nº 4.320/64 que orienta sobre a forma, estrutura e modelo de orçamento, que deve se submeter aos princípios orçamentários: Unidade, Universalidade, Anualidade, Equilíbrio, Exclusividade, Programação, Legalidade, Orçamento Bruto, Não Afetação da Receita e Especificação.

Quadro 3 - Princípios orçamentários

Princípio	Descrição
UNIDADE	Que apenas um orçamento seja feito por cada ente federativo contendo todas as despesas previstas para aquele período.
TOTALIDADE	Possibilitou a coexistência de múltiplos orçamentos que, entretanto, devem sofrer consolidação, de forma a permitir uma visão geral do conjunto das finanças públicas.
UNIVERSALIDADE	Que todos os gastos com dinheiro público estejam presentes no documento para consulta de qualquer cidadão.
ANUALIDADE OU PERIODICIDADE	Que o orçamento seja previsto para um tempo determinado e que seja elaborado um novo ao final de cada ciclo. Tempo orçamentário determinado: 1 ano.
EQUILÍBRIO	Princípio clássico que tem merecido maior atenção, mesmo fora do âmbito específico do orçamento, pautado nos ideais liberais dos economistas clássicos.
EXCLUSIVIDADE	Que não terá despesas e dispositivos estranhos perante a previsão da receita e a fixação de contas.
PUBLICIDADE	O conteúdo orçamentário deve ser divulgado nos veículos oficiais de comunicação para conhecimento do público e para eficácia de sua validade.
LEGALIDADE	Historicamente, sempre se procurou dar um cunho jurídico ao orçamento, ou seja, para ser legal, tanto as receitas e as despesas precisam estar previstas na LOA, ou seja, a aprovação do orçamento deve observar processo legislativo porque trata-se de um dispositivo de grande interesse da sociedade.

ORÇAMENTO BRUTO	Que seja colocado o valor bruto de despesa e receita, sendo vedada qualquer dedução.
NÃO AFETAÇÃO DA RECEITA	Nenhuma parcela da receita geral poderá ser reservada ou comprometida para atender a certos casos ou a determinado gasto, ou seja, a receita não pode ter vinculações.
ESPECIFICAÇÃO	As receitas e as despesas devem aparecer de forma discriminada, de tal forma que se possa saber, pormenorizadamente, as origens dos recursos e sua aplicação.

Fonte: Gontijo (2004) – Adaptado.

O Orçamento público deve ser elaborado observando paulatinamente todos os princípios orçamentários definidos na lei nº 4.320/64.

Conforme ensinamento de Ávila (2012) “o orçamento é uma ferramenta do planejamento”. De certa maneira, o orçamento é uma ramificação do planejamento, pois para atingir o fim planejado o orçamento é um caminho que conduz ao êxito da administração pública.

Visto isto, percebe-se que Orçamento Público é aquele orçamento elaborado pela Administração Pública, uma vez que fora planejado por aquela Administração. Entre inúmeros conceitos para Orçamento Público, podemos citar que “é uma imposição legal que representa um instrumento gerencial de administração pública, que visa atender a todas as necessidades da sociedade em um determinado período de tempo, levando em consideração as ações da gestão pública” (Ávila, 2003, apud Ávila, 2012, p. 7).

Outro conceito que podemos observar sobre Orçamento Público:

Orçamento Público é o planejamento feito pela Administração Pública para atender, durante determinado período, aos planos e programas de trabalho por ela desenvolvidos, por meio da planificação das receitas a serem obtidas e pelos dispêndios a serem efetuados, objetivando a continuidade e a melhoria quantitativa e qualitativa dos serviços prestados a sociedade (Lima e Castro, 2000, p.19, apud Ávila, 2012).

A CF/88 prevê instrumentos de planejamento, que darão suporte para elaboração e execução do orçamento do Estado brasileiro, são eles: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA), conforme aprendemos com os artigos 165 a 169 da CF/88.

A lei que institui o plano plurianual (PPA) tem o dever de estabelecer de maneira regionalizada os Objetivos, as Metas e as Diretrizes para o Orçamento Público, possuindo um prazo de vigência de quatro anos, conforme exigência constitucional.

É importante destacar o cuidado e atenção que devem ser dados quando da elaboração desta Lei, uma vez que ela rege todo o mandato do gestor público, devendo todo o plano de governo seguir as metas, objetivos e diretrizes aprovados no PPA.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias é uma Lei de iniciativa do Poder Executivo. Diante disto, a CF/88, em seu artigo 165, § 2º, estabelece que:

A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Segundo Ávila (2012), a LDO orienta a produção da Lei Orçamentária Anual. A LDO possui algumas atribuições que não fazem parte do objeto deste estudo, contudo, é de grande

importância mencionar que entre elas, destacam-se a obrigatoriedade do Anexo das Metas Fiscais e dos Riscos Fiscais

Entre os diferenciais vistos entre PPA e LDO, conforme análise das leis que os instituem, a existência de valores que passam a existir na LDO, e que não apareciam no PPA, uma vez que só constava previsão de receitas e despesas. Ávila (2012) destaca que dentro do PPA haverá quatro LDO's, logo, cada ano deve se guiar por aquilo que foi estipulado pelo PPA.

A Lei Orçamentária Anual é o momento de efetivação e execução dos planejamentos do Plano Plurianual e da Lei de Diretrizes Orçamentárias. Na LOA é possível observar a fixação de valores concretizados. Vejamos o que explicita a Constituição Federal de 1988 em seu artigo 165, §5º:

§5º. A lei orçamentária anual compreenderá:

- I. o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- II. o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;
- III. o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Quadro 4 - Diretrizes Orçamentárias

Instrumentos	Descrição
PPA	Plano operacional de médio prazo, quadrienal, no qual são definidas as metas e prioridades da administração pública por regiões e os programas que viabilizarão as diretrizes estratégicas.
LDO	Condiciona a ligação entre o plano de médio prazo expresso no PPA e os planos operacionais de curto prazo abrangidos pelas LOA's de cada ano, pois nelas são traduzidas as diretrizes traçadas no PPA em metas e prioridades para cada exercício financeiro.
LOA	Apresenta o conjunto de alternativas de ação escolhidas, ou melhor, as metas ou produtos intermediários que conduzirão aos produtos finais dos programas em um dado exercício financeiro.

Fonte: Varela e Martins (2005) – Adaptado.

As leis orçamentárias são embasadas nos princípios orçamentários, corroboram para que o Gestor Público, através de planejamento, arrecade e administre recursos, fornecendo para a população o que lhe é seu por direito: saúde, educação, lazer, qualidade de vida, segurança, entre tantos outros direitos que precisam ser efetivados através de políticas públicas bem elaboradas, bem planejadas, e executadas dentro das possibilidades reais do Orçamento Público. Também por meio delas atende-se aos princípios explícitos da Administração Pública presentes no art. 37 da CF/88.

Silva (2013) enfatiza que a Contabilidade Pública tem se restringido a questões orçamentárias e fiscais, deixando de lado o estudo mais amplo do patrimônio público, limitando-o a um breve resumo de contas e lançamentos com singelo objetivo de conhecer tão somente a previsão e execução do orçamento. O setor público possuía uma perspectiva estritamente orçamentária e, com a convergência às normas internacionais, a administração pública passa a controlar o patrimônio e observar as normas e os princípios da contabilidade.

A partir da definição de orçamento público, faz-se necessário entender as novas exigências a partir das principais Convergências das Normas Brasileiras de Contabilidade

Aplicadas ao setor público, que transcendem a dimensão orçamentária e passam a enfatizar a perspectiva patrimonial.

2.3 Principais convergências das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público

Sendo as Ciências Contábeis uma ciência que acompanha toda a inovação advinda da globalização, a evolução dos conceitos e a busca por melhorias no âmbito da contabilidade fizeram-se imperativas para o contínuo aprimoramento de tal ciência.

O mundo percebeu a necessidade de unir diversas economias com diferentes práticas de comércio, necessitando para tanto criar um padrão que fosse seguido pelos diversos setores contábeis, tanto no âmbito público como privado. Almeja-se com isso uma padronização mundial das normas de contabilidade.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que é o órgão que faz a regulação das práticas contábeis no país, por ocasião das práticas internacionais e buscando uma padronização, criou em 2004 um grupo destinado a estudar e propor novas normas de contabilidade seguindo esse padrão internacional.

De acordo com a Secretaria do Tesouro Nacional (2013), “O novo modelo objetiva resgatar a essência da contabilidade aplicada ao setor público, ramo da ciência contábil, dando o enfoque adequado ao seu objeto, o patrimônio público”. A aderência a esse modelo pretende modernizar os processos contábeis, sendo possível acelerar e melhorar a geração de informações, não se limitando apenas as informações para prestação de contas aos órgãos fiscalizadores, mas que possam também produzir métodos para controle e gestão do patrimônio público.

Para Kahoma (2010, p. 175), patrimônio,

do ponto de vista da Contabilidade Pública, deve ser entendido como patrimônio público somente aquele passível de contabilização, [...], pois as coisas que parecem evidentes, inevitáveis, cristalinas, à primeira vista, em termos públicos nem sempre seguem a regra geral.

Logo, para o estudo da Contabilidade Pública, só será patrimônio público aquilo que pode ser contabilizado, uma vez que nem sempre aquilo que é perceptível numa primeira análise como sendo patrimônio público efetivamente o será, pois, conforme ensinamento acima, é necessário que possa haver a contabilização.

Já as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP, 2012), consideram que:

Patrimônio público é o conjunto de direitos e bens, tangíveis e intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exportação econômica por entidades do setor público e suas obrigações.

Desse modo, para as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público o patrimônio público pode ser formado tanto por bens físicos como por imateriais do setor público, por direitos e bens, entre outros, devendo o gestor cercar-se de cuidados para com ele. Além disso, para a Contabilidade, é patrimônio apenas o que pode ser objeto de estudo da mesma.

Importante ainda destacar que o Patrimônio público pode ser observado pela ótica contábil, dividindo-se em três grupos, transcritos no quadro 05.

Quadro 5 - Grupos da subdivisão do Patrimônio Público

Grupo	Descrição
ATIVO	São recursos controlados pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem para a entidade benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços.
PASSIVO	São obrigações presentes da entidade, derivadas de eventos passados, cujos pagamentos se esperam que resultem para a entidade saídas de recursos capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços.
PATRIMÔNIO LÍQUIDO	É o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos seus passivos.

Fonte: CFC (2012) – Adaptado.

A STN (2013) publicou benefícios que podem ser alcançados a partir da aderência às normas internacionais de contabilidade, sendo eles demonstrados abaixo:

- Geração de informação útil para a tomada de decisão por parte dos gestores públicos;
- Comparabilidade entre os entes da federação e entre diferentes países;
- Registro e acompanhamento de transações que afetam o patrimônio antes de serem contempladas no orçamento;
- Melhoria no processo de prestação de contas, tanto por parte dos tribunais e órgãos de controle, quanto pela sociedade;
- A implantação de sistema de custos no Setor Público, conforme previsto na LRF;
- Elaboração do Balanço do Setor Público Nacional (consolidação nacional das contas dos entes da Federação), conforme previsto na LRF;
- Racionalização e melhor gestão dos recursos públicos;
- Reconhecimento do profissional contábil no setor público.

Percebe-se que os benefícios são perceptíveis quando se adere às normas internacionais, uma vez que busca uma padronização da contabilidade pública, com normas que vêm para facilitar a atividade contábil, sem causar prejuízo para a administração pública. Importante destacar alguns benefícios, como o reconhecimento do profissional contábil no setor público, que é uma peça fundamental para a boa administração, e ainda o benefício da informação útil para a tomada de decisão do gestor, auxiliando-o nas medidas que devem ser adotadas na busca pela melhoria contínua.

De acordo com Paiva e Prado (2017, p.2) “o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade representa uma grande modificação no processo de produção da informação contábil no Brasil. Não se trata apenas de um conjunto de alterações meramente formais, é uma mudança de mentalidade”. Avalia-se então, que esse processo de convergência às normas internacionais, proporciona desafios aos órgãos públicos brasileiros na hora de produção da informação contábil, visto que surge a necessidade de capacitação profissional para os profissionais que irão atuar nesse processo.

Fragoso et al (2012) enfatizam que as IPSAS (*International Public Sector Accounting Standard*) são equivalentes às NBCTSP (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público). Para um melhor entendimento segue quadro com as normas e suas respectivas equivalências.

Quadro 6 - Convergência IPSAS x IAS/IFRS x NBCASPs

IPSAS/IFAC	NBCTSP /CFC
IPSAS 1 - <i>Presentation of Financial Statements.</i>	NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação
	NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis
IPSAS 2 - <i>Cash Flow Statements</i>	NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis
IPSAS 3 - <i>Net Surplus or Deficit for the Period - Fundamental Errors and Changing in Accounting Policies</i>	NBC T 16.4 – Transações no Setor Público (PFCs – <i>Accrual Basis</i>)
IPSAS 4 - <i>The Effects of changes in Foreign Exchange Rates</i>	-
IPSAS 5 - <i>Borrowing Costs</i>	-
IPSAS 6 - <i>Consolidated Financial Statements – Accounting for Controlled Entities</i>	NBC T 16.7 – Consolidação das Demonstrações Contábeis
IPSAS 7 - <i>Accounting for Investments in Associates</i>	NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público
	NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis
IPSAS 8 - <i>Financial Reporting of Interests in Joint Ventures</i>	NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público (Investimentos Permanentes - participações em empresas e em consórcios públicos ou público-privados)
IPSAS 9 - <i>Revenue from Exchange Transactions</i>	Resolução 1.111/07 CFC – PFCs – Princípio de Competência (<i>Accrual Basis</i>) Portaria 3 STN/MPOG – Receita sob enfoques Orçamentário e Patrimonial.
	NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis – Demonstração do Resultado Econômico (Custo de Oportunidade)
IPSAS 10 - <i>Financial Reporting in Hyperinflationary Economies</i>	Resolução 1.111/07 – PFCs – Atualização Monetária
IPSAS 11 – <i>Construction Contracts</i>	-
IPSAS 12 – <i>Inventories</i>	NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público
IPSAS 13 – <i>Leases</i>	-

IPSAS 14 - <i>Events after the Reporting Date</i>	-
IPSAS 15 - <i>Financial Instruments: Disclosure and Presentation</i>	-
IPSAS 16 - <i>Investment Property</i>	-
IPSAS 17 - <i>Property, Plant and Equipment</i>	NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis
	NBC T 16.5 – Registro Contábil
	NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão
IPSAS 18 - <i>Segment Reporting</i>	NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação
	(Unidade Contábil)
IPSAS 19 - <i>Provisions, Contingent Liabilities, Contingent Assets</i>	NBC T 16.8 – Controle Interno
	NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público
IPSAS 20 - <i>Related Party Disclosures</i>	-
IPSAS 21 - <i>Impairment of Non- cash-generating Assets</i>	NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público
IPSAS 22 - <i>Disclosure of Financial Information About the General Government Sector</i>	-
IPSAS 23 - <i>Revenue from Non- Exchange Transactions (Taxes and Transfers)</i>	Resolução 1.111/07 – PFCs – Princípio de Competência.
	Demonstração do Resultado Econômico (Custo de Oportunidade)
IPSAS 24 - <i>Presentation of Budget Information in Financial Statements</i>	NBC T 16.3 – Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil
IPSAS 25 - <i>Employee Benefits</i>	-
IPSAS 26 - <i>Impairment of Cash- Generating Assets</i>	NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público

Fonte: Fragoso *et al*, (2012, p. 439-441).

Neste entendimento, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) foi responsável por editar Resoluções que regulamentam os principais conceitos e procedimentos que devem ser adotados pelos órgãos públicos acerca da Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Seguem as principais normas com as respectivas descrições no quadro 07.

Quadro 7 - Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP)

Normas	Descrição
NBC T 16.1	Estabelece a conceituação, o objeto e o campo de aplicação da Contabilidade aplicada ao Setor Público.
NBC T 16.2	Estabelece o conceito de patrimônio público, sua classificação sob o enfoque contábil, o conceito e a estrutura do sistema de informação contábil.
NBC T 16.3	Estabelece as bases para o controle contábil do planejamento desenvolvido pelas entidades do setor público, expresso em planos hierarquicamente interligados.
NBC T 16.4	Estabelece conceitos, natureza e tipicidade das transações no setor público. Transações são os atos e fatos que promovem alterações qualitativas ou quantitativas, efetivas ou potenciais, no patrimônio das entidades do setor público, as quais são objeto de registro contábil em estrita observância aos princípios da contabilidade e às NBCASP.
NBC T 16.5	Estabelece critérios para o registro contábil dos atos e dos fatos que afetam ou possam vir a afetar o patrimônio das entidades do setor público.
NBC T 16.6	Estabelece as demonstrações contábeis a serem elaboradas e divulgadas pelas entidades do setor público.
NBC T 16.7	Estabelece conceitos, abrangência e procedimentos para consolidação das demonstrações contábeis no setor público.
NBC T 16.8	Estabelece referenciais para o controle interno como suporte do sistema de informação contábil, no sentido de minimizar riscos e dar efetividade às informações da contabilidade, visando contribuir para o alcance dos objetivos da entidade do setor público.
NBC T 16.9	Estabelece critérios e procedimentos para o registro contábil da amortização (a redução do valor aplicado na aquisição de direitos de propriedade e quaisquer outros, inclusive ativos intangíveis com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado); da depreciação (a redução do valor dos bens tangíveis pelo desgaste ou perda da utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência); da exaustão (redução do valor, decorrente da exploração dos recursos minerais, florestais e outros recursos naturais esgotáveis).
NBC T 16.10	Estabelece critérios e procedimentos para avaliação e a mensuração de ativos e passivos integrantes do patrimônio de entidades do setor público.
NBC T 16.11	Estabelece a conceituação, o objeto, os objetivos e as regras básicas para mensuração e evidenciação dos custos no setor público e apresentado, nesta norma, como Subsistema de Informação de Custos do Setor Público (SICSP).

Fonte: CFC (2012) – Adaptado.

As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Pública estão em consonância com as Normas Internacionais de Contabilidade, seguindo uma padronização de conceituação, regras e critério.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Quanto aos objetivos, este estudo classificou-se como descritivo e comparativo. Fachin (2001) diz que o método comparativo consiste em investigar coisas ou fatos e explicá-los a partir de suas semelhanças e suas diferenças.

Com relação ao problema, apresenta uma abordagem qualitativa. Rodrigues (2007) enfatiza que numa pesquisa qualitativa predomina a análise e interpretação dos dados relativos à natureza dos fenômenos, sem ênfase nos aspectos quantitativos.

Esta pesquisa, assim, se caracterizou por buscar descrever e comparar de forma qualitativa a percepção dos servidores dos municípios do Cariri Ocidental paraibano sobre as mudanças proporcionadas pela aderência das NBCASP.

A coleta de dados foi realizada mediante aplicação de questionário elaborado na pesquisa de Holanda (2019), *in loco*, com dez servidores que atuam no setor de contabilidade de nove municípios.

No tocante aos procedimentos, classifica-se como um estudo de casos múltiplos, uma vez que comparou e analisou a realidade das nove prefeituras. O estudo de casos múltiplos permite observar evidências relevantes e com um maior grau de confiabilidade quando comparado a estudos de casos únicos (Yin, 2001).

O questionário foi dividido em dois blocos: a primeira parte buscou caracterizar o perfil profissional dos servidores e a segunda buscou conhecer a percepção dos servidores no tocante às principais dificuldades, nível de aderência e contribuições fomentadas a partir da implementação das NBCASP.

A população da pesquisa totalizou dez servidores públicos atuantes no setor de contabilidade das prefeituras de Camalaú, Caraúbas, Congo, Livramento, Prata, Serra Branca, São João do Tigre, São Sebastião do Umbuzeiro e Sumé. Grande parte dos municípios se encontra na Microrregião do Cariri Ocidental, onde a pesquisa se estende perante 9 dos 17 municípios, totalizando cerca de 47,05%. Vale salientar que houve a tentativa de aplicar o questionário nos 17 municípios, mas apenas nove se disponibilizaram a participar da pesquisa. A escolha se deu pelo fato deste ambiente está abrangido no campo de aplicação das NBCASP e ter assim maior contato com as normas. Segue quadro com os municípios do Cariri Ocidental e população.

Quadro 8 - Municípios do Cariri Ocidental Paraibano

Município	População/ Habitantes
CAMALAU	7.000
CARAÚBAS	3.899
CONGO	4.780
LIVRAMENTO	7.386
PRATA	4.072
SERRA BRANCA	13.637
SÃO JOÃO DO TIGRE	4.578
SÃO SEBASTIÃO DO UMBUZEIRO	3.411
SUMÉ	18.000

Fonte: IBGE (2010).

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

A seguir é apresentada a análise dos resultados. Os dados foram apresentados em duas partes. Na primeira será apresentado o perfil dos servidores que atuam no setor de

contabilidade, seguida da percepção dos servidores públicos sobre as principais dificuldades, nível de aderência e contribuições fomentadas a partir da implementação das normas.

4.1 Perfil dos servidores

No tocante ao perfil profissional dos servidores entrevistados, buscou-se obter informações sobre o sexo, a idade, tempo de atuação na área, formação acadêmica, participação em eventos e sua capacitação em relação às NBCASP. Para maior entendimento segue a Tabela 1.

Tabela 1 - Sexo

MUNICÍPIOS	SEXO	
	Feminino	Masculino
Camalaú	-	1
Caraúbas	-	1
Congo	-	1
Livramento	1	-
Prata	-	1
Serra Branca	1	-
São João do Tigre		1
São Sebastião do Umbuzeiro	1	-
Sumé	2	-
Total	5	5

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

A Tabela 1 aponta o sexo dos 10 servidores que responderam ao questionário nos 9 municípios pesquisados. Obteve-se um equilíbrio entre os sexos dos entrevistados, totalizando 50% para ambos.

Na Tabela 2 verificou-se o resultado do questionário quanto ao nível de escolaridade dos entrevistados, conforme abaixo exposto.

Tabela 2 - Nível de escolaridade

Município	Ensino médio completo	Técnico	Ensino superior completo	Ensino superior incompleto	Especialização	Mestrado	Doutorado
Camalaú	1	-	-	-	-	-	-
Caraúbas	-	1	-	-	-	-	-
Congo	-	-	1	-	-	-	-
Livramento	-	1	-	-	-	-	-
Prata	-	1	-	-	-	-	-
Serra Branca	1	-	-	-	-	-	-
São João do Tigre	1	-	-	-	-	-	-
São Sebastião do Umbuzeiro	-	1	-	-	-	-	-
Sumé	-	-	2	-	-	-	-
Total	3	4	3	-	-	-	-

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

É possível perceber que 30% dos entrevistados possuem nível médio de escolaridade, 30% possuem o nível superior completo, e outros 40% possuem o nível técnico como grau de escolaridade.

Na Tabela 3, verifica-se a formação acadêmica dos pesquisados.

Tabela 3 - Formação Acadêmica

Município	Ciências Contábeis	Administração	Economia	Tec. Gestão Pública	Outros
Camalaú	-	-	-	-	1
Caraúbas	-	-	-	-	1
Congo	1	-	-	-	-
Livramento	1	-	-	-	-
Prata	-	1	-	-	-
Serra Branca	-	-	-	-	1
São João do Tigre	-	-	-	-	1
São Sebastião do Umbuzeiro	1	-	-	-	-
Sumé	2	-	-	-	-
Total	5	1	-	-	4

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Percebe-se que 50% dos entrevistados possuem o curso superior de Ciências Contábeis como formação acadêmica, 10% apresentam o curso superior em Administração e outros 40% indicam outros (como ensino médio) como formação acadêmica.

Na Tabela 4, verifica-se a faixa etária dos entrevistados.

Tabela 4 - Faixa Etária

Município	Até 30 anos	Entre 31 e 45 anos	Entre 46 e 55 anos	Acima de 55 anos
Camalaú	-	1	-	-
Caraúbas	-	-	1	-
Congo	1	-	-	-
Livramento	-	-	1	-
Prata	1	-	-	-
Serra Branca	-	1	-	-
São João do Tigre	-	1	-	-
São Sebastião do Umbuzeiro	1	-	-	-
Sumé	1	1	-	-
Total	4	4	2	-

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

A Tabela 4 demonstrou que grande parte dos servidores está alocada em duas faixas etárias de idade, onde 40% possui até 30 anos de idade e outros 40% possuem entre 31 e 45 anos, constatando-se que apenas 20% estão na faixa etária entre 46 e 55 anos.

No tocante ao tempo de atuação na área, verificou-se que 50% dos servidores atuam entre 1 e 4 anos na área, 30% estão há mais de 8 anos no serviço, 10% deles atuam ente 5 e 8 anos e outros 10% atuam há menos de um ano, conforme demonstra a Tabela 5.

Tabela 5 - Tempo de atuação

Município	Menos de 01 ano	Entre 01 e 04 anos	Entre 05 e 08 anos	Mais de 08 anos
Camalaú	-	1	-	-
Caraúbas	-	1	-	-
Congo	-	-	1	-
Livramento	-	-	-	1
Prata	-	1	-	-
Serra Branca	-	1	-	-
São João do Tigre	-	-	-	1
São Sebastião do Umbuzeiro	1	-	-	-
Sumé	-	1	-	1
Total	1	5	1	3

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Dando continuidade, observou-se que 70% dos servidores estão em atividade por meio de cargos comissionados, e apenas 30% do quadro de pessoal das prefeituras são formados por servidores efetivos, conforme se pode perceber na Tabela 6.

Tabela 6 - Servidores Efetivos e Comissionados

Município	Efetivos	Comissionados	Contratados	Outros
Camalaú	1	-	-	-
Caraúbas	-	1	-	-
Congo	-	1	-	-
Livramento	-	1	-	-
Prata	-	1	-	-
Serra Branca	-	1	-	-
São João do Tigre	1	-	-	-
São Sebastião do Umbuzeiro	-	1	-	-
Sumé	1	1	-	-
Total	3	7	-	-

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Na Tabela 7 foi possível observar a participação dos entrevistados em conferências, congressos ou outros eventos de capacitação para os servidores.

Tabela 7 - Participação em conferências e congressos de capacitação

Município	Sim	Não
Camalaú	-	1
Caraúbas	-	1
Congo	-	1
Livramento	-	1
Prata	-	1
Serra Branca	-	1
São João do Tigre	-	-
São Sebastião do Umbuzeiro	1	-
Sumé	1	1
Total	2	8

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Destaca-se que apenas 20% dos entrevistados já participaram de eventos, conferências e congressos sobre as NBCASP, e 80% deles apontaram nunca ter participado de quaisquer capacitações para atender às exigências impostas pela aderência às normas.

Importante anotar que 20% dos servidores que disseram sentir-se capacitados para atender às exigências impostas pela implantação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público participaram de capacitação, e os 80% que relataram nunca ter participado de nenhuma capacitação, afirmam não se sentirem capacitados para o atendimento às NBCASP.

4.2 Percepção dos servidores públicos sobre as principais dificuldades, nível de aderência e contribuições fomentadas a partir da implementação das normas

A seguir será apresentada a percepção dos servidores a partir da análise das quatro questões abertas, que buscou evidenciar as informações relacionadas às dificuldades, nível de aderência e contribuições fomentadas a partir da implementação das normas.

A primeira questão buscou analisar o atual contexto de aderência em que as prefeituras se encontram em relação às NBCASP. A partir das respostas dos 10 servidores, identificou-se que a aderência se encontra em processo de implantação. Os dois servidores do município de Sumé que responderam o questionário enfatizaram que estão “em processo de implantação, não foi implementado em sua totalidade” e “o processo de aderência das NBCASP está sendo implantado aos poucos, podemos dizer que é um processo lento”.

Parte dos municípios respondeu que se limita apenas a atender às exigências necessárias para prestação de contas, como afirmou o(a) servidor(a) de Caraúbas, “se limita às exigências necessárias para prestação de contas, não abrange termos patrimoniais”; da mesma forma o servidor da Prata respondeu: “não há grande abrangência em termos patrimoniais”.

Percebe-se que foi praticamente descartado o uso das normas para controle e gestão patrimonial. Os servidores apontaram também a falta de conhecimento por parte dos gestores sobre o uso das NBCASP para o controle do patrimônio público, como ficou descrito pelo servidor de São Sebastião do Umbuzeiro descrevendo o seguinte: “a aderência é baixa, uma vez que os gestores não são capacitados sobre a importância de tais normas”. Ademais, o servidor de Camalaú afirmou que não existe aderência na prefeitura do município, vejamos: “com relação aos servidores do quadro da prefeitura a aderência praticamente não existe”. Continuando, o servidor de Livramento desconhece o processo, conforme afirmou “desconheço, fica a cargo do escritório de contabilidade”.

Verifica-se que o contexto de aderência das prefeituras possui mais semelhanças que diferenças, uma vez que a realidade das pequenas prefeituras é similar. Logo, a presença de escritórios de contabilidade vindos dos grandes centros, por exemplo, é quase uma regra, ficando todas as informações mais detalhadas sobre as NBCASP a cargo do escritório. Também se verifica que em alguns momentos os servidores afirmam desconhecer as NBCASP, o que evidencia o despreparo de alguns servidores diante das novas exigências.

Em sequência foi questionado como está sendo gerenciando o processo de aderência e implantação das NBCASP nas rotinas contábeis da prefeitura e se a prefeitura faz uso de suporte externo ou a estrutura interna tem se articulado para se enquadrar nas novas exigências. Obteve-se como resposta do servidor de Camalaú que “a prefeitura faz uso de suporte externo”. O servidor de Caraúbas respondeu que “é gerenciado pelo suporte externo, o qual monitora as exigências das normas”. Da mesma forma respondeu o servidor de São João do Tigre, “falta capacitação, sempre tem se buscado auxílio externo”. O servidor de Livramento dispôs: “usamos a estrutura fornecida pelo escritório de contabilidade que nos dá suporte e orientação”. Já o servidor do município da Prata respondeu: “é gerenciado pelo setor de contabilidade, com uso de ferramentas externas”. Um dos dois servidores de Sumé relatou que “a prefeitura conta com suporte externo. A contabilidade, digo o setor de contabilidade não é auto-suficiente, precisa da expertise de atores externos”. Já o servidor de Serra Branca afirmou que desconhece sobre o tema.

Foi apontado também que as prefeituras, ao fazerem uso de suporte externo para serviços de contabilidade, acabam privando os funcionários de terem contato direto com as atividades relacionadas com as NBCASP, deixando assim de ganhar conhecimento e experiência na área. Tal índice pode estar diretamente ligado ao fato de que 70% dos funcionários da contabilidade das prefeituras são comissionados, ou seja, estão no cargo por meio de indicação política, levantando-se a questão de que o quadro de funcionários do setor pode ser alterado a cada eleição ou pela vontade do gestor. Foi também apontada a falta de controle patrimonial, a falta de incentivo para a importância da aplicação das NBCASP e até mesmo a falta de conhecimento sobre o tema e os interesses políticos.

Seguem as respostas apresentadas pelos servidores. O servidor de Livramento descreveu, “capacitação e preparo da equipe são as principais dificuldades”. Um dos servidores de Sumé aponta: “falta de treinamentos focados nas alterações ocorridas nas NBCASP”. Como resposta o servidor de São João do Tigre disse: “sobrecarga quanto às mudanças e carência quanto aos cursos sobre as respectivas orientações”. Já o servidor de Camalaú aponta: “a principal dificuldade é a utilização de suporte externo, porém ficam os servidores sem condições de realizar o serviço”. O servidor da cidade de Prata respondeu que “há falta de controle patrimonial eficaz”, de forma semelhante o servidor de Caraúbas aponta “falta de controle patrimonial eficaz e controle de custos”. Já o servidor de São Sebastião do Umbuzeiro destacou: “os municípios são carentes de incentivo por meio de políticas de conscientização da importância da aplicação das NBCASP”. O servidor de Serra Branca aponta não ter conhecimento sobre o tema: “não temos conhecimento sobre o tema, fato que dificulta tecer quaisquer comentários”. O outro servidor de Sumé não respondeu e por fim o servidor do Congo argumentou questões políticas como a principal dificuldade: “a implantação barra um pouco quando há interesses políticos que acabam afetando diretamente a implantação dela”.

A última questão enfatizou as contribuições fomentadas pela implementação das NBCASP. Grande parte dos servidores apontou para um melhoramento da gestão do patrimônio público, bem como, um melhor aporte para as tomadas de decisão. Porém, destaca-se, mesmo que em menor proporção, servidores que relataram não ter conhecimento algum sobre o tema, alegando serem incapazes de tecer quaisquer comentários sobre o tema.

Quando questionados acerca das contribuições fomentadas a partir da implementação das NBCASP, o servidor da prefeitura municipal de Caraúbas afirma que “um acompanhamento mais gerencial do patrimônio, para melhor tomada de decisões”. Por sua vez o servidor da cidade de São João do Tigre respondeu ao questionário afirmando que “Com certeza valorosas, porém os entes precisam de apoio para implantação e/ou adequação”.

Continuando com as respostas, o servidor de Serra Branca diz não ter conhecimento sobre o tema, fato que dificulta tecer quaisquer comentários. O de Prata diz que “há eficácia para gerenciar o patrimônio público e auxílio das decisões”. Sobre o quesito, o servidor de São Sebastião do Umbuzeiro afirma que as contribuições fomentadas com a implementação das NBCASP são a “Integração com as normas internacionais de contabilidade”.

O servidor do município de Livramento afirmou que não possuía conhecimento sobre o tema, por este motivo não sabia dizer quais seriam estas contribuições. Para o servidor da cidade do Congo a resposta para a questão foi o “aumento na qualidade da informação, com a implantação delas aumenta significativamente a fidedignidade e tempestividade das informações, onde, conseqüentemente, irá melhor o processo decisório”. Para um dos servidores de Sumé, a resposta foi a “elaboração de demonstrações contábeis mais confiáveis e na unificação das práticas contábeis”, e a servidora do mesmo município respondeu que as contribuições fomentadas a partir da implementação das NBCASP foi a “padronização das normas contábeis, linguagem universal”. O servidor de Camalaú não respondeu a este questionamento.

Diante do exposto, contatou-se que as NBCASP ainda precisam de uma maior publicidade e aperfeiçoamento nas prefeituras analisadas do Cariri Ocidental Paraibano. As respostas confirmam que a existência de suportes externos ainda é uma realidade nas prefeituras pesquisadas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O trabalho teve como objetivo identificar a percepção dos servidores públicos do setor de contabilidade dos Municípios do Cariri Ocidental Paraibano em relação às mudanças ocorridas com a aderência das NBCASP.

Verificou-se que os servidores são 50% do sexo masculino e o mesmo percentual do sexo feminino, com nível de formação diversificada. Quatro servidores possuem curso técnico (em contabilidade), e a mesma representatividade para ensino médio e superior completo (contabilidade e administração), sendo que a maioria está no mandato da gestão atual. Constatou-se que nenhum servidor nunca participou de eventos, como congressos e conferências, para tratar da aderência às NBCASP. Percebeu-se ainda que 50% trabalham na função entre 01 e 04 anos, e 70% de servidores pesquisados são comissionados, o que pode gerar uma preocupação para a qualificação dos servidores, uma vez que muitos gestores não investem na capacitação dos comissionados por serem cargos políticos.

As principais dificuldades demonstradas para aderir às NBCASP por parte dos servidores das prefeituras municipais pertencentes ao Cariri Ocidental Paraibano giram em torno da falta de capacitação. Percebeu-se também que é forte a presença de escritórios de contabilidade e suportes externos ao município responsáveis por seguir as normas, cabendo aos servidores pesquisados um trabalho mais secundário. É evidente a necessária capacitação por meio do corpo de servidores públicos dos municípios analisados, para tanto o apoio dos gestores públicos é de extrema importância, capacitando-os e possibilitando canais de aprendizado e estímulo.

Por fim, os benefícios implantados com a aderência às NBCASP estão voltados para uma melhor qualidade no controle do patrimônio público e uma melhoria nas informações geradas para a tomada de decisão. Porém, a aderência por parte das prefeituras analisadas

caminha a passos lentos, em alguns casos nem existindo, por motivos como falta de capacitação dos servidores ou descaso dos gestores em relação aos benefícios por parte da aderência às normas e suporte externo de profissionais, o que impossibilita a atuação dos próprios servidores de forma mais direta no setor.

Como sugestão futura de pesquisa, pode-se promover um estudo para analisar a influência do uso de suportes externos para a tomada de decisão e o controle do patrimônio público, já que todas as prefeituras analisadas terceirizam os serviços de contabilidade.

REFERÊNCIAS

ARAS NETO, José Soares Ferreira. **Método de estudo OAB: direito administrativo**. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: METODO, 2016.

ÁVILA, Carlos Alberto de. **Orçamento Público**. Curitiba - PR, 2012.

BÄCHTOLD, Ciro. **Noções de Administração Pública**. Curitiba, PR: Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná, 2012.

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Contabilidade aplicada ao setor público: abordagem simples e objetiva**. São Paulo: Atlas, 2015.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

_____. Lei Complementar nº. 101, de 4 de maio de 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 04 out. 2019.

_____. Lei 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: 04 out. 2019.

_____. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público (MCASP)**. 7. ed. Secretaria Do Tesouro Nacional Brasília, 2016. Disponível em: <http://www.tesouro.gov.br/mcasp>>. Acesso em: 20 de fev. 2019.

_____. **Normas brasileiras de contabilidade: contabilidade aplicada ao setor público: NBCs T 16.1 a 16.11**. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **Nova contabilidade e gestão fiscal: modernização da gestão pública: cartilha**. Brasília, 2013. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/329483/PGE_CARTILHA_NovaContabilidade_GestaoFiscal.pdf/92871964-4c76-4d6a-bc11-80eaac9c46cd>. Acesso em: 22 de out. 2019.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 634, de 2013. **Dispõe sobre regras gerais acerca das diretrizes, normas e procedimentos contábeis aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à consolidação das contas públicas da União, dos Estados, do**

Distrito Federal e dos Municípios, sob a mesma base conceitual. Disponível em: <http://servicos2.sjc.sp.gov.br/media/544209/portaria_stn_634_2013_processo_convergencia.pdf>. Acesso em: 29 out. 2019.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução nº 750 de 29 de dezembro de 1993. **Dispõe sobre os princípios de contabilidade (PC).** Redação dada pela Resolução nº 1282, de 2010. Disponível em: < <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/res750.htm>>. Acesso em: 29 out. 2019.

COUTINHO, Jetro. **Normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público: NBCASP.** Disponível em: <<https://www.estrategiaconcursos.com.br/blog/normas-brasileiras-de-contabilidade-aplicadas-ao-setor-publico-nbcasp/>>. Acesso em: 30 out. 2019.

DINIZ, Josedilton Alves; et al. **Vantagens da implantação das IPSAS na contabilidade pública brasileira:** análise da percepção dos membros do GTCON. v. 9. n. 3. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC).2015.

FACHIN, O. **Fundamentos de Metodologia.** 5. ed. ver. atual. Saraiva, 2005.

FÉLIX, Leonardo Pedro. **Evolução da contabilidade pública no Brasil.** 2013.

FRAGOSO, Adriana R. et al. **Normas brasileiras e internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público e o desafio da convergência:** uma análise comparativa IPSAS e NBCTSP. REPeC. v. 6. n. 4. p. 434-447, out./dez. 2012.

GAVA, Camila Pavei. **O processo de convergência das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público às normas internacionais:** um estudo sobre a percepção dos profissionais das entidades públicas da região da AMREC em relação às NBCASP. Disponível em: <<http://repositorio.unesc.net/handle/1/2108>>. Acesso em: 29 out. 2019.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo (org). **Métodos de pesquisa.** Universidade Aberta do Brasil: UAB/UFRGS; Curso de Graduação Tecnológica: Planejamento e Gestão para o Desenvolvimento Rural da SEAD/UFRGS. Porto Alegre: UFRGS, 2009. Disponível em: <<http://www.ufrgs.br/cursopgdr/downloadsSerie/derad005.pdf>>. Acesso em: 30 out. 2019.

GONTIJO, Vander. **Princípios orçamentários.** Câmara dos Deputados: Brasília, setembro de 2004. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/orcamento-da-uniao/cidadao/entenda/cursopo/principios.html>>. Acesso em: 01 nov. 2019.

HADDAD, Rosaura Conceição; MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade pública.** Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração, UFSC; Brasília: CAPES, UAB, 2010.

HOLANDA, Maria Denise Diniz. **A percepção dos servidores públicos do setor de contabilidade em relação à aderência às normas brasileiras de contabilidade aplicada ao setor público (NBCASP):** um estudo de caso no município de Monteiro - PB, 2019.

KOHAMA, H. **Contabilidade pública:** teoria e prática. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PAIVA, Amanda Almeida; PRADO, Joyce Dias do. **Convergência da Contabilidade Pública as Normas Internacionais**. v. 8. n. 3. Negócios em Projeção, 2017.

PINTO, Derli Antunes. **Processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (IPSAS)**. Disponível em <<http://www.cienciascontabeis.com.br/processo-convergencia-normas-internacionais-contabilidade-aplicada-setor-publico-ipsas/>>. Acesso em: 30 out. 2019.

RODRIGUES, R. M. **Pesquisa acadêmica**: como facilitar o processo de preparação de suas etapas. São Paulo: Atlas, 2007.

SILVA, João Paulo Pereira da. **Demonstrações contábeis aplicadas no setor público**: as recentes mudanças e as possíveis dificuldades de implantação. 2013.

SILVA, Maria Marcia C. de C. **A contabilidade pública e a gestão orçamentária**: aplicabilidade da lei de responsabilidade fiscal nos municípios. João Pessoa - PB, 2012.

VARELA, P.S.; MARTINS, G.A. **Indicadores sociais no processo orçamentário do setor público**: possibilidades e limites. In: ENCONTRO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, XXIX, 2005, Brasília. Anais Eletrônicos. Brasília: ANPAD, 2005.

YIN, R.K. **Estudo de caso**: planejamento e método. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

AGRADECIMENTOS

A Deus pelo dom da vida.

A minha família, na pessoa de minha esposa Juliana, por compreender minhas ausências.

Aos meus filhos, Simão Pedro e Ana Júlia, por quem fiz o esforço de chegar até o fim.

Aos meus familiares pelo apoio irrestrito.

Aos professores por compartilharem o saber.