

ANÁLISE DAS PERCEPÇÕES DOS PROFISSIONAIS CONTÁBEIS DE PREFEITURAS MUNICIPAIS QUANTO À RELEVÂNCIA DAS MUDANÇAS INTRODUZIDAS PELA ADOÇÃO DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO

ANALYSIS OF THE PERCEPTION OF THE CITY HALLS' ACCOUNTING PROFESSIONALS ON THE RELEVANCE OF CHANGES INSERTED BY ADOPTING BRAZILIAN ACCOUNTING STANDARDS APLIED IN THE PUBLIC SECTOR

JARDSON EDSON GUEDES DA SILVA ALMEIDA

Mestre em Ciências Contábeis pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). Professor da Universidade Federal do Sul e Sudeste do Pará (UNIFESSPA). E-mail: jardson_guedes@yahoo.com.br

LUIZ ANTÔNIO FELIX JÚNIOR

Mestre em Ciências Contábeis Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). Professor do Instituto Federal de Alagoas (IFAL – Viçosa). E-mail: juniorfelixx@hotmail.com

LUIZ CARLOS MIRANDA

Ph.D. in Agribusiness pela University of Illinois. Professor do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). E-mail: mirandaphd@gmail.com

MARCO TULLIO DE CASTRO VASCONCELOS

Doutor em Controladoria e Contabilidade pela Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (USP). Professor do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). E-mail: mtullio2@gmail.com

UMBELINA CRAVO TEIXEIRA LAGIOIA

Doutora em Administração pelo Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). E-mail: umbelinalagioia@gmail.com

Endereço: Av. Prof. Moraes Rego, 1235, Cidade Universitária, Recife – PE.

Recebido em: 22.12.2015. Revisado por pares em: 05.03.2017. Aceito em: 19.03.2017. Avaliado pelo sistema *double blind review*.

Resumo: Tem-se vivenciado na contabilidade pública brasileira mudanças significativas em sua estrutura e procedimentos em virtude da convergência às normas internacionais de contabilidade. Nesse sentido, esta pesquisa tem por objetivo analisar as percepções dos profissionais de contabilidade de prefeituras municipais do estado de Alagoas quanto à relevância das mudanças introduzidas pela adoção das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público - NBCASP. Para isso, realizou-se uma pesquisa descritiva, fundamentada em pesquisa bibliográfica. O método de pesquisa adotado foi o levantamento, através de aplicação de questionário *on line* por meio da ferramenta *Google Docs*, chegando-se a obter respostas de 33 profissionais de contabilidade de prefeituras municipais do referido estado. Para análise dos dados foi utilizado a Escala de Classificação de *Likert* avaliando as percepções dos pesquisados em relação ao acompanhamento do processo de convergência da contabilidade pública e a percepção dos mesmos sobre as melhorias que a contabilidade pode gerar para a gestão pública em decorrência da internacionalização das normas contábeis públicas brasileiras. Os resultados indicam que, na percepção dos respondentes, 66,7% possuem um grau elevado de conhecimento em relação à matéria. Além disso, todos os pesquisados acreditam que as mudanças nos demonstrativos contábeis poderão torná-los mais úteis no processo de tomada de decisão, bem como afirmam que as mudanças advindas da implantação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público proporcionarão maiores benefícios para a gestão pública dos municípios brasileiros. Por fim conclui-se que não há consenso em nenhuma das variáveis analisadas, podendo inferir que os contabilistas, em sua maioria, estão em fase de conhecimento de tais normas para posterior aplicação em suas atividades profissionais. O estudo busca contribuir com a análise inicial acerca do conhecimento das mudanças ocorridas na

contabilidade pública, auxiliando trabalhos futuros a verificar de forma mais específica as dificuldades enfrentadas advinda do processo de mudança.

Palavras-chave: NBCASP. Convergência. Nova Administração Pública.

Abstract: *We have been experiencing in the Brazilian Public Accounting, significant changes in its structure and procedures due to the convergence to the international Accounting standards. In this context, this research aims to analyze the perception of the city halls' Accounting professionals in the Brazilian state of Alagoas on the relevance of the changes inserted by adopting the International Standards of Accounting Applied to the Public Sector - NBCASP. In order to do this, we performed a descriptive study, based on a bibliographic research. As a researching method we conducted a survey through an online questionnaire through Google Docs. We obtained answers from 33 City Halls' Accounting professionals in that state. In order to analyse the data we used the Likert Rating Scale evaluating the perception of the attendees due to monitoring the convergence process of Public Accounting and their perception about the improvements that Accounting can generate for public management, as a result of the internationalization of Brazilian public accounting standards. The results indicate that, in the perception of the attendants, 66.7% have a high degree of knowledge regarding the matter. In addition, all attendants believe that changes in the financial statements shall make them more useful in the decision-making process and they claim that the changes which come from the implementation of the Brazilian Accounting Standards Applied in the Public Sector will provide greater benefits for the public management of Brazilian counties. Finally, it is concluded that there is no consensus in any of the analyzed variables, and it can be inferred that most accountants are in the knowledge phase of such norms for later application in their professional activities. The study sought to contribute with the initial analysis about Of knowledge of changes in public accounting, helping future work to verify in a more specific way the difficulties faced by the process of change.*

Keywords: NBCASP. Convergence. New Public Management.

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade pública brasileira passa por mudanças significativas em virtude da necessidade de convergência às normas internacionais de contabilidade, nesta nova perspectiva, distancia-se do orçamento e alinha-se com a ciência contábil, preocupando-se com a evidenciação patrimonial como objeto de estudo. No Brasil, a partir de 2012, passou-se a praticar, na contabilidade pública, a convergência às International Public Sector Accounting Standards - IPSAS, editadas pela International Federation of Accountants - IFAC, assim como já acontece em outras nações.

No Brasil, o alinhamento às normas internacionais de contabilidade vem ocorrendo por meio da edição das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), sob a responsabilidade de um Comitê Gestor da Convergência, criado para esse fim e composto por representantes do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon), do Banco Central, da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), da Superintendência de Seguros Privados (Susep) e da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Essa internacionalização das normas contábeis públicas e sua convergência nos mais diversos países correspondem a uma reforma contábil bastante ampla, conhecida como New Public Management (NPM), a qual valoriza o enfoque gerencial da contabilidade pública, bem como prioriza o resultado das atividades governamentais.

Em virtude de todas essas mudanças na contabilidade pública brasileira, percebe-se que a produção científica tem crescido com o passar dos anos, principalmente em virtude da obrigatoriedade de convergência às normas internacionais de contabilidade conforme demonstra a seção de estudos anteriores.

Considerando todas as alterações na legislação contábil brasileira, mais especificamente no que diz respeito à adoção de um enfoque patrimonial e não mais apenas orçamentário, este estudo buscou, a partir da metodologia do trabalho de Ribeiro e Bizerra (2011), responder a seguinte questão central: Qual é a percepção dos profissionais contábeis de prefeituras municipais do estado de Alagoas sobre a possibilidade de melhora na gestão pública decorrente da adoção das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público?

Assim, para responder o problema de pesquisa, o presente estudo teve como objetivo investigar a percepção dos profissionais contábeis de prefeituras municipais de Alagoas sobre a possibilidade de melhora na gestão pública decorrente da adoção das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Levando-se em consideração o processo de transformação da contabilidade pública, em virtude da convergência às normas internacionais de contabilidade, parte-se do pressuposto de que muitas serão as dificuldades dos profissionais da

área para adaptação e/ou implementação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP, obrigatórias desde 2012, na elaboração e divulgação de seus relatórios.

O trabalho está estruturado em quatro seções, além desta introdução, as quais são: Metodologia da Pesquisa, Referencial Teórico, Análise de Resultados e Considerações Finais. Por último, é apresentada uma lista de referências utilizadas para realização do estudo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção são demonstradas informações sobre o processo de internacionalização da contabilidade pública tratando especificamente sobre: contabilidade patrimonial, International Public Sector Accounting Standards, processo de convergência contábil no Brasil, acerca das normas brasileiras de contabilidade técnica – setor público, a convergência internacional, assim como apresentado alguns estudos já desenvolvidos nessa área de pesquisa.

2.1 CONTABILIDADE PATRIMONIAL (*ACCRUAL ACCOUNTING*)

Em virtude da internacionalização das normas contábeis no setor público, tem-se buscado, a partir das NBCASP's, uma maior evidência nos demonstrativos contábeis de uma contabilidade com enfoque patrimonial, ao contrário do que até então se praticava: uma contabilidade orçamentária.

Com base no que preceitua Torres (2004), aqueles que defendem a Contabilidade patrimonial, geralmente, argumentam que, no nível agregado, indicadores fiscais baseados no regime de competência fornecem uma melhor informação sobre a sustentabilidade das políticas fiscais, uma base mais sólida para a responsabilização do governo e uma melhor medida dos efeitos das políticas governamentais.

Vivencia-se uma contabilidade voltada aos resultados e não mais apenas no registro da arrecadação e consequente de sua destinação. Para Christiaens (2004), a Contabilidade patrimonial visa principalmente proporcionar ao governo uma ferramenta para aperfeiçoamento de sua gestão patrimonial e financeira. Não pode ser considerada apenas como um sistema de gravação (entrada) de dados financeiros e orçamentários, sua importância vai muito mais além.

De acordo com a Contabilidade Patrimonial, aplica-se nos registros contábeis públicos o regime de competência para receitas e despesas, todas as transações devem ser registradas no momento em que ocorrem, independentemente das entradas e saídas de caixa no ente público.

2.2 INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS - IPSAS

A Contabilidade Pública brasileira atualmente passa por uma transformação significativa em sua estrutura conceitual, bem como em seus procedimentos de avaliação/mensuração patrimonial.

Até então, não eram registradas as receitas e despesas segundo o regime de competência, há muito já utilizado na contabilidade empresarial. Por este motivo, não se pode, de fato, consolidar todas as contas públicas.

Na tentativa de convergência às normas internacionais de contabilidade, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) vem, ao longo dos anos, contribuindo para a implantação de novas metodologias contábeis aplicadas ao setor público. Entre elas, destaca-se a edição de normas técnicas aplicadas especificamente a esse setor, implantação de novos planos de contas e demonstrativos, bem como convergência às IPSAS.

O comitê responsável pelos pronunciamentos relativos ao setor público, o IPSASB, é um órgão de normatização independente que trabalha com o apoio do IFAC e usa as normas internacionais de Contabilidade (NIC) emitidas pelo IASB como ponto de partida (ERNEST & YOUNG TERCO, 2010).

O conceito de International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)-, quando traduzido para o português, pode ser considerado como sendo Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NICASP). Tais normas especificam as informações correspondentes a relatórios contábeis, financeiros e de auditoria, inclusive discriminando sua forma de apresentação.

O CFC, juntamente com o Ibracon, são os órgãos, no Brasil, que possuem convênio firmado com a IFAC para tradução das IPSAS para a língua portuguesa, sendo, portanto, os tradutores oficiais de tais normas no país.

De modo geral, as IPSAS, editadas pela IFAC (International Federation of Accountants), são normas com a finalidade precípua de convergir os critérios de reconhecimento de receitas e despesas, bem como dos ativos e passivos.

Além disso, objetiva a convergência da forma de evidenciação dos resultados do exercício, da situação financeira, das mutações no patrimônio líquido e das mutações da posição financeira no âmbito do setor público.

As IPSAS estão totalmente voltadas para uma Contabilidade Patrimonial, ao contrário daquela anteriormente praticada no Brasil que apresenta um enfoque estritamente orçamentário (confronto entre o previsto e o realizado). Para tanto, necessário se faz o registro de todos os bens, direitos, obrigações e patrimônio líquido do ente público considerado.

Outra inovação advinda da convergência às IPSAS é o estabelecimento do regime de competência para o reconhecimento de receitas e despesas, ao contrário do regime misto (regime de caixa para as receitas e de competência para as despesas). Sem a adoção da competência para registro patrimonial, diversos ativos e passivos podem não ser reconhecidos, não se atingindo, portanto, o objetivo de evidenciar a situação financeira, prejudicando os resultados do exercício.

A convergência às normas internacionais de contabilidade já está em fase de estudos/implantação em mais de 50 países, inclusive países do Mercosul, como Uruguai e Argentina, além do Brasil. Entre os países europeus, pode-se citar Portugal e Espanha, entre muitos outros.

2.3 O PROCESSO DE CONVERGÊNCIA CONTÁBIL

Em virtude da necessidade de convergência às normas internacionais, vem se desencadeando no Brasil mudanças de normas e procedimentos contábeis, tanto para as empresas, quanto para as entidades públicas. Vários são os procedimentos técnicos já emitidos para uma melhor normatização do assunto.

No setor público, o novo padrão busca apresentar, com uma maior riqueza de detalhes, a situação patrimonial da União, dos Estados e Municípios. Da mesma forma que a contabilidade societária vem se alinhando ao International Financial Reporting Standard (IFRS) desde 2010, com a aprovação das Leis nº 11.638/07 e 11.941/09, a Contabilidade Pública passa por um processo de adaptação às IPSAS desde 2012.

Muito embora exista a obrigatoriedade de cumprimento das NBCASP por parte dos contadores de entes públicos, muitos serão os desafios a serem vencidos para tal adaptação, tal como uma mudança de um perfil cultural dentro da administração pública, por exemplo. Outras dificuldades residem na pouca quantidade de investimentos por parte dos entes na qualificação do pessoal responsável por tal processo e não dissociação do controle patrimonial do orçamentário, entre outros.

Um marco da convergência no Brasil foi a criação, por meio da Resolução CFC nº 1.103/07, do Comitê Gestor responsável por tal tarefa no país. O objetivo do mesmo é promover uma reforma contábil e de auditoria que promova maior transparência das informações e aprimoramento das práticas profissionais, observando a convergência aos padrões internacionais (CFC, 2007).

Em virtude da necessidade de procedimentos regulatórios voltados à convergência às normas internacionais de contabilidade, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) emitiu em 21 de novembro de 2008, diversas resoluções que tratam da matéria. As mesmas ficaram conhecidas como Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP.

Segundo Dáros e Pereira (2009), as novas normas são um instrumento para elevar a eficácia e efetividade das Leis quanto aos seus objetivos de promover o planejamento, a transparência e responsabilidade da gestão fiscal.

Em 2009 a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão regulador da contabilidade pública no Brasil, alterou, por meio da Portaria nº 749/09, os anexos da Lei nº 4.320/64 e aprovou um novo Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, através da Portaria STN nº 751/09.

As alterações nos demonstrativos não foram apenas quanto a sua obrigatoriedade, mas principalmente quanto à sua estrutura, na busca pela transparência das contas públicas, bem como pela padronização dos procedimentos contábeis nas três esferas de governo. Uma outra mudança significativa é a adoção de um Plano de Contas Único em todo o território nacional.

A partir da padronização destes procedimentos em virtude da convergência das normas contábeis no setor público às normas internacionais, passou-se a ser exigido, também, a implementação de procedimentos até então vivenciados apenas na iniciativa privada, como amortização, exaustão, depreciação, reavaliação e provisão de férias e décimo terceiro.

A adoção de tais normas tornou-se obrigatória pela União, pelos Estados e pelo Distrito Federal a partir de 2012. Os municípios foram obrigados a partir de 2013.

Para Niyama e Silva (2011), as NBCT SP representam um avanço, pois aumentará a transparência e a comparabilidade das informações contábeis dos entes públicos, e, conseqüentemente os usuários da informação terão mais facilidade de

compreensão.

As NBCASP possibilitam a implementação de dispositivos previstos na Lei 4.320/64, como por exemplo a implantação de sistemas de custos e ampliação do controle contábil. Estas normas, a partir de sua implantação, podem provocar melhorias nos sistemas de controle interno na busca de uma maior proteção do patrimônio público, bem como uma maior transparência da aplicação de recursos públicos.

2.4 NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE TÉCNICA – SETOR PÚBLICO E A CONVERGÊNCIA INTERNACIONAL

A contabilidade pública brasileira tem passado por transformações na tentativa de adequação às normas internacionais. Hoje não mais se admite uma contabilidade pública focada no orçamento, mas sim, deve a mesma, aproximar-se e alinhar-se com o objeto da ciência contábil: o patrimônio.

Os procedimentos contábeis adotados no setor público brasileiro objetivavam, apenas, atender o que preconiza o art. 105 da Lei nº 4.320/1964, apresentando, ao final do ano, o superávit ou déficit do exercício financeiro. Atualmente, deve-se demonstrar, por meio dos relatórios contábeis, a real situação patrimonial do ente público e não apenas a execução orçamentária em comparação com o previsto na Lei Orçamentária Anual (LOA).

De acordo com Silva (2011), a principal mudança proveniente das normas é que a ênfase passa a ser dada ao patrimônio sendo este o novo objeto de estudo da contabilidade enquanto ciência, deixando o orçamento de ser o objeto principal de estudo, contudo não deixa de existir, pois passa a ser uma espécie de fluxo de caixa para previsão de arrecadação de receitas e realização de despesas. Essa mudança na legislação contábil aplicada ao setor público, privilegiando o aspecto patrimonial, pode acabar por apresentar situações até hoje não conhecidas na União, Estados e Municípios, como por exemplo, a situação de alguns ativos que, em determinadas circunstâncias, não são reconhecidos no controle patrimonial do ente, ou, quando reconhecidos, estão registrados por valores bem abaixo da realidade. Deverão os mesmos ser contabilizados por um valor o mais próximo possível da realidade. Da mesma forma, pode-se existir passivos não conhecidos e/ou não registrados. Um exemplo disso é a questão de compromissos atuariais com regimes próprios de previdência que nem sempre figuram nos balanços do ente público. O seu reconhecimento pode apresentar desequilíbrios momentaneamente ainda não conhecidos.

Conforme o novo disciplinamento, além dos ativos de uso do ente público (máquinas, imóveis, equipamentos e terrenos, por exemplo), deverão também serem registrados os bens de uso comum, tais como praças, escolas, hospitais, entre outros.

Nesse processo de convergência às normas internacionais, necessária se faz a adaptação das normas brasileiras às IPSAS. Estas normas aprovadas pela IFAC e que atualmente totalizam 31, já se encontram em uso em diversos países que passam pelo mesmo processo de internacionalização das suas normas.

No Brasil, as dez primeiras IPSAS foram traduzidas e aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em 21 de novembro de 2008, como sendo obrigatórias. Em 2011 mais uma norma foi aprovada, tratando da questão de um sistema de informação de Custos no Setor Público. O objetivo das referidas normas é disciplinar/regulamentar os procedimentos a serem adotados na contabilização dos fatos ocorridos nos entes públicos brasileiros.

A aprovação de tais normas pelo CFC é considerada o marco regulatório nesse processo de convergência. Neste sentido, deve-se adotar, a partir de então, o enfoque patrimonial na contabilidade pública, por meio da utilização das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP).

Além dessas dez normas aprovadas pelo CFC, o Ministério da Fazenda também buscou regulamentar referido processo de convergência, através da aprovação em 25 de agosto de 2008 da Portaria nº 184, Ministério da Fazenda (2008, p.24):

Art. 1º Determinar à Secretaria do Tesouro Nacional – STN, [...], o desenvolvimento das [...] ações no sentido de promover a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade publicadas pela *International Federation of Accountants* – IFAC e às Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC, respeitados os aspectos formais e conceituais estabelecidos na legislação vigente.

O objetivo é adaptar-se a um contexto mundial em que se busca uniformizar padrões nacionais e internacionais de contabilidade. Com isso, espera-se uma maior proteção do patrimônio público e maior transparência à sociedade da aplicação dos recursos públicos.

2.5 ESTUDOS ANTERIORES

Neste ponto do referencial teórico são evidenciados alguns estudos que se preocuparam em abordar a temática da NBCASP, sendo evidenciado o objetivo de pesquisa, assim como o resultado alcançado pelo seu desenvolvimento.

O estudo de Darós e Pereira (2009) teve como objetivo apresentar os principais pontos das 10 primeiras normas brasileiras de contabilidade aplicada ao setor público emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, destacando a inovação trazida por tais normas que visam reforçar o cumprimento dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, a Lei de Responsabilidade Fiscal e Lei Federal nº 4.320/64. Como resultado deste estudo evidenciou-se que tais normas podem ser consideradas um instrumento para a aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Lei 4.320/64, aumentando a sua eficiência e aplicabilidade, dando destaque para a transparência e o processo de registro contábil com similaridade ao das entidades privadas, tais normas conforme os autores ainda visa mostrar o patrimônio como foco de estudo que até então é estritamente ligado a figura do orçamento público.

O trabalho de Cruvinel e Lima (2011), seguindo a linha de pesquisa referente às mudanças ocorridas na prática contábil no setor público, objetivou a análise da adoção do regime de competência pelo setor público de acordo com as normas brasileiras e das normas internacionais de contabilidade. O estudo identifica que com a adoção da competência contábil as transações deixarão de ser contabilizadas no ato do seu pagamento para serem registradas no período em que se relacionarem.

Os dois estudos demonstrados acima tratam unicamente da utilização de normas e de seu potencial para melhoria da contabilidade pública, demonstrando esforços iniciais que buscam compreender as mudanças da área pública.

Na pesquisa de Fragoso *et al.* (2012) o caminho das pesquisas segue na análise das mudanças, porém neste momento analisando o estágio atual de convergência conceitual entre as normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público (NBCTSP) e as International Public Sector Accounting Standard (IPSAS). Os achados desta pesquisa demonstram que o processo de convergência entre as normas brasileiras e as internacionais atualmente é parcial, contudo as normas brasileiras apresentam um aspecto conceitual de qualidade, ou seja, as normas buscam se fazer entender ao seu usuário.

Dentre os estudos trazidos para contextualizar o estágio da pesquisa voltada às mudanças da contabilidade pública, a última a ser demonstrada é a desenvolvida por Mácedo e Klann (2014) que possui o foco do estudo na aderência dos estados brasileiros as normas brasileiras de contabilidade aplicada ao setor público, indo além das pesquisas demonstradas anteriormente. Dentre as conclusões desta pesquisa identificou-se que nas análises desenvolvidas entre os anos de 2010 e 2012 não foram identificados bons registros das novas normas de contabilidade, mesmo alguns itens já serem exigidos por meio da Constituição Federal e por meio da Lei de Responsabilidade Fiscal, concluindo assim que os Estados brasileiros ainda não estão preparados para a exposição das informações com manda as NBCASP.

No que diz respeito a pesquisa voltada a percepção dos usuários e elaboradores da informação contábil na área pública, foco deste trabalho, pode-se elencar alguns trabalhos como o desenvolvido por Macedo *et al.* (2010) que buscou demonstrar as evidências por meio da percepção dos auditores do TCE, dos gestores e contadores públicos dos estados de Pernambuco e da Paraíba quanto à aplicabilidade dos conceitos *true and fair view* e *accountability* na contabilidade pública brasileira e especificamente os padrões internacionais. Neste trabalho, verificou-se que para serem percebidas pela população em geral as boas práticas de gestão e de contabilidade pública, bem como as transformações resultantes da mudança do foco para a contabilidade patrimonial, necessitam de “desenvolvimento social”, aliado a um maior grau de “transparência”.

Por sua vez, Xavier Júnior (2011) desenvolveu um estudo com o objetivo de 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. Ao final do trabalho, foi constatado que as informações contábeis disponibilizadas atualmente são importantes para as decisões de caráter orçamentário e indiferentes para as demais decisões. Também se constatou que as informações que serão produzidas em decorrência das alterações introduzidas pelas NBCASP serão capazes de maximizar a utilidade da informação contábil no processo de tomada de decisão, sinalizando que esses profissionais estão afirmativos quanto à futura contribuição da contabilidade à gestão dos recursos públicos e receptivos às mudanças que dela decorrerão.

O trabalho de Ribeiro e Bizerra (2011) teve por objetivo investigar a percepção dos contadores governamentais sobre as melhorias que a contabilidade pode gerar para a gestão pública em decorrência da convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), constatando que 83% dos profissionais entrevistados

acreditam nos benefícios e nas vantagens que estas mudanças produzirão para a contabilidade pública e para a gestão pública, apesar de apenas cerca de 50% dos respondentes estarem acompanhando bem este processo de convergência.

Já a pesquisa de Vasconcelos *et al.* (2012) teve como objetivo examinar a percepção dos usuários e preparadores da informação contábil do setor público brasileiro sobre a alteração do regime de contabilização misto para o baseado na competência, quanto à capacidade deste último produzir potenciais benefícios informacionais para a tomada de decisões e de gestão das entidades públicas. Os resultados indicaram que, na percepção dos respondentes, o regime de competência pode produzir benefícios informacionais para a tomada de decisão das entidades públicas, sendo o regime de caixa percebido como mais apropriado para as decisões quanto ao fluxo de caixa.

Mais recentemente, o trabalho de Vicente, Morais e Platt Neto (2012) buscaram identificar as implicações e perspectivas decorrentes da reforma promovida na Contabilidade Pública Brasileira, com o processo de convergência decorrente da implantação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), que está sendo conduzido pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Como resultado, concluíram que a reforma promoverá a devida distinção entre o orçamento público e a Contabilidade, a adoção do regime de competência para a contabilização do patrimônio público e alterações no conteúdo das demonstrações contábeis que ampliarão a transparência fiscal dos governos.

Diante de alguns trabalhos desenvolvidos relativos a conceituação, elaboração das normas, aplicação destas, este estudo se propôs a observar a percepção de profissionais com relação a tais mudanças que estão surgindo e se consolidando dentre as normas brasileiras de contabilidade, buscando entender como o profissional se encontra neste momento de mudanças, tendo como foco o âmbito dos municípios, em especial ao Estado de Alagoas.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente estudo classifica-se como uma pesquisa descritiva, pois a mesma busca descrever as características de determinada população em relação a sua percepção sobre a possibilidade de melhora na gestão pública decorrente da adoção das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

O método de pesquisa adotado é o levantamento, analisando-se diretamente o comportamento dos pesquisados, para que quantitativamente se chegue às conclusões em relação aos dados coletados.

A partir da metodologia do estudo de Ribeiro e Bizerra (2011), na presente pesquisa utilizou-se do questionário como método de coleta de dados. O questionário foi estruturado em três seções. A primeira delas, refere-se a caracterização dos respondentes e compõe-se de cinco perguntas. A segunda, com seis perguntas, trata do acompanhamento dos profissionais contábeis de prefeituras municipais em relação ao processo de convergência; e a terceira e última, composta de três perguntas objetiva identificar a percepção dos referidos profissionais sobre as melhorias que a contabilidade pode gerar para a gestão pública em decorrência da convergência às normas internacionais de contabilidade.

Os questionários foram disponibilizados por meio da ferramenta *Google Docs* na internet. Após a elaboração do mesmo, o *link* foi encaminhado para os contadores de Prefeituras Municipais do Estado de Alagoas, por meio dos endereços eletrônicos disponíveis nos sites das respectivas entidades. Em alguns casos, foram encaminhados questionários diretamente para os e-mails dos contadores responsáveis pelas mesmas, com base em lista de contato dos pesquisadores. Dos 102 municípios alagoanos, conseguiu-se encaminhamento para os profissionais responsáveis pela contabilidade de 85 deles. Ao final, obteve-se êxito em 33 pesquisados, os quais responderam completamente a referida pesquisa, representando 32,35% do total dos pesquisados abordados.

Foi utilizada a Escala de Classificação de *Likert*. Segundo Collis e Hussey (2005), a escala de classificação “permite que os participantes dêem respostas mais discricionárias e afirmem se tem ou não uma opinião” e a escala de *Likert* “permite que um valor numérico seja dado a uma opinião”. Nessa escala, o zero representa nulo; de 1 a 2 baixíssimo/fraquíssimo; de 3 a 4 baixo/fraco; de 5 a 6 médio; de 7 a 8 alto/forte; e, de 9 a 10 altíssimo/plenamente.

Os questionários eletrônicos foram aplicados entre os meses de abril e junho do ano de 2014.

4 ANÁLISE DE RESULTADOS

O trabalho desenvolvido na análise dos dados é o responsável por expor os resultados da pesquisa, buscando o alcance do objetivo de pesquisa do referido trabalho.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DOS RESPONDENTES

Conforme apresentado, a pesquisa teve seu escopo limitado ao grupo de profissionais contábeis de prefeituras municipais do estado de Alagoas quanto à percepção dos mesmos em relação à relevância das mudanças introduzidas pela adoção das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. A pesquisa teve um total de 33 respondentes, sendo 18 deles do sexo masculino e 15 do sexo feminino.

Entre os respondentes, percebe-se que praticamente 80% dos pesquisados possuem idade de até 35 anos, sendo que a maior frequência encontra-se na faixa etária entre 31 e 35 anos representando um total de 42,40% da amostra. Aqueles que possuem menos de 25 anos representam 15,2%, e os que possuem idade entre 25 e 30 anos totalizam 21,2%.

Dentre os membros participantes da pesquisa, 18 deles possuem graduação, 9 possuem especialização e 6 já concluíram o mestrado.

Foi ainda constatado que 81,8% dos respondentes atuam na área de contabilidade pública há, no máximo 10 anos, o que corresponde a 27 profissionais.

Em se tratando de vínculo com o município ao qual prestam serviços contábeis, a pesquisa identificou que 39,4% são contadores concursados, 10% contratados e outros 10% são funcionários de empresas contratadas.

4.2 ACOMPANHAMENTO DOS PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE PÚBLICA EM RELAÇÃO AO PROCESSO DE CONVERGÊNCIA DAS NBCASP E SUA PREPARAÇÃO PARA ATENDER ÀS NOVAS EXIGÊNCIAS DA CONTABILIDADE GOVERNAMENTAL

Observa-se uma variação entre os níveis de acompanhamento em relação ao processo de convergência na contabilidade pública pelos contadores pesquisados responsáveis pelas prefeituras municipais alagoanas conforme a Tabela 1.

Tabela 1 – Grau de Acompanhamento do processo de convergência

	Frequência	Porcentagem	Porcentagem Válida	Porcentagem Acumulada
Baixíssimo/Fraquíssimo	2	6,1	6,1	6,1
Médio	9	27,2	27,2	33,3
Alto/Forte	18	54,6	54,6	87,9
Altíssimo/Plenamente	4	12,1	12,1	100,0
Total	33	100,0	100,0	

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Na escala em estudo apresentados pela Tabela 1, os dados encontram-se agrupados da seguinte forma entre os respondentes: 2 (6,1%) grau de acompanhamento baixíssimo, 9 (27,2%) médio, 18 (54,6%) alto e 4 (12,1%) altíssimo. Pelos dados apresentados, percebe-se que cerca de 66,7% dos respondentes estão acompanhando bem esse processo de convergência (grau alto ou altíssimo), enquanto 33,3% acompanham em nível baixo ou mediano.

O acompanhamento pode não ter sido em unanimidade devido ao fato do processo de convergência ainda esta passando por um momento de adaptação conforme constatou o estudo de Fragoso *et al.* (2012), outro ponto relevante, é que apesar de algumas normas desse processo serem antigas, como a Lei de Responsabilidade Fiscal, boa parte dos Estados ainda não se adaptaram conforme o estudo de Mâcedo e Klann (2014), ou seja, os estados ainda não estão elaborando as informações contábeis conforme a NBCASP, o que pode esta ligado ao não acompanhamento das mudanças ocorridas, o que compromete o conhecimento profissional.

O questionamento acerca do grau de conhecimento seguiu observando no tocante as alterações nos Manuais de Contabilidade Aplicados ao Setor Público (MCASP) de acordo com a Tabela 2.

Tabela 2 – Grau de conhecimento sobre as alterações nos MCASP

	Frequência	Porcentagem	Porcentagem Válida	Porcentagem Acumulada
Baixíssimo/Fraquíssimo	1	3,0	3,0	3,0
Baixo/Fraco	2	6,1	6,1	9,1
Médio	16	48,5	48,5	57,6
Alto/Forte	9	27,3	27,3	84,9
Altíssimo/Plenamente	5	15,1	15,1	100,0
Total	33	100,0	100,0	

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Logo, concluiu-se que 48,5% dos profissionais contábeis afirmaram ter conhecimento médio em relação às mesmas, enquanto 27,3% têm conhecimento alto.

Com relação ao grau de conhecimento sobre Depreciação, Amortização, Exaustão e Reavaliação no setor público pode-se constatar que entre os profissionais contábeis dos municípios pesquisados o conhecimento é predominantemente médio, o que representa 57,5% dos mesmos.

Tabela 3 – Grau de conhecimento sobre depreciação, amortização, exaustão e reavaliação no setor público

	Frequência	Porcentagem	Porcentagem Válida	Porcentagem Acumulada
Baixíssimo/Fraquíssimo	3	9,1	9,1	9,1
Baixo/Fraco	1	3,0	3,0	12,1
Médio	19	57,5	57,5	69,6
Alto/Forte	4	12,1	12,1	81,7
Altíssimo/Plenamente	6	18,3	18,3	100,0
Total	33	100,0	100,0	

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

No geral, conforme a Tabela 3, percebe-se que 78,8% dos pesquisados possuem conhecimento variando entre médio e pleno sobre os referidos procedimentos obrigatórios para os municípios a partir de 2013. O crescimento do conhecimento acerca das práticas contábeis conforme Mâcedo *et al.* (2012), será impulsionado pelo processo de “desenvolvimento social” e a “transparência” momento este em que toda a sociedade se sente envolvida e é convidada a aprender.

Quando questionados sobre o conhecimento acerca das provisões no setor público constatou-se um alto conhecimento por maior parte dos entrevistados conforme a Tabela 4.

Tabela 4 – Grau de conhecimento sobre provisões no setor público

	Frequência	Porcentagem	Porcentagem Válida	Porcentagem Acumulada
Baixíssimo/Fraquíssimo	4	12,1	12,1	12,1
Baixo/Fraco	8	24,2	24,2	36,3
Médio	6	18,2	18,2	54,5
Alto/Forte	10	30,3	30,3	84,8
Altíssimo/Plenamente	5	15,2	15,2	100,0
Total	33	100,0	100,0	

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Os demais contabilistas pesquisados, em se tratando do grau de conhecimento sobre o procedimento de provisões no setor público, 4 (12,1%) possuem grau baixíssimo, 8 (24,2%) baixo, 6 (18,2%) médio e 5 (15,2%) altíssimo.

Os profissionais de contabilidade pesquisados possuem predominantemente um grau de conhecimento alto ou altíssimo sobre as alterações nos demonstrativos contábeis do setor público a partir de 2013, segundo a Tabela 5 do estudo.

Tabela 5 – Grau de conhecimento sobre alterações nos demonstrativos contábeis a partir de 2013.

	Frequência	Porcentagem	Porcentagem Válida	Porcentagem Acumulada
Baixíssimo/Fraquíssimo	1	3,0	3,0	3,0
Baixo/Fraco	9	27,3	27,3	30,3
Médio	7	21,3	21,3	51,6
Alto/Forte	12	36,3	36,3	87,9
Altíssimo/Plenamente	4	12,1	12,1	100,0
Total	33	100,0	100,0	

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Este conhecimento alto ou altíssimo representa 16 (48,4%) dos participantes da amostra. Aqueles que afirmam ter conhecimento baixíssimo somam apenas 3%, enquanto os que têm conhecimento baixo totalizam 9 (27,3%) e médio 7 (21,3%).

Quando questionados sobre o seu grau de conhecimento em relação ao subsistema de custos na administração municipal, 66,6% dos respondentes afirmaram possuir conhecimento médio ou alto sobre o assunto, conforme a Tabela 6.

Tabela 6 – Grau de conhecimento sobre subsistemas de custos na administração municipal

	Frequência	Porcentagem	Porcentagem Válida	Porcentagem Acumulada
Baixíssimo/Fraquíssimo	3	9,1	9,1	9,1
Baixo/Fraco	6	18,2	18,2	27,3
Médio	10	30,3	30,3	57,6
Alto/Forte	11	33,3	33,3	90,9
Altíssimo/Plenamente	3	9,1	9,1	100,0
Total	33	100,0	100,0	

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

O percentual daqueles que possuem conhecimento baixíssimo se iguala ao daqueles que possuem conhecimento altíssimo, totalizando cada um 9,1%.

4.3 PERCEPÇÃO DOS PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE GOVERNAMENTAL SOBRE AS MELHORIAS QUE A CONTABILIDADE PODE GERAR PARA A GESTÃO PÚBLICA EM DECORRÊNCIA DA CONVERGÊNCIA DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO (NBCASP) ÀS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE

A partir da análise dos dados obtidos com o questionário, pode-se afirmar que os contadores responsáveis pelas prefeituras municipais acreditam que as mudanças na contabilidade pública brasileira, decorrentes do processo de convergência irão ajudar a melhorar a gestão pública.

Tabela 7 – Grau de percepção em relação à mudança do foco da contabilidade pública em virtude da convergência às normas internacionais de contabilidade

	Frequência	Porcentagem	Porcentagem Válida	Porcentagem Acumulada
Baixo/Fraco	6	18,2	18,2	18,2
Médio	4	12,1	12,1	30,3
Alto/Forte	7	21,2	21,2	51,5
Altíssimo/Plenamente	16	48,5	48,5	100,0
Total	33	100,0	100,0	

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Na Tabela 7 foi observada a percepção dos contabilistas pesquisados em relação à mudança do foco da contabilidade pública em virtude da convergência às normas internacionais de contabilidade, maior parte dos pesquisados, totalizando 69,7% (23 contabilistas), afirma que a gestão pública deixará de ser burocrática e privilegiará os resultados. O estudo corrobora com os resultados do trabalho de Xavier Júnior (2011) que concluiu que a informação contábil atual é importante apenas para as decisões de caráter orçamentário, sendo indiferente para as demais situações.

Por outro lado, analisou-se a percepção dos referidos contabilistas em relação às mudanças nos demonstrativos contábeis e a possibilidade de torná-los mais úteis para o processo decisório, apresentados conforme a Tabela 8.

Tabela 8 – Grau de percepção em relação à utilidade das demonstrações contábeis para a tomada de decisão em virtude das mudanças nas mesmas

	Frequência	Porcentagem	Porcentagem Válida	Porcentagem Acumulada
Médio	14	42,4	42,4	42,4
Alto/Forte	8	24,3	24,3	66,7
Altíssimo/Plenamente	11	33,3	33,3	100,0
Total	33	100,0	100,0	

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Entre os pesquisados, todos acreditam que tais mudanças os tornaram mais úteis no processo de tomada de decisão, sendo que 42,4% de forma mediana, 24,3% fortemente e 33,3% plenamente.

As informações demonstradas pelas Tabelas 7 e 8 evidenciam que os profissionais da área pública compreendem o avanço desta área, assim como demonstrado por meio da pesquisa desenvolvida por Silva (2011), que constatou que há uma mudança no seu objeto de estudo, ou seja, a contabilidade pública passa a ser mais patrimonial ao invés de puramente orçamentária, tornando-se assim com maior similaridade a uma empresa do setor privado dispendo então do poder de decisão por meio de sua contabilidade. Xavier (2011) concluiu, de forma similar aos contabilistas de Alagoas, ou seja, com a NBCASP a utilização da informação contábil será maximizada.

Finalizando este grupo de questões acerca da percepção dos entrevistados na Tabela 9 são apresentadas as percepções dos profissionais sobre os benefícios trazidos pelas mudanças na contabilidade pública.

Tabela 9 – Grau de percepção em relação aos benefícios para à gestão pública advindos das mudanças na contabilidade do setor público

	Frequência	Porcentagem	Porcentagem Válida	Porcentagem Acumulada
Médio	22	66,7	66,7	66,7
Altíssimo/Plenamente	11	33,3	33,3	100,0
Total	33	100,0	100,0	

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Logo, todos afirmam que a mesma proporcionará significativos avanços, sendo que 66,7% possuem percepção mediana e 33,3% percepção plena. Este grau de aceitação do avanço da contabilidade pública por meio de sua internacionalização corrobora com a colocação de Niyama e Silva (2011) que afirmam que tais mudanças trarão maior grau de transparência e comparabilidade das informações da contabilidade entre entes públicos, sendo novamente esta uma característica do setor privado e que fortalece o poder de decisão por meio do uso da informação contábil. O estudo de Ribeiro e Bizerra (2011) chegou a mesma conclusão, tendo 83% dos entrevistados concordado nos benefícios e nas vantagens que as mudanças produzirão tanto na contabilidade pública quanto na gestão pública.

Ainda podemos levar em consideração a afirmação de Dáros e Pereira (2009) que relata que as novas normas objetivam trazer um maior planejamento e responsabilidade fiscal para as entidades públicas.

4.4 COMPARATIVO ENTRE DADOS RELEVANTES SOBRE IDENTIFICAÇÃO DOS RESPONDENTES, ACOMPANHAMENTO DO PROCESSO DE CONVERGÊNCIA E PERCEPÇÕES SOBRE AS MELHORIAS ADVINDAS DE SUA IMPLANTAÇÃO

Fazendo uma análise mais criteriosa em relação aos aspectos estudados, observam-se os dados da Tabela 10.

Tabela 10 – *Crosstabulation* nível de formação e acompanhamento do processo de convergência da contabilidade pública

	Nível de Formação			Total
	Graduação	Especialização	Mestrado	
Baixíssimo/Fraquíssimo	2	0	0	2
Médio	6	3	0	9
Alto/Forte	10	6	2	18
Altíssimo/Plenamente	0	0	4	4
Total	18	9	6	33

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Pode-se constatar que os profissionais com mestrado possuem um nível de acompanhamento em relação ao processo de convergência da Contabilidade Pública que varia de Alto a Pleno, enquanto aqueles que possuem apenas a graduação e/ou especialização tem o seu grau de acompanhamento variando entre médio e forte. Isso demonstra que a qualificação profissional pode implicar em uma maior busca pela atualização em relação às mudanças na legislação contábil vigente.

A Tabela 11 relata sobre o tempo de exercício da profissão e o conhecimento acerca dos Manuais de Contabilidade Aplicados ao Setor Público.

Tabela 11 – *Crosstabulation* Tempo na função exercida e grau de conhecimento sobre alterações nos MCASP

	Tempo de exercício na função de contador					Total
	Menos de 1	De 1 a 5	De 6 a 10	De 11 a 15	Mais de 15	
	ano	anos	anos	anos	anos	
Baixíssimo/Fraquíssimo	0	0	0	1	0	1
Baixo/Fraco	1	1	0	0	0	2
Médio	1	1	13	0	1	16
Alto/Forte	0	7	2	0	0	9
Altíssimo/Plenamente	0	0	1	1	3	5
Total	2	9	16	2	4	33

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Concluindo-se que os profissionais que mais possuem conhecimentos sobre as alterações nos Manuais de Contabilidade Aplicados ao Setor Público são aqueles que possuem entre 6 e 10 anos de exercício da função, com predominância entre os graus médio e alto, totalizando 15 dos entrevistados.

Por sua vez, os profissionais que possuem apenas a graduação ou especialização possuem um grau de conhecimento em relação às alterações no MCASP, variando predominantemente de médio a forte. Já entre os profissionais com mestrado, 5 deles possui um grau de conhecimento altíssimo sobre o assunto, enquanto que 1 possui conhecimento alto.

Tabela 12 – *Crosstabulation* nível de formação e grau de conhecimento sobre alterações nos MCASP

	Nível de Formação			Total
	Graduação	Especialização	Mestrado	
Baixíssimo/Fraquíssimo	1	0	0	1
Baixo/Fraco	2	0	0	2
Médio	9	7	0	16
Alto/Forte	6	2	1	9
Altíssimo/Plenamente	0	0	5	5
Total	18	9	6	33

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

No que diz respeito aos procedimentos de depreciação, amortização, exaustão e reavaliação no setor público, 19 dos contabilistas analisados possuem um grau médio de conhecimento em relação ao assunto. Destes, 7 afirmaram possuir um nível médio de conhecimento em relação ao processo de convergência da contabilidade pública, enquanto 12 possuem conhecimento alto sobre a matéria.

Tabela 13 – *Crosstabulation* grau de acompanhamento do processo de convergência da contabilidade pública e grau de conhecimento sobre procedimentos de depreciação, amortização, exaustão e reavaliação no setor público

	Grau de acompanhamento do processo de convergência da Contabilidade Pública				Total
	Baixíssimo/Fraquíssimo	Médio	Alto/Forte	Altíssimo/Plenamente	
Baixíssimo/Fraquíssimo	2	1	0	0	3
Baixo/Fraco	0	1	0	0	1
Médio	0	7	12	0	19
Alto/Forte	0	0	4	0	4
Altíssimo/Plenamente	0	0	2	4	6
Total	2	9	18	4	33

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Com base na Tabela 14, percebe-se que em virtude do alto grau de acompanhamento do processo de convergência, dos 22 contadores que afirmaram ter níveis alto ou altíssimo de conhecimento sobre a convergência das normas, 12 deles possuem conhecimento sobre subsistemas de custos no setor público no mesmo nível, sendo que 9 consideram que possuem nível alto e 3, altíssimo.

Tabela 14 – *Crosstabulation* Grau de Acompanhamento do processo de convergência da Contabilidade Pública e Grau de conhecimento sobre Subsistemas de Custos no Setor Público

	Grau de conhecimento sobre subsistemas de custos no setor público					Total
	Baixíssimo/Fraquíssimo	Baixo/Fraco	Médio	Alto/Forte	Altíssimo/Plenamente	
Baixíssimo/ Fraquíssimo	2	0	0	0	0	2
Médio	1	2	4	2	0	9
Alto/Forte	0	4	5	9	0	18
Altíssimo/Plenamente	0	0	1	0	3	4
Total	3	6	10	11	3	33

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

A Tabela 15 analisa o grau de mudança no foco da gestão pública devido às mudanças com o processo de convergência em relação ao grau de percepção dos profissionais em relação aos benefícios para a gestão pública em virtude dessa internacionalização das normas.

Tabela 15 – *Crosstabulation* Grau de Acompanhamento do processo de convergência da Contabilidade Pública e Grau de benefícios para a gestão pública em virtude da internacionalização das normas

	Grau de benefícios para a gestão pública em virtude da internacionalização das normas			Total
	Médio	Alto/Forte	Altíssimo/Plenamente	
Baixo/Fraco	1	4	1	6
Médio	2	2	0	4
Alto/Forte	1	4	2	7
Altíssimo/Plenamente	5	3	8	16
Total	9	13	11	33

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Percebe-se então que dos 16 respondentes que acreditam que a contabilidade pública passará de burocrática para uma contabilidade voltada a resultados, a metade deles acredita que os benefícios serão percebidos no mesmo nível.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho de pesquisa objetivou analisar as percepções dos profissionais de contabilidade de prefeituras municipais do estado de Alagoas quanto à relevância das mudanças introduzidas pela adoção das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP).

Observou-se que, entre os respondentes, 42,4% estão na faixa etária compreendida entre 31 e 35 anos e 48,5% trabalham na área há pelo menos seis anos e no máximo há 10 anos. Entre aqueles que vêm acompanhando o processo de convergência das normas de contabilidade pública brasileira às normas internacionais de contabilidade, 66,7% afirmam possuir um grau elevado em relação à matéria. Já no que diz respeito às alterações nos Manuais de Contabilidade Aplicados ao Setor Público, 48,5% dos pesquisados possuem conhecimento médio sobre o assunto.

A partir de 2013, os municípios estão obrigados a realizar os procedimentos de depreciação, amortização, exaustão e reavaliação dos seus bens, porém 57,5% dos contabilistas possuem apenas conhecimento médio sobre referidos procedimentos. Já em relação ao conhecimento sobre provisões, 30,3% possuem conhecimento alto e 15,2%, altíssimo.

Todos os pesquisados acreditam que as mudanças nos demonstrativos contábeis poderão torná-los mais úteis no processo de tomada de decisão, bem como afirmam que as mudanças advindas da implantação das NBCASP proporcionarão maiores benefícios para a gestão pública nos municípios brasileiros.

Os profissionais com mestrado destacam-se em relação aos demais quanto ao conhecimento e acompanhamento do processo de convergência da Contabilidade Pública. Levando-se em consideração o tempo de exercício da profissão, em relação às alterações nos Manuais de Contabilidade Aplicados ao Setor Público, os contadores com experiência de 6 a 10 anos de exercício da função possuem um maior conhecimento sobre o assunto.

No que diz respeito aos procedimentos de depreciação, amortização, exaustão e reavaliação no setor público, 19 dos contabilistas analisados possuem um grau médio de conhecimento em relação ao assunto. Diante do alto grau de acompanhamento do processo de convergência, dos 22 contadores que afirmaram ter níveis alto ou altíssimo de conhecimento sobre a convergência das normas, 12 deles possuem conhecimento sobre subsistemas de custos no setor público no mesmo nível, sendo que 9 consideram que possui nível alto e 3, altíssimo.

Percebe-se que não há consenso em nenhuma das variáveis analisadas, podendo inferir que os contabilistas, em sua maioria, estão em fase de conhecimento de tais normas para posterior aplicação em suas atividades profissionais. Como contribuição o estudo buscou contribuir com a análise inicial acerca do conhecimento das mudanças ocorridas na contabilidade pública, auxiliando trabalhos futuros a verificar de forma mais específica as dificuldades enfrentadas advindas do processo de mudança.

Portanto, recomenda-se a realização de pesquisas que aprofundem a discussão sobre as NBCASP, bem como em relação ao processo de implantação não apenas em prefeituras municipais, mas em outros entes da federação.

REFERÊNCIAS

- BRASIL. *Constituição de 1988*. Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 05 de outubro de 1988.
- _____. *Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000*. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, e dá outras providências.
- _____. *Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964*. Dispõe sobre normas gerais de direito financeiro, orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.
- _____. Ministério da Fazenda. *Portaria nº 184, de 25 de agosto de 2008*. Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, laboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/portugues/legislacao/portarias/2008/portaria184.asp>>. Acesso em: 13 maio 2014.
- BRESSER-PEREIRA, L. C. Da administração pública burocrática à gerencial. In: BRESSER-PEREIRA, L. C.; SPINK, P. K. *Reforma do Estado e administração pública gerencial*. 4. ed. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2001.
- CASTRO, D. P. Ajustando o foco da Contabilidade Pública. *Revista Brasileira de Contabilidade*, Brasília, v. 34, n. 151, p. 69-83, jan./fev. 2005.
- CHRISTIAENS, J. Capital assets in governmental accounting reforms: comparing flemish technical issues with international standards. *European Accounting Review*, v. 13, n. 4, p. 743-770, 2004.
- COLLIS, J.; HUSSEY, R. *Pesquisa em Administração: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação*. Trad. Lucia Simonini. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Resolução CFC nº 750, de 29 de dezembro de 1993*. Dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC). Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 25 maio 2014.
- _____. *Resolução CFC N.º 1.103, de 28 de setembro de 2007*. Cria o Comitê Gestor da Convergência no Brasil, e dá outras providências. Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1103.doc>. Acesso em: 20 abr. 2014.
- CRUVINEL, D. P.; LIMA, D. V. Adoção do regime de competência no setor público brasileiro sob a perspectiva das normas brasileiras e internacionais de contabilidade. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, Brasília, DF, v. 5, n. 3, p. 69-85, set./dez. 2011.
- DARÓS, L. L.; PEREIRA, A. S. Análise das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público – NBCASP: mudanças e desafios para a contabilidade pública. In: CONGRESSO USP, 2009, São Paulo, *Anais...* São Paulo: USP, 2009.
- ERNEST & YOUNG. *Toward transparency: a comparative study of governmental accounting in Europe*. Ernest & Young, 2010.

FRAGOSO, A. R. *et al.* Normas brasileiras e internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público e o desafio da convergência: uma análise comparativa IPSAS e NBCTSP. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE. *Anais...* 2010.

GALERA, A. N.; BOLÍVAR, M. P. R. The contribution of international accounting standards to implementing NPM in developing and developed countries. *Public Administration and Development*, v. 27, n. 5, p. 413-425, 2007.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. Handbook of international public sector accounting pronouncements. New York: IFAC, 2009.

MACEDO, F. F. R. R.; KLANN, R. C. Análise das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público (NBCASP): um estudo nas unidades da federação do Brasil. *Revista Ambiente Contábil*, v. 6, n. 1, p. 253-272, jan./jun. 2014.

MACEDO, J. M. A. *et al.* Convergência contábil na área pública: Uma análise das percepções dos auditores de TCE's, contadores e gestores públicos. *Revista de Contabilidade e Organizações*, v. 4, n. 8, p. 69-91, jan.-abr. 2010.

MORAIS, L. M.; PLATT NETO, O. A. *A reforma contábil promovida pelas NBCASP e o processo de convergência: implicações e perspectivas.* Disponível em: <<http://www.anpcont.com.br/site/docs/congressoV/CUE164.pdf>>. Acesso em: 13 maio 2014.

NIYAMA, J. K.; SILVA, C. A. T. *Teoria da Contabilidade*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

RIBEIRO, C. M. A.; BIZERRA, A. L. V. Convergência contábil na administração pública federal: o caso das instituições federais de ensino do estado do Rio de Janeiro. *Revista Pensar Contábil*, Rio de Janeiro, v. 13, n. 13, p. 55-64, set.-dez. 2011.

SILVA, L. M.. *Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SOTHE, A. *Diretrizes do IFAC para o regime de competência: impacto nos resultados contábeis dos governos municipais da microrregião de São Miguel do Oeste- SC.* 2009. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2009.

TORRES, L. Accounting and accountability: recent developments in government financial information systems. *Public Administration and Development*, v. 24, n. 5, p. 447-456, 2004.

VASCONCELOS, A. F. *et al.* *O regime de competência no setor público brasileiro: uma pesquisa empírica sobre a utilidade da informação contábil.* Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos122012/151.pdf>>. Acesso em: 20 jun. 2014.

VICENTE, E. F. R.; MORAIS, L. M.; PLATT NETO, O. A. A reforma na contabilidade pública brasileira e o processo de convergência: implicações e perspectivas. *Revista de Informação Contábil*, v. 6, n. 2, p. 1-20, abr.-jun. 2012.

XAVIER JÚNIOR, A. E. 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. 2011. 108 f. Dissertação (Mestrado) – Programa Multi-institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, UnB, UFPB e UFRN, 2011.