



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

**MARIA DENISE DINIZ HOLANDA**

**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**

**MONTEIRO-PB  
2019**

**MARIA DENISE DINIZ HOLANDA**

**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**

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) apresentado a 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.

**Orientador:** Profa. Esp. Mauricéia Carvalho Nascimento.

**MONTEIRO-PB  
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.

H722p 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) [manuscrito] : um estudo de caso no município de Monteiro-PB / Maria Denise Diniz Holanda. - 2019.

20 p.

Digitado.

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

"Orientação : Profa. Esp. Mauricéia Carvalho Nascimento , Coordenação do Curso de Ciências Contábeis - CCHE."

1. Contabilidade pública. 2. Município de Monteiro (PB). 3. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público . I. Título

21. ed. CDD 657.61

**MARIA DENISE DINIZ HOLANDA**

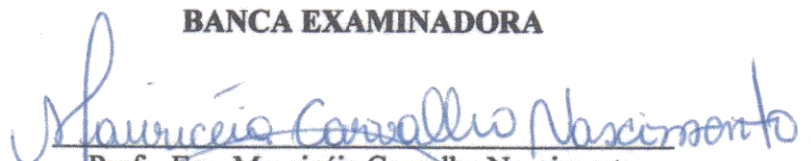
**A PERCEPÇÃO DOS SERVIDORES PÚBLICOS DO SETOR DE CONTABILIDADE  
EM RELAÇÃO À ADERÊNCIA ÀS NORMAS BRASILEIRAS DE  
CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO (NBCASP): UM ESTUDO DE  
CASO NO MUNICÍPIO DE MONTEIRO-PB**

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) apresentado a 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.

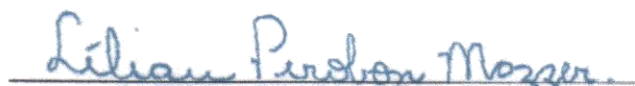
Área de concentração: Contabilidade para usuários externos.

Aprovada em: 04/06/2019.

**BANCA EXAMINADORA**

  
\_\_\_\_\_  
Profa. Esp. Mauricéia Carvalho Nascimento  
Universidade Estadual da Paraíba – Orientadora (UEPB)

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

  
\_\_\_\_\_  
Profa. Dra. Lilian Perobon Mazzer  
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

“A Contabilidade Pública é o ramo da Ciência Contábil que se 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.” (HADDAD e MOTA, 2010, p.63).

## SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	6
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA .....	7
<b>2.1 Contabilidade Pública .....</b>	<b>7</b>
<b>2.2 Lei Orçamentária.....</b>	<b>7</b>
<b>2.3 Convergência às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público</b>	<b>9</b>
<b>2.4 Lei Orçamentária Versus NBCASP .....</b>	<b>10</b>
<b>2.5 Estudos Anteriores.....</b>	<b>11</b>
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS .....	12
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS .....	13
<b>4.1 Perfil dos Servidores .....</b>	<b>13</b>
<b>4.2 Percepção dos servidores públicos sobre as principais dificuldades, nível de aderência e contribuições fomentadas a partir da implementação das normas. ....</b>	<b>14</b>
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	15
REFERÊNCIAS.....	15
APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO DE PESQUISA.....	18

**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**

**A PERCEPTION OF THE PUBLIC SERVANTS OF THE PUBLIC SECTOR ACCOUNTING SECTOR (NBCASP): A CASE STUDY IN THE MONTEIRO-PB TOWN**

**Maria Denise Diniz Holanda\***

**RESUMO**

O objetivo deste trabalho é identificar a percepção dos servidores públicos do setor de contabilidade da prefeitura de Monteiro – PB em relação às mudanças ocorridas com a aderência das NBCASP. Teve como objetivos específicos caracterizar o perfil profissional dos servidores que atuam no setor contábil da prefeitura e identificar a percepção dos servidores no tocante as principais dificuldades, nível de aderência e contribuições fomentadas a partir da implementação das NBCASP. Quanto aos procedimentos metodológicos esse estudo se caracteriza como um estudo de caso, descritivo, com abordagem qualitativa, com coleta de dados mediante aplicação de questionário contendo questões fechadas e abertas com os servidores do setor contábil da prefeitura. Os dados revelam 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 as NBCASP no município.

**Palavras-Chave:** Contabilidade Pública. NBCASP. Servidor.

**ABSTRACT**

The objective of this work is to identify the perception of the accounting sector of Monteiro town - PB public servants in relation to the changes occurred with the adherence of the NBCASP. It had as specific objectives, to customize the server profile of the servers that act in the accounting sector and identify the perception of the servers regarding to main difficulties, levels of adherence and fomented contributions starting from the implementation of the NBCASP. Regarding to methodological procedures this study is characterized like a descriptive study of case with qualitative approach and data collect through application of questionnaires containing closed and open questions with the accounting servers of the town hall. The data reveals that the acting servers in the accounting sector of Monteiro –PB are not prepared to request new tasks from NBCASP, despite having a compatible technical graduation with the sector that they act and are mostly (80%) insolvent. However, the town hall appeals to outsourced accounting support, that is, shows that provides the necessary support to implement and to manage the adherence process to the NBCASP in the town.

**Keywords:** Public Accounting. NBCASP. Server.

---

\* Aluna de Graduação em Ciências Contábeis na Universidade Estadual da Paraíba – Campus VI.  
Email: [deniseholanda08@gmail.com](mailto:deniseholanda08@gmail.com)

## 1 INTRODUÇÃO

A contabilidade pública no Brasil vem se aprimorando a cada dia para auxiliar os gestores públicos na tomada de decisão, são diversas mudanças na tentativa de melhorar a qualidade da gestão proporcionando maior transparência das contas públicas.

O processo de mudanças se iniciou com a Lei 4.320/64 que foi um marco na história da contabilidade pública brasileira, onde, se estabelece regras a serem cumpridas no tocante a elaboração e controle dos orçamentos e balanços de todas as esferas de governo. (BRASIL, 1964)

No ano de 2000 com a publicação da Lei 101, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, instituiu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, onde se estabeleceu limites para gastos de pessoal e endividamento, cujos relatórios são preenchidos com base nas informações geradas pela contabilidade.

Diante da evolução contínua, Félix (2013), enfatiza a necessidade de adequar as normas brasileiras ao padrão internacional, de modo que haja comparabilidade e compreensão das informações contábeis pelos usuários da contabilidade.

Segundo Lima (2013) no ano de 2008 o governo brasileiro firmou compromisso para aderência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS – *International Public Sector Accounting Standards*), novos normativos têm sido desenvolvidos no Brasil como as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP).

Conforme Ligabue (2010), o objetivo da convergência das normas é uniformizar as práticas contábeis aos padrões internacionais, principalmente, nos aspectos relacionados ao reconhecimento, mensuração, apuração, avaliação e controle do patrimônio.

Diante do cenário de mudanças que a contabilidade pública vem passando, faz-se necessário conhecer o contexto de aderência do setor público aos dispositivos normativos em suas práticas diárias. Nesta perspectiva, surgiu a seguinte questão de pesquisa: **Qual a percepção dos servidores públicos do setor de contabilidade do Município de Monteiro-PB sobre as mudanças ocorridas no reconhecimento e tratamento das informações contábeis com a aderência das NBCASP?**

Neste sentido, a pesquisa tem como objetivo geral identificar a percepção dos servidores públicos do setor de contabilidade do município de Monteiro-PB em relação às mudanças ocorridas com a aderência das NBCASP.

Os objetivos específicos são: Caracterizar o perfil profissional dos servidores que atuam no setor contábil da prefeitura de Monteiro-PB; Conhecer a percepção dos servidores no tocante as principais dificuldades, nível de aderência e contribuições fomentadas a partir da implementação das NBCASP.

Esta pesquisa se justifica pela importância da contabilidade no desenvolvimento da administração pública nos dias atuais, bem como, pela carência de bibliografia e trabalhos relacionados ao setor público no curso de ciências contábeis.

Ainda, diante das mudanças ocorridas nas práticas contábeis ligadas ao setor público é importante que os profissionais estejam atentos, pois, é através destes que são fornecidas informações relevantes para os gestores tomarem as decisões.

Por isso, a pesquisa contribuirá no conhecimento das responsabilidades e desafios enfrentados pelos profissionais que atuam na contabilidade pública no contexto local do Cariri Ocidental Paraibano, proporcionando aos profissionais, gestores públicos, acadêmicos e a sociedade em geral conhecer as mudanças impostas pelos normativos, bem como a resposta em aderir dos profissionais atuantes no setor público.



## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A Contabilidade é um instrumento de grande importância no cenário de mudanças do setor público, pois, é através das informações contábeis que os gestores decidem o destino de sua administração. No entanto, a pesquisa fundamentou-se em conhecer a nova contabilidade pública municipal sob a percepção dos profissionais atuantes na área.

### 2.1 Contabilidade Pública

Conforme Amorim (2008, p. 25), “o patrimônio público é objetivo da contabilidade pública e compreende o conjunto de bens, direitos e obrigações, avaliáveis em moeda corrente, vinculados às pessoas que compõe a Administração Pública”.

De acordo com o Art. 83, da Lei 4.320/64, a contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.

Para Bezerra Filho (2015) conceitua a Contabilidade Aplicada ao Setor Público 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.

Conforme Brasil (2017, p.25) “o objetivo da elaboração e divulgação da informação contábil é fornecer informação para fins de prestação de contas e responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão”.

Segundo a Lei 4.320/64 em seu Art. 85, os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Para Haddad e Mota (2010), a Contabilidade Pública é responsável pelo acompanhamento da evolução do patrimônio público. Além do mais, sabendo a importância que o orçamento tem no órgão público, a contabilidade também acompanha a sua execução, demonstrada na arrecadação da receita e na realização da despesa.

Conforme Bezerra Filho (2015, p. 2) “a Contabilidade Aplicada ao Setor Público deve refletir, sistematicamente, o ciclo da administração pública para evidenciar informações necessárias à tomada de decisões, à prestação de contas e à instrumentalização do controle social”.

Portanto, a contabilidade se limitava a atender os requisitos da execução orçamentária no cumprimento a Lei 4.320/64, não possibilitando os gestores conhecer a composição patrimonial e os custos dos serviços da entidade. Foi através dessa preocupação que houve a necessidade de aperfeiçoamento no setor contábil, pois, a contabilidade não estava conseguindo suprir com todas as exigências impostas pelas mudanças na legislação brasileira.

### 2.2 Lei Orçamentária

Antes do processo de convergência das normas internacionais aplicadas ao setor público, consta-se a Lei de nº 4.320/64 como um marco histórico nas mudanças da contabilidade pública, pois, nela foram definidas as normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal e dispõe que o orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de

forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do governo. (BRASIL, 1964)

De acordo com o Art. 2º da Lei nº 4.320/64, a Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do governo, obedecendo aos princípios de unidade universalidade e anualidade. E integrarão a Lei do Orçamento: Quadro Demonstrativo da Receita e Despesa segundo as categorias econômicas; quadro discriminativo da receita por fontes e respectiva legislação e o quadro das dotações por órgãos do governo e da administração.

Entende-se que o orçamento público é uma ferramenta que auxilia o gestor a controlar os gastos, gerir os recursos, planejar e administrar o desenvolvimento econômico, conforme as determinações da legislação em vigor. Pois, segundo Bezerra Filho (2013) no orçamento são planejadas as receitas e despesas para um determinado período de tempo, bem como, a execução das atividades da administração pública orçadas.

Segundo Haddad e Mota (2010, p.16), “o orçamento público é um documento que dá autorização para receber e para gastar recursos financeiros. [...] como trata de recursos financeiros públicos, é necessário que a aplicação desses recursos esteja prevista em Lei”.

Logo, compreende-se que o orçamento público tem entre suas características avaliar resultados baseados na eficiência e eficácia, ou seja, verificar o custo de bens ou serviços produzidos e o cumprimento dos objetivos preestabelecidos para poder medir o impacto final.

Para a elaboração do orçamento público a gestão deve seguir os princípios orçamentários determinados por Lei, a fim de, estabelecer diretrizes a serem seguidas, bem como conferir eficiência e transparência na elaboração, execução e controle do orçamento realizado.

Neste sentido, faz-se necessário mencionar os principais princípios orçamentários da unidade, universalidade, anualidade, exclusividade, orçamento bruto, legalidade, publicidade, transparência e não vinculação da receita ou não afetação da receita.

O Princípio Orçamentário da Unidade que segundo Ávila (2012, p.102) “deve ser uno, ou seja, deve existir apenas um orçamento para um exercício financeiro”.

Princípio Orçamentário da Universalidade, conforme o Art. 165, § 5º da Constituição Federal determina que a Lei Orçamentária Anual de cada ente federado deverá conter todas as receitas e despesas de todos os poderes, órgãos, entidades, fundos e fundações instituídas e mantidas pelo poder público.

Princípio Orçamentário da Anualidade ou Periodicidade, para Bezerra Filho (2015, p.35) “as previsões de receita e despesa devem conferir-se, sempre, a um período limitado de tempo, que se denomina exercício financeiro”.

Princípio Orçamentário de Exclusividade, conforme Haddad e Mota (2010, p.22) “a lei orçamentária não conterà dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa”.

Princípio Orçamentário do Orçamento Bruto, de acordo com Bezerra Filho (2015, p.36), “todas as parcelas da receita e da despesa devem aparecer no orçamento em seus valores brutos, sem qualquer tipo de dedução”.

Princípio Orçamentário da Legalidade segundo o MCASP (2016, p.33) “cabe ao Poder Público fazer ou deixar de fazer somente aquilo que a lei expressamente autorizar, ou seja, subordina-se aos ditames da lei”.

Princípio Orçamentário da Publicidade, para Ávila (2012, p.103) “o conteúdo orçamentário deve ser divulgado por meio de veículos oficiais de comunicação e divulgação para conhecimento do público e para eficácia de sua validade”.

Princípio Orçamentário da Transparência, de acordo com o MCASP (2016, p.34) “o governo deve divulgar o orçamento público de forma ampla à sociedade; publicar relatórios sobre a execução orçamentária e a gestão fiscal; disponibilizar para qualquer pessoa, informações sobre a arrecadação da receita e a execução da despesa”.

Princípio da Não Vinculação de Receita ou Não Afetação da Receita, segundo Ávila (2012, p.104) este princípio afirma que “não poderá haver vinculação de receita de impostos a órgãos, fundo ou despesa, salvo as disposições autorizadas pela própria constituição ou lei específica”.

Ainda, temos na composição do orçamento público três instrumentos de planejamento que são: Plano Plurianual - PPA; Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e a Lei Orçamentária Anual - LOA.

O PPA de acordo com Haddad e Mota (2010) é um planejamento estratégico de médio prazo, que deverá estabelecer as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública, para as despesas de capital e outras delas decorrentes a serem atingidas no período de quatro anos.

Já a LDO segundo a Constituição Federal em seu Art. 165 § 2º, compreende as metas e prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, além de orientar a elaboração da LOA, sua vigência é de um ano.

A LOA conforme Bezerra Filho (2015, p.30) “compreenderá o orçamento fiscal, orçamento da seguridade social e orçamento de investimento”, é nesta que são quantificados e alocados os recursos planejados e priorizados pela gestão, sua vigência é anual.

### 2.3 Convergência às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público

Com o objetivo de aprimorar as práticas contábeis brasileiras ao padrão internacional o Conselho Federal de Contabilidade instituiu no ano de 2008 as NBCASP, buscando dessa forma o fortalecimento da normatização e a convergência contábil. De acordo com Klein e Souza (2013, p. 105) “A convergência da contabilidade pública objetiva uma maior transparência na administração pública e grande capacitação dos profissionais”.

Segundo Figueira *et al* (2016, p. 28) as normas internacionais objetivam estabelecer regras gerais de “reconhecimento, mensuração, apresentação e divulgação dos requisitos em matéria de transações e eventos nas demonstrações financeiras de finalidades gerais”.

Portanto, entende-se que o principal objetivo da convergência é a mudança do foco contábil que até então era exclusivamente orçamentário para contabilidade pública patrimonial.

O Conselho Federal de Contabilidade instituiu em 2008 onze normas contábeis aplicadas ao setor público em convergência ao padrão internacional, as quais seguem relacionadas no quadro 1 com seu respectivo campo de aplicação.

#### Quadro 1: NBCASP e seu campo de aplicação

NBC T 16.1	Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação
NBC T 16. 2	Patrimônio e Sistemas Contábeis
NBC T 16. 3	Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil
NBC T 16. 4	Transações no Setor Público
NBC T 16. 5	Registro Contábil
NBC T 16. 6	Demonstrações Contábeis
NBC T 16. 7	Consolidação das Demonstrações Contábeis
NBC T 16. 8	Controle Interno
NBC T 16. 9	Depreciação, Amortização e Exaustão
NBC T 16. 10	Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público
NBC T 16. 11	Sistema de Informação de Custos do Setor Público

Fonte: CFC, 2012.

Segundo Martins (2013) as NBCASP trazem conceitos de novos procedimentos contábeis patrimoniais a ser praticado no setor público, tais como, permitir a consolidação e comparabilidade das práticas contábeis adotadas no Brasil e nos países distintos de forma convergente com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Percebe-se que a convergência às normas internacionais trás uma visão mais voltada ao patrimônio da entidade pública permitindo uma melhor análise das informações para a tomada de decisões.

## **2.4 Lei Orçamentária Versus NBCASP**

Antes do advento às NBCASP a contabilidade do setor público resumia-se basicamente nas informações orçamentárias (receitas previstas e despesas fixadas), bem como, o monitoramento da efetivação (receitas arrecadadas e despesas pagas).

A convergência das NBCASP trouxe como principais mudanças à adoção do plano de contas único nacional; adoção de um novo regime contábil; implantação de novos procedimentos, tais como depreciação, provisões, reavaliações, entre outros; atualização das demonstrações contábeis; e implantação de sistema de custos conforme quadro 1.

Conforme Lima (2013) os municípios devem continuar elaborando todos os demonstrativos contábeis já exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, se adequando a nova estrutura dos procedimentos contábeis patrimoniais adotados na qual a novidade é a exigência da Demonstração do Fluxo de Caixa, cujo objetivo é contribuir para medir a capacidade de geração de caixa e equivalentes de caixa, bem como as suas necessidades de liquidez do município.

Outra mudança é no tocante ao plano de contas que conforme a Portaria nº 634/2013 do Tesouro Nacional, todos os entes deverão adotar o plano de contas único. Segundo o MCASP (2016) o novo plano de contas aplicado ao setor público permite a unificação de informações orçamentárias e patrimoniais, onde é possível verificar através do regime de competência os fatos que afetam o patrimônio da entidade pública, dentre outros registros em convergência com as normas internacionais.

De acordo com Piccoli e Klann (2015, p.431) “a adoção ao regime de competência possibilitará ao setor público registrar receitas e despesas conforme sua ocorrência, e não mais quando do pagamento ou recebimento”. Em outras palavras, o orçamento é evidenciado pelo regime misto, ou seja, os recebimentos pelo regime de caixa e os pagamentos pelo regime de competência. Já os registros propostos pelas NBCASP observam o regime de competência, tanto para os recebimentos como para os pagamentos.

A principal diferença do Regime de Caixa e Regime de Competência é que no Regime de Caixa conforme Lamberti e Sperandio (2012) as receitas e as despesas serão reconhecidas somente por ocasião dos seus recebimentos ou pagamentos. Enquanto no Regime de Competência segundo Barros (2013, p.12) “as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, independentemente de recebimento ou pagamento, ou seja, os fatos serão registrados no momento de sua ocorrência”.

Para a construção do orçamento no setor público são observados os princípios orçamentários da Unidade, Universalidade, Anualidade, Exclusividade, Orçamento Bruto, Legalidade, Publicidade, Transparência, Não Afetação da Receita. No entanto, com a aderência das NBCASP as informações serão evidenciadas observando os princípios de contabilidade que sob a perspectiva do setor público.

Contudo sobre a perspectiva do setor público são observados os seguintes princípios de contabilidade: entidade, continuidade, oportunidade, registro pelo valor original, competência e prudência.

Princípio da Entidade o qual se entende como a autonomia e responsabilidade do patrimônio e ele pertencente.

O princípio da Continuidade o qual a continuidade da entidade se dá enquanto perdurar sua finalidade.

O princípio da oportunidade é a base indispensável à integralidade e à fidedignidade dos processos de reconhecimento, mensuração e evidenciação da informação contábil, dos atos e fatos que afetam ou possam afetar o patrimônio da entidade pública.

O princípio do Registro pelo Valor Original, nos registros dos atos e fatos contábeis será considerado o valor original dos componentes patrimoniais.

O princípio da Competência que determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

O princípio da Prudência que deve ser observada quando, existindo um ativo ou um passivo já escriturado por determinados valores, segundo os Princípios do Valor Original, surgirem possibilidades de novas mensurações. (BEZERRA FILHO, 2015, p. 15-19)

Quanto às novas demonstrações contábeis, Segundo Silva (2013) devem evidenciar informações extraídas da documentação registrada no sistema contábil as quais deverão constar para a prestação de contas assinado pelo gestor e contador responsáveis pela entidade.

Por fim, outra mudança significativa trazida pelas normas contábeis foi à implantação do sistema de custos, que de acordo com a NBC 16.11 as informações de custos influenciam as decisões de seus usuários auxiliando na avaliação de eventos passados, presentes e futuros; é útil à gestão tendo a sua relação custo benefício sempre positiva e deve proporcionar maior transparência e evidenciação do uso dos recursos públicos. (CFC, 2012, p.49)

Com o sistema de custos o gestor tem a possibilidade de conhecer o controle financeiro, avaliar os gastos, apoiar o controle interno na tomada de decisões além de identificar onde pode efetuar cortes financeiros sem afetar o patrimônio público e o desenvolvimento da gestão, portanto é uma ferramenta valiosa para os gestores públicos no controle dos recursos públicos.

Portanto, com a convergência a contabilidade deixou de ser apenas focada no orçamento e começa a dar mais atenção aos procedimentos patrimoniais, às normas envolvem todos os setores administrativos, permitindo aos gestores conhecer a situação patrimonial e financeira do seu município através dos dados sintetizados nos relatórios contábeis.

## 2.5 Estudos Anteriores

O quadro 02 apresenta de forma resumida as principais informações como autores, ano, objetivos propostos e resultados obtidos em estudos anteriores envolvendo as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

**Quadro 2:** Estudos anteriores

Autor /Ano	Objetivo	Resultados
Xavier e Silva (2012)	Captar qual a percepção que os contadores de instituições vinculadas ao Ministério da Educação (MEC) têm em relação à utilidade da informação contábil a partir da adoção das NBCASP.	Como resultado pode-se constatar que na percepção dos contadores lotados nas instituições vinculadas ao MEC, as informações produzidas em decorrência das mudanças introduzidas pelas NBCASP são capazes de maximizar a utilidade da informação contábil no processo de tomada de decisão.
Gava (2013)	Verificar o nível de conhecimento dos profissionais de contabilidade das entidades do setor público da região da AMREC em	Tendo como resultados encontrados demonstram que os profissionais da região da AMREC ainda têm um longo caminho de

	relação às NBCASP, publicadas pelo CFC.	conhecimento pela frente para a implantação do novo modelo de contabilidade pública.
Piccoli e Klann (2015)	Identificar a percepção dos contadores públicos em relação às normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público (NBCASP), com base em três áreas: sistema de informação, atualização profissional e a mudança de cultura operacional.	E o estudo revelou que 50% dos entrevistados não possuem amplo conhecimento sobre as NBCASP. As maiores deficiências estão nos procedimentos a serem adotados a partir das normas 16.9 e 16.10.
Silveira e Carneiro (2017)	Analisar o nível de implementação e de aderência às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público pelos municípios do Cone Sul Estado de Rondônia.	E como resultados encontrados a pesquisa mostra que o nível de <i>disclosure</i> dos órgãos públicos dos municípios relacionados à aderência às normas é baixo.

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos autores citados.

Os estudos mencionadas no Quadro 2, serviram de base para o desenvolvimento desta pesquisa utilizando-se dos seguintes procedimentos metodológicos descritos a seguir.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Os procedimentos metodológicos desta pesquisa apresentam as seguintes características: quanto aos objetivos esse estudo é classificado como descritivo, por descrever as mudanças apresentadas pela aderência às Normas de Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, com o objetivo de esclarecer as dificuldades enfrentadas pelos profissionais no gerenciamento do processo de convergência às normas contábeis internacionais. É importante mencionar que antes do advento da NBCASP o enfoque abordado pelo setor público era estritamente orçamentário (PPA, LDO, LOA e demais instrumentos orçamentários) e com as mudanças fomentadas pelas novas normas, o setor ampliou seu leque de controle e gestão para a perspectiva patrimonial.

Com relação ao problema, apresenta uma abordagem qualitativa que conforme Gerhardt e Silveira (2009) essa abordagem não se preocupa com representatividade numérica, pois, o foco principal é o aprofundamento da compreensão de um grupo social ou organização do objeto de estudo.

No tocante aos procedimentos classifica-se como um estudo de caso que segundo Gil (2008) é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado.

A coleta de dados foi realizada mediante aplicação de questionário estruturado simples contendo questões abertas e fechadas a respeito da aderência às NBCASP, que foi aplicado em loco aos servidores públicos do setor contábil da prefeitura de Monteiro-PB. Para Martins e Theóphilo (2009) “é um importante e popular instrumento de coleta de dados para uma pesquisa social.”

O questionário foi dividido em dois blocos, com a finalidade de identificar a percepção dos servidores do setor contábil da prefeitura de Monteiro-PB sobre o tema abordado. A primeira parte buscou caracterizar o perfil profissional dos servidores, já a segunda parte buscou conhecer a percepção dos servidores no tocante as principais dificuldades, nível de aderência e contribuições fomentadas a partir da implementação das NBCASP.

A população da pesquisa correspondeu a 05 servidores públicos atuantes no setor de contabilidade da prefeitura de Monteiro-PB. O município de Monteiro conforme dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE censo 2010, evidencia-se como o mais populoso dentre os dezessete municípios que compõem a Microrregião do Cariri Ocidental

Paraibano, possuindo uma população de 30.852 habitantes situada numa área territorial de 986,356 KM².

A escolha do ambiente de pesquisa se deu pelo fato de ser o maior município do Cariri Ocidental, bem como pela acessibilidade das informações. Ainda, escolheu-se o setor contábil pelo fato deste, ser o setor responsável pelos registros contábeis que são consolidados e utilizados na prestação de contas.

#### 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

A fim de alcançar o objetivo da pesquisa que foi desenvolvida a partir dos conceitos pertinentes a legislação aplicável ao setor público. Nesta seção apresenta-se a análise das informações recolhidas a fim de obter resposta para o problema. Conforme o questionário (Apêndice A) foi elaborado em duas partes, que serão descritas nos tópicos a seguir.

##### 4.1 Perfil dos Servidores

Na primeira parte procurou identificar o perfil profissional do servidor público, com questões referentes ao sexo, idade, formação acadêmica, cargo ou função desempenhada, tempo de atuação, à participação de eventos sobre o tema, bem como, se o servidor esta atualizado sobre as NBCASP. Para maior detalhamento, tabela 1.

Tabela 1 – Faixa etária e sexo dos respondentes

<b>Faixa Etária</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>	<b>Sexo</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
<b>Até 30 Anos</b>	01	20%	<b>Masculino</b>	02	40%
<b>Entre 31 e 45 anos</b>	03	60%	<b>Feminino</b>	03	60%
<b>Entre 46 e 55 anos</b>	01	20%		-	-
<b>Acima de 55 anos</b>	-	0%		-	-
<b>Total</b>	05	100%	<b>Total</b>	05	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Observa-se na tabela 1 que se concentra o maior percentual na faixa etária entre 31 e 45 anos, predominando o sexo feminino com (60%) dos servidores.

Em continuação ao perfil dos respondentes foi perguntado sobre o tempo de atuação no setor e nível de escolaridade dos servidores, conforme tabela 2 que apresentará dados referentes ao tempo de atuação e escolaridade.

Tabela 2 – Tempo de atuação e nível de escolaridade dos respondentes

<b>Tempo de Atuação</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>	<b>Nível de Escolaridade</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
<b>Menos de 1 ano</b>	-	-	<b>Técnico</b>	02	40%
<b>Entre 1 e 4 anos</b>	02	40%	<b>Mestrado</b>	-	-
<b>Entre 5 e 8 anos</b>	-	-	<b>Graduação</b>	03	60%
<b>Acima de 8 anos</b>	03	60%	<b>Doutorado</b>	-	-
			<b>Pós-graduado</b>	-	-
			<b>Outros</b>	-	-
<b>Total</b>	05	100%	<b>Total</b>	05	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Com relação ao tempo de atuação no setor, pode-se verificar que (40%) têm entre 1 e 4 anos e (60%) atuam a mais de 8 anos. E sobre o nível de escolaridade pode-se verificar que (40%) possuem nível técnico em contabilidade e (60%) possuem graduação em contabilidade. Verifica-se que os profissionais atuantes no setor possuem formação técnica, e que a maioria atua na função desde a gestão anterior, sabendo-se que a gestão atual está no primeiro mandato (2017-2020).

Ainda com relação ao perfil dos servidores pôde-se observar que (80%) possuem cargo através de concurso público e (20%) por meio de cargo comissionado. Bem como também foi analisado sobre a participação destes servidores em capacitações sobre as NBCASP, no entanto, obteve-se que nenhum dos respondentes participou de conferência, eventos ou congressos a respeito do tema abordado, contudo, não se consideram preparados para implementar as novas exigências advindas das NBCASP.

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

Na segunda parte procurou conhecer a percepção dos servidores diante das mudanças introduzidas com a aderência as NBCASP, neste bloco foram aplicadas questões abertas com as seguintes questões e suas respectivas respostas obtidas:

Quando questionados sobre o atual contexto de aderência das NBCASP que a prefeitura se encontra. Obteve-se como resposta que não há abrangência em termos patrimoniais, ou seja, o cenário atual ainda é restrito a implantação das novas demonstrações contábeis e plano de contas único, enfim, se limitando as exigências indispensáveis para fins de prestação de contas, não abrangendo o monitoramento dos fatos que afetam o patrimônio.

Quando questionados sobre como está sendo gerenciando o processo de aderência e implantação das NBCASP nas rotinas contábeis da prefeitura e se faz uso de suporte externo ou, a estrutura interna tem se articulado para se enquadrar nas novas exigências. Obteve-se como respostas que o gerenciamento é feito com suporte externo, ou seja, os servidores responderam que é gerenciado pelo escritório de contabilidade que presta serviços a prefeitura. Neste contexto pode-se supor que apesar dos profissionais que atuam neste setor da prefeitura possuir competência técnica, o município não dispõe de uma estrutura própria e independente para gerar as informações exigidas pelas NBCASP. Necessitando assim, de um suporte externo.

Por conseguinte, foi solicitado aos servidores que falassem um pouco sobre as principais dificuldades enfrentadas no setor de contabilidade na aplicação e aderência às novas orientações impostas. Obteve-se como resposta que a principal dificuldade é o fato de não possuir um controle patrimonial adequado. O que dificulta consequentemente o monitoramento, controle e registro de fatos que afetam o patrimônio da entidade pública e que influenciam as decisões de seus usuários, impedindo a possibilidade de fazer a comparabilidade e avaliação de eventos passados, presentes e futuros para proporcionar o melhor uso dos recursos públicos.

Por fim, foi perguntado sobre quais contribuições fomentadas a partir da implementação das NBCASP, os servidores responderam que favorecerá um melhor acompanhamento e controle patrimonial, melhorando o setor gerencial e possibilitando uma melhor tomada de decisão. Apesar da implementação não está sendo gerenciada pelo próprio setor, e sim de forma terceirizada. Isso dificulta o monitoramento e acompanhamento evolutivo das informações implementadas, uma vez que a gestão é transitória, mas o controle do patrimônio público não. Em outras palavras, caso mude a gestão após 2020, não se tem nenhuma garantia que a atual empresa “escritório” que presta serviços possa dar continuidade aos trabalhos. Consequentemente, uma nova empresa prestara os serviços, neste sentido, seria



ideal se o próprio município capacitasse e fornecesse as condições necessárias para que os próprios servidores tivessem condições de implementar as novas exigências.

Como resultado observa-se que não há abrangência em relação ao contexto de aderência das NBCASP. No momento, a prefeitura faz uso de ferramentas externas para se adequar as exigências das normas. Na percepção dos respondentes a principal dificuldade enfrentada pelo setor para aplicar as orientações impostas é a falta de efetividade de controle patrimonial e como contribuição com a implantação das normas é que será possível um melhor acompanhamento do controle patrimonial e gerencial auxiliando na melhor tomada de decisões.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Fundamentada em analisar a percepção dos servidores públicos do setor de contabilidade da prefeitura de Monteiro-PB sobre as mudanças nas rotinas contábeis com a aderência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público à pesquisa teve como propósito caracterizar o perfil profissional dos servidores que atuam no setor contábil da prefeitura de Monteiro-PB e conhecer a percepção dos servidores no tocante as principais dificuldades, nível de aderência e contribuições fomentadas a partir da implementação das NBCASP.

Tendo em vista que a contabilidade é uma ferramenta de grande importância no cenário atual e que os profissionais dessa área precisam estar aptos a registrar e transmitir dados confiáveis, contribuindo com a valorização da profissão e zelando pela legislação pertinente.

Sendo assim, os principais resultados encontrados nesta pesquisa revelam que os servidores possuem formação técnica, e que a maioria atua na função a mais de 8 anos, ou seja, já atuam desde a gestão anterior, sabendo-se que a atual gestora está no primeiro mandato de gestão (2017-2020). No entanto, nenhum destes servidores participou de capacitações sobre a implantação das NBCASP, portanto, não se consideraram preparados para aplicação das novas exigências.

Porem, também foi revelado que a prefeitura possui um suporte externo de contabilidade que está gerenciando a adequação do setor nesse processo de aderência das normas. No entanto, observa-se que no atual contexto os servidores se limitam as rotinas de registros contábeis, ficando a responsabilidade do gerenciamento das normas para o escritório contratado, por isso, sentem dificuldade em monitorar e controlar o registro de fatos que afetam o patrimônio da entidade pública, bem como, das informações que auxiliam na tomada de decisões da gestão.

Sugere-se, para futuras pesquisas, estudos englobando as demais cidades da região para fazer um estudo comparativo das informações, em busca de confirmar ou não os resultados encontrados neste estudo. Uma vez que não é possível formular inferências nem generalizações, pelo fato deste estudo ter se delimitado apenas a analisar um Município.

## REFERÊNCIAS

AMORIM, Maria do Socorro Gomes de. **Contabilidade Pública:** Para concursos e graduação em Ciências Contábeis. São Paulo: Ícone, 2008.

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

BARROS, Mauricio. **Contabilidade Geral.** Fundação Sergio Contente. 2013

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

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Orçamento Aplicado ao Setor Público**: Abordagem Simples e Objetiva. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei. 4.320/ 64. República Federativa do Brasil, Brasília, 1964.

\_\_\_\_\_. Lei Complementar N. 101. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. 2000.

\_\_\_\_\_. 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

\_\_\_\_\_. 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](http://servicos2.sjc.sp.gov.br/media/544209/portaria_stn_634_2013_processo_convergencia.pdf)>. Acesso em: 01 de set. 2018.

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

FIGUEIRA, Lissa da Cunha *et al.* O processo de convergência às normas internacionais de contabilidade pública. 2016.

GAVA, Camila Pavei *et al.* 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. **Seminário de Ciências Sociais Aplicadas**, v 4, n. 4, 2014.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo. **Métodos de pesquisa**. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

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

IBGE- Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Panorama Cidades**. 2010. Disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/pb/panorama>>. Acesso em: 05 de Nov. 2018.

KLEIN, Elton de Barros; SOUZA, Ângela Rozane Leal de. Contabilidade pública brasileira- a convergência com os padrões contábeis internacionais no setor público. **Revista Brasileira de**

**Contabilidade**, [S.l.], n. 200, p. 100-115, jul. 2013. ISSN 2526-8414. Disponível em: <<http://www.rbcdigital.org.br/index.php/rbc/article/view/1057>>. Acesso em: 12 dez. 2013.

LAMBERTI, José Renato de Paula; SPERANDIO, Olirio. **Teoria da contabilidade**. Maringá - PR, 2012.

LIGABUE, Sirlei Fatima. A evolução da contabilidade pública no Brasil, a partir das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público–NBR T 16. 2010.

LIMA, Diana Vaz de. **Novas Diretrizes para a Contabilidade Municipal**. – Brasília: CNM, 2013.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas**. 2<sup>a</sup> ed. São Paulo: Atlas, 2009

MARTINS, Mônica Maria Echeverria *et al.* Novo modelo de gestão patrimonial do estado de Pernambuco: o controle dos bens públicos à luz das novas normas brasileiras de contabilidade (NBCASP). In: **CONGRESSO CONSAD DE GESTÃO PÚBLICA**. 2013. p. 16.

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE: contabilidade aplicada ao setor público: NBCs T 16.1 a 16.11. Brasília: **Conselho Federal de Contabilidade**, 2012.

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

SILVA, João Paulo Pereira da . Demonstrações Contábeis Aplicadas No Setor Publico–As recentes mudanças e as possíveis dificuldades de implantação. 2013

SILVEIRA, Daice Nunes; CARNEIRO, Alexandre Freitas. ADERÊNCIA ÀS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO PELOS MUNICÍPIOS DO CONE SUL DE RONDÔNIA, AMAZÔNIA OCIDENTAL. **Revista de Administração e Contabilidade-RAC**, v. 4, n. 7, 2017.

XAVIER, Antonio Erivando Junior; SILVA, José Dionisio Gomes da. Percepção de operadores da Contabilidade quanto à relevância das mudanças introduzidas pela adoção das normas brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público: um estudo em instituições vinculadas ao ministério da educação. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2012.

## APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO DE PESQUISA

### PARTE I - IDENTIFICAÇÃO DO SERVIDOR

I. Sexo:

Feminino                                       Masculino

II. Idade: \_\_\_\_\_

III. Nível de formação:

Técnico                                       Graduação                                       Pós-graduado  
 Mestrado                                       Doutorado                                       Outros \_\_\_\_\_

IV. Área de formação:

Contabilidade                                       Economia                                       Outros \_\_\_\_\_  
 Administração                                       Tec. Gestão Pública

V. Função ou cargo atual que exerce: \_\_\_\_\_

VI. Qual seu tipo de cargo público?

Contratado (a)     Comissionado (a)     Efetivo (a)     Outro \_\_\_\_\_

VII - Quanto tempo atua na área:

Menos de 1 ano     Entre 1e 4 anos     Entre 5 e 8 anos     Mais de 8 anos

VIII. Você participou de alguma conferência, congresso ou outros eventos que envolvesse a temática “**Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**”?

Sim                       Não

IX. Você se considera preparado para implementar as novas exigências advindas das “**Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**”? Justifique.

Sim                       Não

---



---



---

### PARTE II - PERCEPÇÃO DOS SERVIDORES PÚBLICOS SOBRE AS PRINCIPAIS DIFICULDADES, CONTEXTO DE ADERÊNCIA E CONTRIBUIÇÕES FOMENTADAS APARTIR DA IMPLEMENTAÇÃO DAS NORMAS.

I. Discorra sobre o atual contexto de aderência das NBCASP que a prefeitura se encontra.

---



---



---

II. Como está sendo gerenciando o processo de aderência e implantação das NBCASP nas rotinas contábeis da prefeitura? A prefeitura faz uso de suporte externo ou, a estrutura interna tem se articulado para se enquadrar nas novas exigências?

---

---

---

III. Fale um pouco sobre as principais dificuldades enfrentadas no setor de contabilidade para aplicar e aderir às novas orientações impostas.

---

---

---

IV. Quais as contribuições fomentadas a partir da implementação das NBCASP.

---

---

---

## AGRADECIMENTOS

À Ilcleidene Pereira de Freitas, coordenadora do curso de Ciências Contábeis – Campus VI, por seu empenho.

À professora Mauricéia Carvalho Nascimento pelas leituras sugeridas ao longo dessa orientação, bem como, pela sua dedicação e compromisso.

A minha mãe Maria Salete Diniz, que desempenhou o papel de pai e mãe na minha vida, sempre incentivando a seguir pelo caminho correto, com humildade e simplicidade.

Ao meu esposo Gerson Marinheiro pelo apoio e compreensão, sempre me dando força.

A todos os professores do Curso de Ciências Contábeis da UEPB - Campus VI, que contribuíram ao longo desse curso, por meio das disciplinas e debates, para o desenvolvimento desta pesquisa.

Aos funcionários da UEPB - Campus VI, pela presteza e atendimento quando nos foi necessário.

Aos colegas de classe pelo apoio, em especial, as amizades construídas durante esse período da minha vida, Iara Pereira, Lucicleide Freire, João Paulo.