

**ENTENDIMENTO DOS CONTADORES PÚBLICOS DO ESTADO DE SANTA CATARINA EM RELAÇÃO ÀS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO**

**Vania Regina Morás, Ms.**

Doutoranda em Ciências Contábeis e Administração  
Universidade Regional de Blumenau – FURB

[vaniar.moras@gmail.com](mailto:vaniar.moras@gmail.com)

**RESUMO**

Diante da necessidade de transparência na gestão pública brasileira, em 2008, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) editou as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSPs), com o intuito de convergir as práticas contábeis nacionais às normas internacionais de contabilidade. Deste modo, o presente estudo tem por objetivo analisar a relação entre o entendimento dos contadores públicos sobre as NBC TSPs e as características dos contadores e dos municípios do Estado de Santa Catarina. Quanto ao delineamento metodológico, o estudo é caracterizado como descritivo, de levantamento e quantitativo. A população alvo compreendeu os 295 contadores públicos dos municípios do Estado de Santa Catarina. A amostra foi obtida por acessibilidade, por meio da aplicação de um questionário aos contadores públicos, totalizando 46 respondentes, de 20 de julho a 30 de setembro de 2018. Na análise dos dados aplicou-se estatística descritiva e ANACOR. Os resultados demonstram que os profissionais com tempo de profissão (TEMPROF) entre 6 a 15 anos demonstraram possuir um entendimento elevado sobre as mudanças trazidas pelas novas normas, porém, o mesmo apresentou-se de forma moderada entre os profissionais que possuem especialização. Pode-se concluir, a partir dos resultados, que determinados profissionais pesquisados podem não estar preparados para aderir às novas normas, em virtude das diferenças encontradas no entendimento destes profissionais sobre a introdução da nova contabilidade ao setor público.

**Palavras-chave:** Entendimento dos Contadores Públicos. Setor Público. Adoção às NBC TSPs.

## 1 INTRODUÇÃO

A crescente globalização impactou no aumento da interdependência financeira e na vulnerabilidade das entidades do setor público. Nesse contexto, as entidades públicas, tanto nacionais como internacionais, apresentam tendência cada vez maior para a uniformização das práticas contábeis (*INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS - IFAC*, 2015). A partir de uma visão mais ampla, que engloba além do setor público o setor privado, alguns autores destacam que a convergência das normas contábeis se tornou uma necessidade imposta pela integração dos mercados e pela exigência de investidores e credores (DÁROS; PEREIRA, 2009; TOUDAS; POUTOS; BALIOS, 2013; OULASVIRTA, 2014).

As mudanças na normatização da contabilidade aplicada ao setor público originaram-se da necessidade de se obter informações fidedignas dos entes governamentais (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), o que pode ser alcançado pelo processo internacional de convergência das práticas contábeis do setor público. Entre as diversas mudanças previstas pela nova contabilidade pública está a reformulação das demonstrações contábeis (LOPES *et al.*, 2010).

Assim, a necessidade de transparência nas informações divulgadas pelo setor público tem contribuído para diversas discussões a respeito da harmonização das normas de contabilidade. Ressalta-se que a avaliação, a convergência e a revisão dos procedimentos contábeis são fatores imprescindíveis e desafiadores, tornando-se assunto de discussão dos governantes de diversos países (LOPES *et al.*, 2010; MACÊDO *et al.*, 2010; OULASVIRTA, 2014). De acordo com Piccoli e Klann (2015), a transparência pública vai além do princípio constitucional da publicidade, pois a informação, além de ser pública, deve ser relevante, compreensível, segura, acessível e servir como instrumento de acompanhamento da gestão.

Assim sendo, os profissionais contábeis de diversos países, juntamente com a *International Federation of Accountants* (IFAC) criaram o *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB), no intuito de desenvolver as *International Public Sector Accounting Standards* (IPSASs) (GRECO, 2008; JONES; PENDLEBURY, 2010; IFAC, 2010). No Brasil, a convergência das normas contábeis aplicadas ao setor público está sob responsabilidade do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que criou o Comitê Gestor de Convergência com o objetivo de desenvolver ações que promovam a harmonização das Normas Brasileiras de Contabilidade às IPSASs. Neste processo de transição, a contabilidade pública, que estava centrada no controle orçamentário, passa a ter um foco patrimonial, com adoção do regime de competência para as receitas e despesas públicas (CFC, 2011; DARÓS; PEREIRA, 2009; RIBEIRO FILHO *et al.*, 2010; VICENTE; MORAIS; PLATT NETO, 2012; SOUZA *et al.*, 2013).

Augustinho e Lima (2012) argumentam que, com as novas normas, as necessidades de aplicação de novos procedimentos contábeis são maiores, levando-se em conta que no modelo tradicional da contabilidade pública brasileira predominava o sistema orçamentário. Com a adoção das NBC TSPs a contabilidade pública passa a reformular o modelo de contabilidade aplicada ao setor público com ênfase para o patrimônio.

Dáros e Pereira (2009) ressaltam que as novas normas, além de proporcionarem profundos impactos na escrituração contábil do setor público, trazem reflexos comportamentais no cotidiano dos contadores públicos. Macêdo *et al.*, (2010) destacam que o processo de convergência deve proporcionar uma conscientização mais eficaz no envolvimento dos profissionais ligados à área pública e dos atores envolvidos no processo da Nova Contabilidade

Pública. A falta de conhecimento por parte dos profissionais, gestores e sociedade representa um atraso no processo de adoção das NBC TSPs.

Dessa forma, considerando que características particulares dos contadores públicos, bem como aspectos relativos aos municípios podem afetar o processo de adoção das NBC TSPs, a presente pesquisa estabelece a seguinte problemática: qual a relação entre o entendimento dos contadores públicos sobre as NBC TSPs e as características dos contadores e dos municípios do Estado de Santa Catarina? Portanto, o objetivo caracteriza-se em analisar a relação entre o entendimento dos contadores públicos sobre as NBC TSPs e as características dos contadores e dos municípios do Estado de Santa Catarina, no intuito de capturar o seu entendimento sobre as NBC TSPs, além de verificar se este entendimento está atrelado a características dos respondentes e dos respectivos municípios da amostra.

O estudo justifica-se sob o aspecto teórico ao contextualizar e ampliar as discussões sobre o entendimento dos contadores públicos diante da convergência das NBC TSPs no setor público brasileiro, considerando as suas características e a dos respectivos municípios. Em âmbito social, procura auxiliar órgãos reguladores, tribunais de contas e o CFC, entre outras entidades envolvidas neste processo, inclusive os municípios. No contexto empírico, justifica-se o estudo por apresentar o entendimento dos contadores públicos sobre as mudanças trazidas pelas NBC TSPs, indicar possíveis providências a serem implantadas para garantir uma adoção efetiva das novas normas, além de traçar um perfil desejado para esse profissional.

Por fim, no estudo de Piccoli e Klann (2015), os resultados demonstraram que a nova contabilidade pública é importante na transparência e controle das contas públicas, porém, os contadores ainda não estão aptos a elaborar e analisar as demonstrações contábeis dos entes públicos, e admitem não estarem totalmente preparados para implementá-las. Contudo, o mais preocupante é que alguns contadores pesquisados não demonstraram entendimento correto sobre algumas normas, o que pode prejudicar a qualidade das informações divulgadas ao ente público. Como a amostra analisada pelos autores supracitados compreendeu a Microrregião da AMOOC do Estado de Santa Catarina, a presente pesquisa procurou ampliar a amostra, para comprovar ou não tais resultados.

## **2 ADOÇÃO DAS NBC TSPS NO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO**

No Brasil, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), na qualidade de órgão regulador das práticas contábeis e também membro do *International Federation of Accountants* (IFAC), possui a responsabilidade de desenvolver a harmonização, padronização e convergência das NBC TSPs de acordo com as *International Public Sector Accounting Standards* (IPSASs) (DARÓS; PEREIRA, 2009; LIMA; SANTANA; GUEDES, 2009; FERREIRA; MARCHESINI, 2011).

Deste modo, a introdução das IPSASs no setor público impulsiona os países a modificar suas políticas e procedimentos contábeis. Cada jurisdição possui suas próprias regras e regulamentos contábeis, porém, precisam se adequar ao novo modelo de contabilidade pública (CHAN, 2006). O processo de adoção das IPSAS exige a harmonização das normas para todos os níveis de governo de uma jurisdição (União, Estado e Município). Assim, a harmonização dos sistemas de contabilidade nos diversos níveis de governo é essencial para aumentar a transparência nos processos de decisão e coordenação da gestão pública (ROSSI; TREQUATTRINI, 2011).

Desta forma, o Tesouro Nacional desenvolveu mais uma ação do seu Planejamento Estratégico em virtude da padronização dos procedimentos contábeis entre entes da Federação

(União, Estados, Distrito Federal e Municípios), promovendo a consolidação das contas públicas e a sua convergência metodológica e conceitual às NBC TSPs, conforme Portaria MF nº 184/2008 e o Decreto nº 6.976/2009.

Assim, a partir das 40 IPSASs elaboradas pelo IPSASB, o Brasil inspirou-se para constituir as NBC T16. Após algumas revogações e aprovações ocorridas, além das NBC T16 inspiradas, apresentam-se no Quadro 1 as NBC TSPs convergidas:

**Quadro 1 - Relação das NBC T16 inspiradas e NBC TSPs convergidas às IPSAs.**

NBC	Resolução CFC	Nome da Norma	Baseado na
NBC T 16.1	1.128/08	Conceituação, Objetivo e Campo de Aplicação (revogada)	IPSAS 1 e IPSAS 18
NBC T 16.2	1.129/08	Patrimônio e Sistemas Contábeis (revogada)	IPSAS 7 e IPSAS 17
NBC T 16.3	1.130/08	Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil (revogada)	IPSAS 24
NBC T 16.4	1.131/08	Transações no Setor Público (revogada)	IPSAS 3
NBC T 16.5	1.132/08	Registro Contábil (revogada)	IPSAS 17
NBC T 16.6 R1	DOU 31/10/14	Demonstrações Contábeis	IPSAS 1, IPSAS 2 e IPSAS 9
NBC T 16.7	1.134/08	Consolidação das Demonstrações Contábeis	IPSAS 6
NBC T 16.8	1.135/08	Controle Interno	IPSAS 19
NBC T 16.9	1.136/08	Depreciação, Amortização e Exaustão (revogada a partir de 1º/01/19)	IPSAS 17
NBC T 16.10	1.137/08	Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público (revogada a partir de 1º/01/19)	IPSAS 7, IPSAS 8 e IPSAS 12, IPSAS 19, IPSAS 21, IPSAS 26
NBC T 16.11	1.366/11	Sistema de Informação de Custos do Setor Público	-
NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL	DOU 04/10/16	Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público	Conceptual Framework
NBC TSP 01	DOU 28/10/16	Receita de Transação sem Contraprestação	IPSAS 23
NBC TSP 02	DOU 28/10/16	Receita de Transação com Contraprestação	IPSAS 9
NBC TSP 03	DOU 28/10/16	Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes	IPSAS 19
NBC TSP 04	DOU 06/12/16	Estoques	IPSAS 12
NBC TSP 05	DOU 06/12/16	Contratos de Concessão de Serviços Públicos: Concedente	IPSAS 32
NBC TSP 06	DOU 28/09/17	Propriedade para Investimento	IPSAS 16
NBC TSP 07	DOU 28/09/17	Ativo Imobilizado	IPSAS 17
NBC TSP 08	DOU 28/09/17	Ativo Intangível	IPSAS 31
NBC TSP 09	DOU 28/09/17	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa	IPSAS 21
NBC TSP 10	DOU 28/09/17	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador de Caixa	IPSAS 26

Fonte: Adaptado do Conselho Federal de Contabilidade (2018)

O CFC emitiu as Resoluções nº 1.128/08 a nº 1.137/08, correspondentes às NBC T 16.1 a NBC T 16.10, que tratam dos conceitos, objetivos, campo de aplicação das normas, patrimônio, planejamento, registro contábil, demonstrações contábeis, entre outros temas relevantes para o setor público. Por fim, em 2011 o CFC aprovou a NBC T 16.11 sob a Resolução CFC nº 1.366, que trata dos sistemas de informação de custos no setor público.

Atualmente, as NBC T16.1 a 16.5 foram revogadas, conforme demonstrado no Quadro 1, enquanto as NBC T16.9 e NBC T16.10, serão revogadas a partir de 1º/01/19.

Com a introdução das NBC TSPs, o CFC contribuiu para uniformizar as práticas e procedimentos contábeis necessários diante da dimensão e diversidade da estrutura técnico-política da administração pública brasileira (MELO; AYRES, 2014). A expectativa inicial do CFC era de que em 2012 a convergência das normas contábeis brasileiras às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSASs) estivesse concluída. Porém, ainda denota-se que o setor público brasileiro vem passando por mudanças contábeis, por meio da padronização e convergência das normas, tanto na esfera da União, Estados, Distrito Federal e Municípios (RESOLUÇÃO CFC 1.268/09; RESOLUÇÃO CFC 1.366/11).

Macêdo *et. al.*, (2010) afirmam que as NBCASPs estariam convergentes com as IPSASs até dezembro de 2008, sendo que a primeira etapa correspondia à tradução para o português das IPSASs, com disponibilidade até março de 2009. De abril de 2009 a dezembro de 2011 foram elaboradas as minutas das NBCASPs convergidas, disponibilização, apresentação, discussão das novas normas e capacitação profissional sobre o conteúdo e aplicação das NBCASPs convergidas.

As NBC TSPs são instrumento para elevar a eficácia e efetividade das leis quanto aos seus objetivos de promover o planejamento, a transparência e a responsabilidade da gestão fiscal. Os resultados encontrados sobre as inovações das novas normas estão no reconhecimento de receitas e despesas sob a ótica do regime de competência (DARÓS; PEREIRA, 2009). Ribeiro Filho *et. al.*, (2010) destacam que os novos paradigmas propostos pelas NBC TSPs em relação ao alinhamento às IPSASs demandavam aperfeiçoamento na formação do profissional de contabilidade, nova postura cognitiva que contemplasse novas visões relacionadas com a mensuração de ativos nas entidades do setor público.

Segundo Darós e Pereira (2009), as NBC TSPs são importantes para a implementação de dispositivos contidos na Lei de Responsabilidade Fiscal e na Lei 4.320/64, além da implementação de sistemas de custos e ampliação do controle contábil sobre o cumprimento das metas estabelecidas no planejamento governamental. A adoção do regime de competência integral na contabilidade pública brasileira faz com que as informações que antes não eram contempladas possam ser registradas e reconhecidas contabilmente nas demonstrações contábeis do período a que se relacionarem. Porém, em virtude do regime misto adotado por meio da Lei Complementar nº 4.320/64, as entidades públicas podem encontrar dificuldades na adoção do regime de competência (CRUVINEL; LIMA, 2011).

Os profissionais do setor público entendem haver dificuldades no processo de convergência, sendo que o principal entrave na aplicação plena das NBC TSPs está atrelado aos sistemas de informações, que estão em desacordo com as exigências das normas (TRES; RISSARDO, 2015).

Conforme estudo realizado por Piccoli e Klann (2015), sob aspectos teóricos, metade dos contadores públicos demonstraram pleno conhecimento das normas, considerando-as importantes para o setor público. Porém, quando se tratou da aplicação dessas normas nos respectivos municípios, os autores verificaram que o entendimento foi minimizado, pois os profissionais não se sentiam aptos a realizar os procedimentos fundamentais para a evidenciação patrimonial das entidades. Os autores destacaram, ainda, que o entendimento das novas normas precisa ser aprimorado para a elaboração das demonstrações contábeis e notas explicativas.

### 3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

A população deste estudo compreendeu os 295 contadores públicos dos municípios do Estado de Santa Catarina, ou seja, o objetivo era contar com um(a) contador(a) público(a) de cada município. A amostra foi obtida por acessibilidade e compreendeu 46 respondentes.

O procedimento de coleta de dados se deu na forma de questionário semiestruturado, que foi enviado aos contadores das Prefeituras dos Municípios do Estado de Santa Catarina, por meio da ferramenta Google Docs. O questionário foi desenvolvido a partir das NBC TSPs publicadas pelo CFC, juntamente com a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), e baseou-se na pesquisa desenvolvida por Piccoli e Klann (2015), que teve o objetivo de identificar a percepção dos contadores públicos da Região da Associação de Municípios do Meio Oeste (AMMOC) do Estado de Santa Catarina em relação as NBC TSPs.

O questionário foi dividido em dois blocos: o primeiro buscou identificar o perfil do contador público e as características do município; enquanto o segundo bloco tratou do entendimento do profissional contábil sobre as mudanças trazidas pelas NBC TSPs no Setor Público. As perguntas do segundo bloco foram estruturadas para que o profissional identificasse, a partir de uma escala *Likert* de sete pontos (de 1 - Discordo Totalmente até 7 - Concordo Totalmente), seu entendimento sobre as mudanças. O Quadro 2 apresenta as variáveis da pesquisa:

**Quadro 2 - Variáveis da pesquisa**

	Variáveis	Subvariáveis	Descrição	Autores
Dependente	ENT (Entendimento dos contadores públicos sobre as NBC TSP's)	ENT	ENT1 - Foco nova contabilidade	Dáros e Pereira (2009); Rossi e Trequatrini (2011); Vicente, Morais e Platt Neto (2012); Amaral, Roncalio e Alberton (2013); Carneiro, Pedro Filho e Souza (2014); Melo, Prieto e Andrade (2014); Melo e Ayres (2014); Nunes, Almeida e Costa (2015) Piccoli e Klann (2015); Tres e Rissardo (2015).
			ENT2 - Princípio da competência	
			ENT3 - Lei 4.320/64	
			ENT4 - Contabilização receitas e despesas	
			ENT5 - Demonstrações Contábeis	
Independentes	CRESP (Características dos respondentes)	GEN	Gênero	
		IDAD	Idade	
		GRAESC	Grau de escolaridade	
		TEMPROF	Tempo de profissão no setor público	
		RESP	Responsabilidade pela escrita contábil	
		ESCRIT	Número de entidades sob sua responsabilidade	
	CMUN (Características dos municípios)	PROF	Número de contadores públicos	
		ADOC	Ano de adoção das NBC TSPs	
	ADOCFIN	Processo de adoção finalizado		

Fonte: Dados da pesquisa.

As subvariáveis Gênero (GEN) e Idade (IDAD) foram analisadas nos estudos de Piccoli e Klann (2015); Tres e Rissardo (2015) e Nunes, Almeida e Costa (2015) que constataram a existência de uma homogeneidade nos resultados, com predominância para o gênero masculino e acima de 30 anos. Quanto à variável Grau de Escolaridade (GRAESC), Carneiro, Pedro Filho e Souza (2014) e Nunes Almeida e Costa (2015) argumentam que a formação do contador público diante das mudanças ocorridas na contabilidade pública brasileira é importante para a absorção e aplicação das NBC TSPs.

Os hábitos e rotinas de longos anos determinados pela cultura da contabilidade no setor público brasileiro, voltadas a atender a Lei Complementar nº 4.320/64 e a Lei de

Responsabilidade Fiscal 101/00 pode ter criado certa resistência por parte dos profissionais do setor público diante das mudanças trazidas pelas NBC TSPs (DÁROS; PEREIRA, 2009; AMARAL; RONCALIO; ALBERTON, 2013; MELO; AYRES, 2014; PICCOLI; KLANN, 2015; TRES; RISSARDO, 2015).

Carneiro, Pedro Filho e Souza (2014) argumentam que a elevada responsabilidade do contador público em relação ao número de entidades sob sua responsabilidade no respectivo município passa a influenciar de forma negativa a adoção das novas normas, adiando o processo de adoção e impossibilitando os profissionais de gerirem todas as informações e realizar sua respectiva aplicação. Nunes, Almeida e Costa (2015) consideram o profissional contábil fator essencial para o processo de implementação das NBC TSPs no setor público brasileiro. Contudo, ainda se evidencia uma carência de profissionais especializados na área diante da demanda das novas mudanças impulsionadas pela nova contabilidade pública.

Quanto ao ano de adoção das NBC TSPs (ADOC), Nunes, Almeida e Costa (2015) e Piccoli e Klann (2015) destacam que o fato da obrigatoriedade de adoção das NBC TSPs ter sido prorrogada diversas vezes tem gerado acomodação nos profissionais contábeis, desestimulando-os a aderir ao processo. Por fim, a falta de conhecimento por parte dos profissionais em relação às mudanças trazidas pelas novas normas, a ausência de tecnologia da informação e comunicação, a reavaliação de bens, a contabilização pelo regime de competência, a mensuração, evidenciação e procedimentos contábeis patrimoniais antes não realizados têm dificultado o processo de finalização de adoção das NBC TSPs (ADOCFIN) (AMARAL; RONCALIO; ALBERTON, 2013; NUNES; ALMEIDA; COSTA, 2015).

Na análise dos dados a variável ENT foi padronizada em percentis, sendo ENT baixo, médio e alto. Assim, a divisão do conjunto de dados se deu em 3 partes iguais correspondentes ao corte de 1/3 (baixo), 2/3 (médio) e 3/3 (alto), dispostos em ordem crescente. Já as variáveis de múltipla escolha na ANACOR foram separadas em escalas. O Quadro 3 apresenta o cruzamento das variáveis na ANACOR:

**Quadro 3 - Variáveis da pesquisa**

Variáveis	Subvariáveis	Autores
ENT X CRESP	ENT X GRAESC	Dáros e Pereira (2009); Rossi e Trequattrini (2011); Vicente, Morais e Platt Neto (2012); Amaral, Roncalio e Alberton (2013) Carneiro, Pedro Filho e Souza (2014); Melo, Prieto e Andrade (2014); Melo e Ayres (2014); Nunes, Almeida e Costa (2015) Piccoli e Klann (2015) e Tres e Rissardo (2015).
	ENT X TEMPROF	
	ENT X RESP	
	ENT X ESCRIT	
ENT X CMUN	ENT X PROF	
	ENT X ADOC	
	ENT X ADOCFIN	

Fonte: Elaborado pela autora (2018).

O cruzamento das variáveis na ANACOR ocorreu entre a variável dependente ENT e as variáveis independentes CRESP e CMUN, com o objetivo de verificar se o entendimento está associado às características dos respondentes e dos respectivos municípios da amostra, a fim de responder à questão de pesquisa. Para tanto, foram utilizadas técnicas de estatística descritiva e ANACOR. Os dados receberam tratamento estatístico por meio do *software* SPSS® 21.0.

## **4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Neste capítulo são apresentados e analisados os resultados obtidos na pesquisa referente à caracterização dos contadores públicos e dos respectivos municípios e o seu entendimento sobre a adoção das NBC TSPs.

### **4.1 Caracterização dos contadores públicos**

Inicialmente procurou-se identificar o perfil dos contadores públicos do Estado de Santa Catarina, componentes da amostra. Observa-se que os contadores públicos do gênero masculino são maioria na amostra analisada, representam 32 respondentes, 69,60%, o que pode dificultar as análises posteriores sobre a relação das respostas com o gênero dos respondentes. A maioria jovens e de meia idade, entre 21 a 30 anos 12 respondentes, de 31 a 40 anos 18 respondentes e 41 a 50 anos 12 respondentes, havendo uma minoria de profissionais acima dos 50 anos. Tal fato pode representar a existência de uma renovação nesses profissionais.

Quanto ao grau de escolaridade, 63% dos contadores públicos procuraram algum tipo de pós-graduação na área. Por outro lado, 37% dos respondentes possuem no máximo a graduação na área. Quanto ao tempo de profissão no setor público, a maioria dos contadores públicos têm no máximo até 10 anos de experiência, caracterizando 52,1% dos respondentes que compõem a amostra, ou seja, 24 municípios. Em relação aos profissionais mais experientes, que representam 37% da amostra, pressupõe-se que estejam mais acostumados a trabalhar de acordo com a Lei Complementar nº 4.320/64 e a LRF nº 101/00, o que poderia resultar em maior resistência e maiores dificuldades na implementação das NBC TSPs.

Em relação a responsabilidade pela escrita contábil, observa-se que a maioria dos respondentes (73,9%) são responsáveis por mais de uma escrita contábil, além do município, respondem também pela escrita dos fundos e órgãos da administração direta e indireta. Sendo que 56,50% são responsáveis pela escrita contábil de 2 a 4 entidades. Porém, somente oito respondentes são responsáveis pela escrita contábil apenas do município e só 23,9% dos profissionais atuam em uma única entidade, o que demonstra que os profissionais investigados podem estar sobrecarregados, quando consideradas suas atividades rotineiras adicionadas à adaptação às NBC TSPs. Destaca-se ainda que quanto maior o número de entidades sob sua responsabilidade, maior será o tempo para implementação e adoção das NBC TSPs.

### **4.2 Caracterização dos municípios**

Quanto ao número de contadores públicos, os resultados demonstram que 25 municípios do Estado de Santa Catarina que compõem a amostra estão sob responsabilidade de apenas um contador público, esse resultado pode influenciar o processo de adoção das NBC TSPs. Em relação ao ano de adoção das NBC TSPs nos respectivos municípios e se o processo de adoção já está finalizado, conclui-se que 31 municípios iniciaram o processo de adoção das NBC TSPs no ano de 2014 e apenas 8 já finalizaram tal processo. Devido à recente data da adoção, os resultados em relação ao entendimento do profissional contábil sobre as mudanças trazidas pela adoção das NBC TSPs ainda podem ser conflitantes. Os 15 municípios restantes aderiram ao processo entre 2009 a 2013.

Tal resultado refere-se ao reflexo das diversas vezes que o ano de obrigatoriedade de adoção das NBC TSPs foi adiado, passando a ter vigência a partir de 1º de janeiro de 2015. Tal fato pode influenciar negativamente o entendimento dos contadores públicos em relação às mudanças trazidas pelas NBC TSPs. Denota-se que 82,6% dos municípios não finalizaram o

processo de adoção das NBC TSPs, o que pode ser explicado pelo fato de que 78,3% dos municípios iniciaram o processo de adoção apenas em 2013 e 2014.

### 4.3 Entendimento dos contadores públicos sobre as mudanças ocorridas na Contabilidade Pública a partir das NBC TSPs

Nesta seção buscou-se identificar o entendimento do contador público sobre as mudanças ocorridas na Contabilidade Pública a partir da adoção as NBC TSPs, conforme Tabela 1:

**Tabela 1 - Entendimento do contador público sobre as mudanças trazidas pelas NBC TSPs**

Perguntas	Sigla	Discordo totalmente ←			→ Concordo totalmente			
		1	2	3	4	5	6	7
O foco principal da Nova Contabilidade Pública é a gestão patrimonial.	ENT1	-	-	4,3%	6,5%	13,0%	28,3%	47,8%
As NBC TSPs não fazem menção ao princípio da competência.	ENT2	50,0%	13,0%	8,7%	6,5%	13,0%	4,3%	4,3%
Com o advento das NBC TSPs, a Lei 4.320/64 foi revogada.	ENT3	76,1%	8,7%	2,2%	4,3%	6,5%	2,2%	-
Com a adoção das NBC TSPs, continuará a contabilização das receitas e despesas pelo regime de caixa.	ENT4	41,3%	4,3%	6,5%	13,0%	6,5%	15,2%	13,0%
Estou apto para elaborar e analisar as Demonstrações Contábeis conforme as NBC TSPs.	ENT5	4,3%	2,2%	26,1%	19,6%	19,6%	19,6%	8,7%

Fonte: Dados da pesquisa.

A Tabela 1 apresenta os resultados obtidos em relação ao entendimento dos contadores públicos sobre as mudanças trazidas pelas NBC TSPs no setor público. A primeira pergunta está relacionada ao entendimento dos profissionais sobre o foco principal da Nova Contabilidade Pública. Cerca de 90% dos respondentes concordam que o foco da Nova Contabilidade Pública recai sobre a gestão do patrimônio, realizada por meio da aderência ao regime de competência para as receitas e despesas no setor público.

Quanto ao fato das NBC TSPs não mencionarem o regime de competência, 21,6% ou 10 contadores públicos concordam com a afirmativa, o que revela falta de entendimento de alguns profissionais sobre as NBC TSPs e seu conteúdo, o qual pode ser desencadeado pela falta de acesso dos profissionais a esse novo conjunto de normas. Assim, a disponibilização de materiais didáticos, cursos ou até mesmo formação profissional por parte do município pode ser importante para atualizar esses profissionais quanto às mudanças que devem ser implantadas na contabilidade pública brasileira.

Em relação à revogação da Lei Complementar nº 4.320/64, cerca de 87% dos contadores públicos discordam totalmente que a adoção das NBC TSPs acabou revogando tal dispositivo legal. Desta forma, observa-se que os contadores públicos estão conscientes que apesar das novas mudanças trazidas pelas NBC TSPs ao setor público, a Lei Complementar nº 4.320/64 continua em vigor.

Os resultados referentes à utilização do regime de caixa na contabilidade pública demonstram que 52,1% dos contadores públicos pesquisados discordam de tal afirmativa, mas há um percentual considerável (34,7%) que concorda que o regime de caixa continuará sendo utilizado no âmbito das NBC TSPs. De certa forma, este resultado está parcialmente alinhado

com os 21,6% dos profissionais que afirmam que as NBC TSPs não fazem menção ao princípio de competência. Entre as diversas mudanças trazidas pelas NBC TSPs, o profissional contábil deverá contabilizar as receitas e despesas pelo regime de competência, realizar a depreciação, amortização e exaustão de seus ativos, avaliar, mensurar e evidenciar seus ativos e passivos.

Na última questão da Tabela 5, cerca de 47,9% dos respondentes concordam que estejam aptos para a elaboração e análise das demonstrações contábeis conforme as NBC TSPs. No entanto, a segunda pergunta dessa mesma tabela aponta que quase a metade dos pesquisados (34,7%) concordam com a contabilização das receitas e despesas pelo regime de caixa. Assim, pode-se deduzir que nem todos os profissionais contábeis investigados possuem total entendimento sobre as novas normas e ainda precisam buscar aperfeiçoamento sobre as mudanças trazidas pelas NBC TSPs. As dificuldades encontradas pelos respondentes são semelhantes aos achados de Vicente, Morais e Platt Neto (2012); Melo, Prieto e Andrade (2014); Carneiro, Pedro Filho e Souza (2014) e Tres e Rissardo (2015); Piccoli e Klann (2015).

**Tabela 2 - Média e desvio padrão em relação ao entendimento dos contadores públicos sobre NBC TSPs**

Variáveis	ENT1	ENT2	ENT3	ENT4	ENT5
Média	6,08	2,50	1,63	3,36	4,41
Desvio padrão	1,13	1,90	1,33	2,35	1,54

Fonte: Dados da pesquisa.

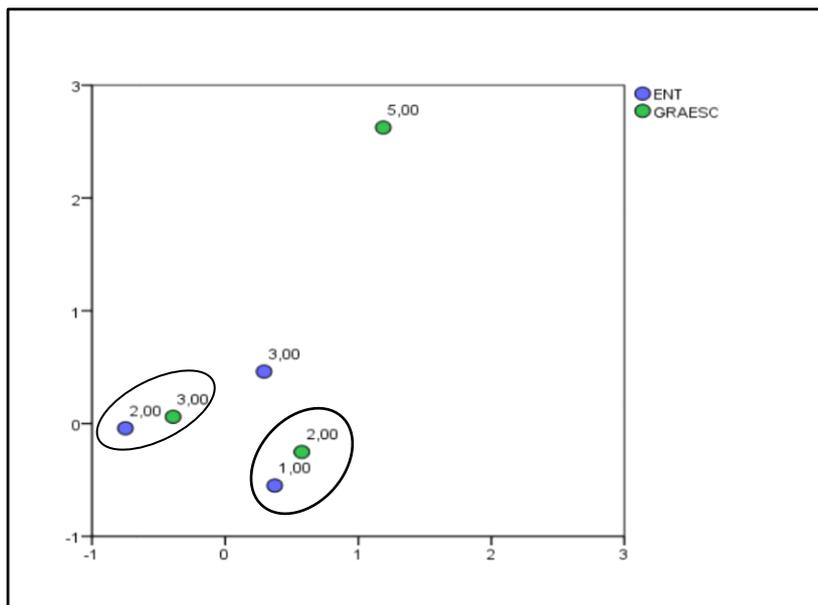
De acordo com a Tabela 2, verifica-se que, em média, os contadores públicos concordam que o foco da Nova Contabilidade Pública é a gestão patrimonial (ENT1). Tal resultado apresenta uma concentração de respostas na escala entre 5 a 7, que resulta na concordância da ENT1. Quanto à aptidão para a elaboração e análise das demonstrações contábeis segundo as NBC TSPs (ENT5), em média os respondentes concordam.

Em relação a não menção do princípio da competência pelas NBC TSPs (ENT2) e à revogação da Lei Complementar nº 4.320/64 (ENT3), os respondentes, em média, discordam com as questões, pois os contadores públicos entendem que as NBC TSPs mencionam o princípio da competência e a Lei Complementar nº 4.320/64 não foi revogada com a adoção das NBC TSPs. Quanto ao entendimento, tal resultado demonstra que os profissionais apresentam conhecimento sobre o tema.

Por fim, sobre a continuidade da contabilização de receitas e despesas pelo regime de caixa (ENT4), observou-se uma maior concentração de respondentes que discordam com tal afirmação, porém, o desvio padrão demonstra uma elevada dispersão nos resultados obtidos, demonstrando que há menor consenso entre os profissionais pesquisados a respeito do tema.

#### **4.4 Relação entre o entendimento dos contadores públicos sobre as NBC TSPs com as características dos respondentes**

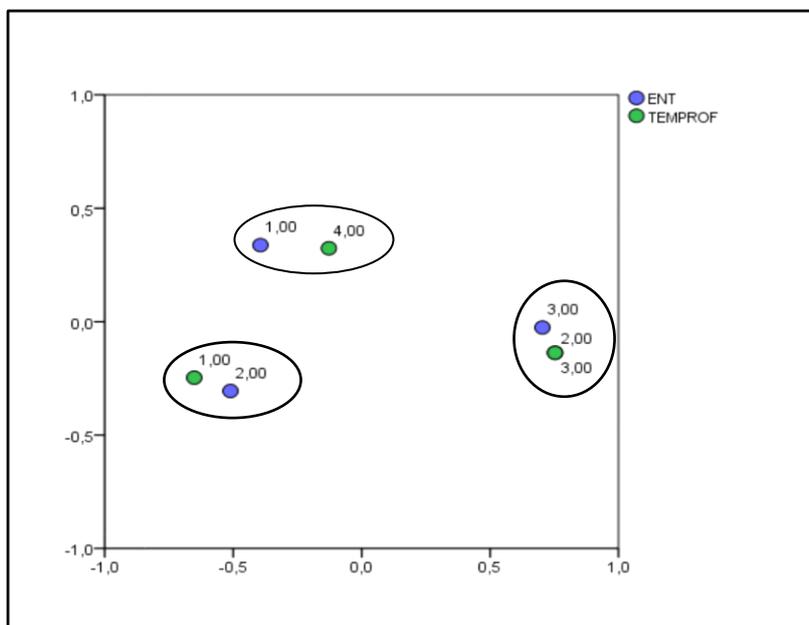
Nesta seção analisa-se o entendimento dos contadores públicos em relação às características dos respondentes que compõem a amostra. Apresenta-se na Figura 1, a análise entre o entendimento e o grau de escolaridade, nota-se que os contadores públicos que possuem no máximo especialização (3) como formação estão associados a um nível médio de entendimento (2) sobre as mudanças trazidas na Contabilidade Pública a partir das NBC TSPs. Já os profissionais que tem como formação máxima a graduação (2) aproximam-se de um baixo nível de entendimento (1). Quanto ao grau de escolaridade, percebe-se que os contadores públicos não possuem entendimento suficiente sobre as mudanças trazidas pelas novas normas.



**Figura 1 - Análise de correspondência entre entendimento e grau de escolaridade**

Legenda: ENT - Entendimento: 1 - Baixo; 2 - Médio e 3 - Alto; GRAESC - Grau de escolaridade: 1 - Técnico; 2 - Graduação; 3 - Especialização; 4 - Mestrado e 5 – Doutorado.

Fonte: Dados da pesquisa.



**Figura 2 - Análise de correspondência entre entendimento e tempo de profissão no setor público**

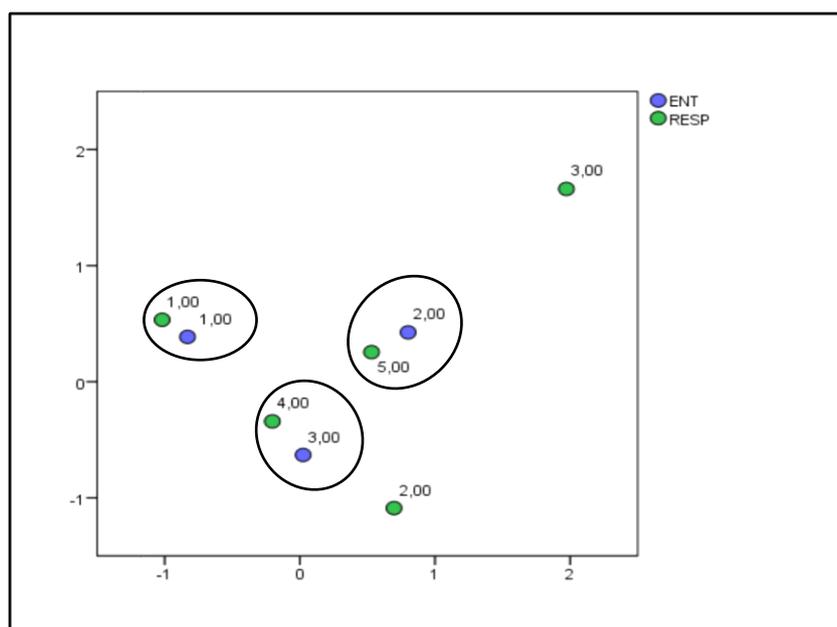
Legenda: ENT - Entendimento: 1 - Baixo; 2 - Médio e 3 - Alto; TEMPROF - Tempo de profissão no setor público: 1- Até cinco anos; 2 - De 06 a 10 anos; 3 - De 11 a 15 anos e 4 - Acima de 15 anos

Fonte: Dados da pesquisa.

A Figura 2 demonstra a análise entre o entendimento e o tempo de profissão no setor público. Observa-se que os contadores públicos que têm acima de 15 anos de serviço no setor público (4) apresentam um baixo nível de entendimento (1) em relação às mudanças trazidas a partir das NBC TSPs. Tal resultado pode estar associado a resistência desses profissionais em adotar as NBC TSPs, pois trabalham a mais tempo com a Lei Complementar 4.320/64 e a Lei de Responsabilidade Fiscal 101/00.

Os contadores públicos com até cinco anos (1) de tempo de profissão no setor público apresentam um nível médio de entendimento (2) sobre as mudanças, enquanto os profissionais com tempo de profissão entre 06 a 10 anos (2) e de 11 a 15 anos (3) apresentam um nível alto de entendimento (3) sobre as mudanças trazidas pelas novas normas.

Na Figura 3, verifica-se que os contadores públicos que possuem responsabilidade pela escrita contábil apenas do município (1) apresentam um baixo nível de entendimento (1) em relação às mudanças trazidas com a Nova Contabilidade Pública. Tal resultado pode ser decorrente de profissionais que ainda não enfrentaram mudanças em relação à adoção das NBC TSPs.

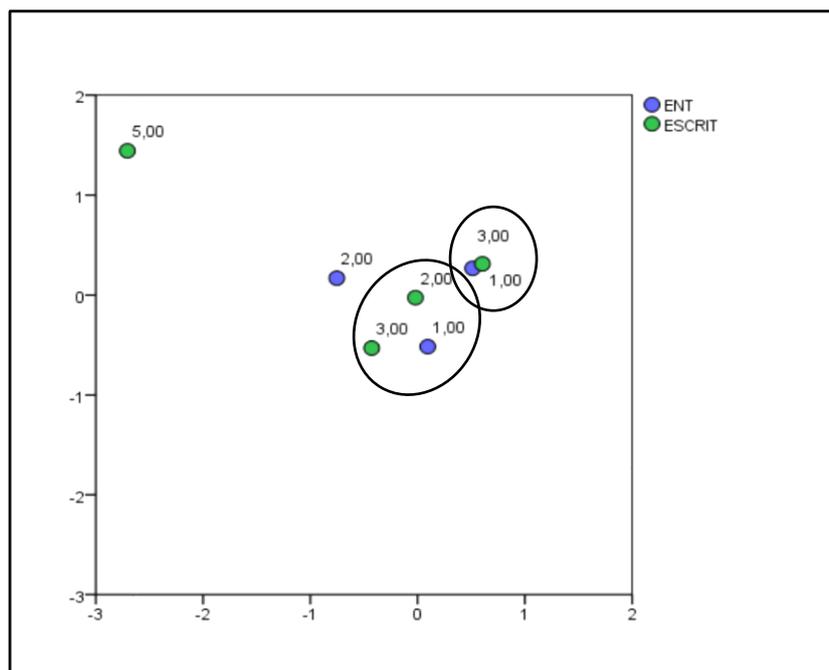


**Figura 3 - Análise de correspondência entre entendimento e a responsabilidade pela escrita contábil**

Legenda: ENT - Entendimento: 1 - Baixo; 2 - Médio e 3 - Alto; RESP - Responsabilidade pela escrita contábil: 1- Apenas do município; 2 - Do município e de algumas autarquias; 3 - Do município e de algumas fundações; 4 - Do município e de alguns fundos e 5 - Do município e de outros órgãos da administração direta ou indireta.

Fonte: Dados da pesquisa.

Os profissionais responsáveis pela escrita contábil do município e de outros órgãos da administração direta ou indireta (5) apresentam um nível médio de entendimento (2) sobre tais mudanças, enquanto os contadores do município e de alguns fundos (4) mostraram associados com um nível elevado de entendimento das novas normas.



**Figura 4 - Análise de correspondência entre o entendimento e número de entidades sob sua responsabilidade**

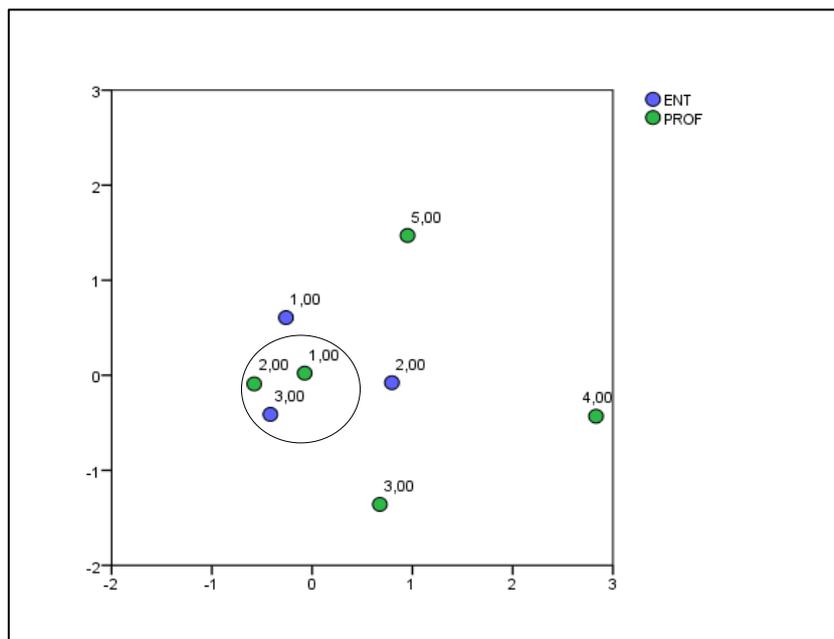
Legenda: ENT - Entendimento: 1 - Baixo; 2 - Médio e 3 - Alto; ESCRIT - Número de entidades sob sua responsabilidade: 1- Apenas uma entidade; 2 – De 2 a 4 entidades; 3 – De 5 a 7 entidades; 4 - De 8 a 10 entidades e 5 – Acima de 10 entidades.

Fonte: Dados da pesquisa.

A Figura 4 analisa o entendimento em relação ao número de entidades sob a responsabilidade do contador público. Observa-se que o alto entendimento (3) está associado aos contadores públicos responsáveis apenas por uma entidade (1). O baixo entendimento (1) apresenta relação próxima com os profissionais responsáveis por 2 a 4 entidades (2) e 5 a 7 entidades (3). Este resultado pode demonstrar que quanto menor o número de entidades sob a responsabilidade do contador público mais ágil será o processo de adoção as NBC TSPs, enquanto os profissionais com maior número de entidades sob sua responsabilidade necessitam de mais tempo para adotar as normas nas devidas entidades.

#### **4.5 Relação entre o entendimento dos contadores públicos e as características dos respectivos municípios**

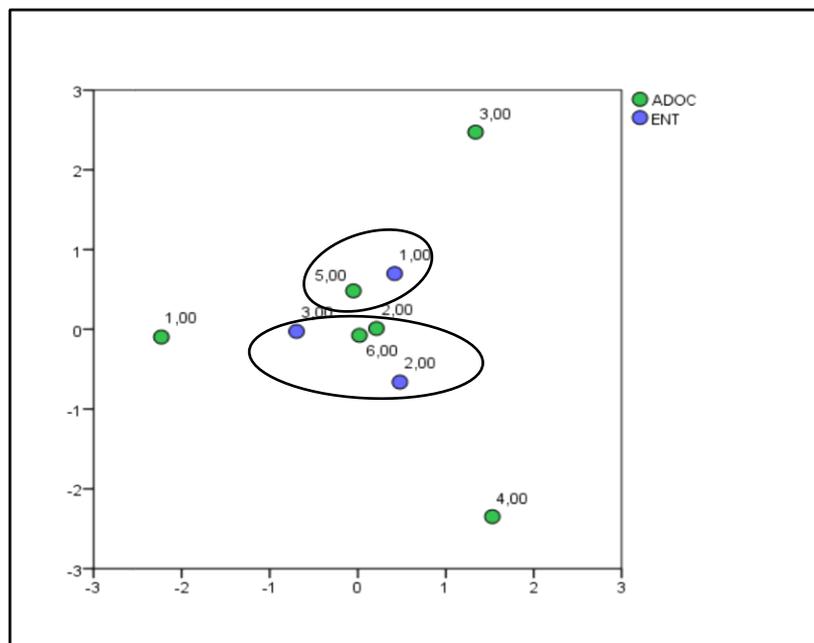
Nesta seção analisa-se o entendimento dos contadores públicos em relação às características dos municípios que compõem a amostra. Na Figura 5 verifica-se que os respondentes dos municípios que apresentam um número de até 05 profissionais (1) e de 06 a 10 profissionais (2) demonstraram um entendimento elevado (3) sobre as NBC TSPs. Além disso, destaca-se que os municípios onde o número de contadores é superior, de 11 a 15 profissionais (3), de 16 a 20 profissionais (4) e acima de 20 profissionais (5), não estão relacionados a um nível de entendimento específico das novas normas.



**Figura 5 - Análise de correspondência entre entendimento e número de contadores públicos**

Legenda: ENT - Entendimento: 1 - Baixo; 2 - Médio e 3 - Alto; PROF - Número de contadores públicos: 1- Até 05 profissionais; 2 - De 06 a 10 profissionais; 3 - De 11 a 15 profissionais; 4 - De 16 a 20 profissionais e 5 - Acima de 20 profissionais.

Fonte: Dados da pesquisa.



**Figura 6 - Análise de correspondência entre entendimento e o ano de adoção NBC TSPs**

Legenda: ENT - Entendimento: 1 - Baixo; 2 - Médio e 3 - Alto; ADOC - Ano adoção as NBC TSPs: 1 - 2009; 2 - 2010; 3 - 2011; 4 - 2012; 5 - 2013 e 6 - 2014.

Fonte: Dados da pesquisa.

Na Figura 6 observa-se que os municípios que iniciaram o processo de adoção das NBC TSPs no ano de 2013 (5) estão associados a um baixo nível de entendimento (1) dos profissionais em relação às mudanças trazidas a partir das NBC TSPs. Verifica-se um nível médio (2) a alto (3) de entendimento nos municípios que aderiram ao processo de adoção das NBC TSPs nos anos de 2010 (2) e 2014 (6), porém, esses resultados não demonstraram-se de forma significativa, nem possibilitam a análise de alguma tendência.

A Tabela 3 apresenta a relação entre o entendimento e o processo de adoção finalizado nos municípios componentes da amostra:

**Tabela 3 - Relação entre o nível de entendimento e o processo de adoção finalizado**

ADOCFIN	Entendimento			
	Baixo	Médio	Alto	Total
Sim	1	3	4	8
Não	13	11	14	38
<b>Total</b>	<b>14</b>	<b>14</b>	<b>18</b>	<b>46</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme a Tabela 3, dos oito municípios que finalizaram o processo de adoção das NBC TSPs, quatro caracterizam-se por apresentar um nível de entendimento elevado sobre as mudanças ocorridas, ou seja, os profissionais destes municípios estão cientes do conteúdo trazido pelas NBC TSPs à contabilidade aplicada ao setor público e consideram-se aptos a elaborar e analisar as demonstrações contábeis. Devido à adoção das NBC TSPs ser adiada por diversas vezes pelo STN, a maioria dos municípios está em fase inicial de adoção das novas normas no setor público.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo geral analisar a relação entre o entendimento dos contadores públicos sobre as NBC TSPs e as características dos contadores e dos municípios do Estado de Santa Catarina. Para tal, realizou-se uma pesquisa descritiva, de levantamento e quantitativa com 46 contadores públicos de municípios do Estado de Santa Catarina.

Quanto ao entendimento dos profissionais sobre as NBC TSPs, de maneira geral, observa-se que as variáveis sobre as características dos respondentes e as características dos respectivos municípios componentes da amostra possuem relação moderada com o entendimento do profissional contábil sobre as mudanças trazidas pelas novas normas nos seus respectivos municípios. Observa-se que os contadores públicos com tempo de profissão entre 6 a 15 anos demonstraram possuir um entendimento elevado sobre as mudanças trazidas pelas novas normas. Porém, o mesmo apresenta-se de forma moderada entre os profissionais que possuem especialização. Assim, depreende-se que o tempo de profissão no setor público (TEMPROF) ajuda a explicar o entendimento dos contadores públicos sobre as mudanças trazidas pelas NBC TSPs. Já o grau de escolaridade (GRAESC) demonstrou-se moderado em relação ao entendimento dos profissionais.

O fato de a maioria não mencionar a adoção do regime de competência pelas NBC TSPs revela que, apesar de afirmarem possuir um conhecimento elevado sobre as novas normas, há relativa falta de entendimento dos profissionais sobre o conteúdo das NBC TSPs, o qual pode ser desencadeado pela falta de acesso dos profissionais às novas normas, à disponibilização por parte do município de materiais, cursos ou até mesmo formação profissional. Esses resultados

corroboram os achados de Darós e Pereira (2009), que destacam que as inovações das novas normas estão no reconhecimento de receitas e despesas sob a ótica do regime de competência.

Portanto, os resultados permitem concluir ainda que determinados profissionais pesquisados podem não estar preparados para aderir às novas normas, em virtude das diferenças encontradas no entendimento destes profissionais sobre a introdução da nova contabilidade ao setor público.

Pode-se apontar como limitação do presente estudo a incipiência das pesquisas sobre as (NBC TSPs), o que restringe a comparação dos resultados deste estudo com os anteriores. Em relação aos procedimentos da pesquisa, ressalta-se como limitação a amostra do estudo, a qual foi obtida de forma não probabilística, nesse caso, os resultados não podem ser generalizados. Além disso, como a obrigatoriedade de adoção das NBC TSPs foi prorrogada para 1º de janeiro de 2015, não foi possível comparar as respostas do questionário com a efetiva aplicação das NBC TSPs nos respectivos municípios.

A partir do estudo realizado e das limitações apontadas, é possível sugerir a realização das seguintes pesquisas futuras: (a) analisar o entendimento dos contadores públicos sobre as mudanças trazidas pelas NBC TSPs, por meio da expansão da amostra para os demais municípios brasileiros, em âmbito Regional, Estadual ou com os entes da Federação; (b) analisar as demonstrações contábeis em nível Municipal, Estadual ou Federal, por meio da aplicação de um *check list* desenvolvido a partir das NBC TSPs; e (c) identificar a partir de um grupo focal com contadores públicos, as dificuldades encontradas na adoção das NBC TSPs no setor público brasileiro.

## REFERÊNCIAS

- ABUSHAMSIEH, Khalil; LÓPEZ-HERNÁNDEZ, Antonio M.; ORTIZ-RODRÍGUEZ, David. The development of public accounting transparency in selected Arab countries. **International Review of Administrative Sciences**, v. 80, n. 2, p. 421-442, 2014.
- AMARAL, Edair; RONCALIO, Michele P.; ALBERTON, Luiz. Adoção do enfoque patrimonial, previsto nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, em municípios de Santa Catarina. **Gestão Contemporânea**, n. 13, 2013.
- AUGUSTINHO, Sonia M.; LIMA, Isaura A. A nova contabilidade pública brasileira como instrumento de transparência sobre as contas públicas. **Revista Brasileira de Planejamento e Desenvolvimento**, v. 1, n. 1, 2012.
- CARNEIRO, Alexandre F.; PEDRO FILHO, Flávio; SOUZA, José A. Moderna gestão pública municipal: um caso das autarquias de serviços. In: Congresso Brasileiro de Custos - ABC, 21, 2014, Natal. **Anais eletrônicos...**Natal, 2014. Disponível em: <<http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3842/3843>> Acesso em: 20 out. 2018.
- CFC. Conselho Federal de Contabilidade. **Normas Internacionais de Contabilidade para o setor público**. ed. 2011. Disponível em: < [http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/ipsas2010\\_web.pdf](http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/ipsas2010_web.pdf)>. Acesso em: 10 set. 2018.
- \_\_\_\_\_. Decreto nº 6.976, de 07 de outubro de 2009. Dispõem sobre o sistema de contabilidade federal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 07 out. 2009. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6976.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6976.htm)>. Acesso em: 10 set. 2018.
- \_\_\_\_\_. Conselho Federal de Contabilidade. **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público**. Disponível em: < <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico/>>. Acesso em: 01 ago. 2018.

CHAN, James L. IPSAS and government accounting reform in developing countries. **Accounting reform in the public sector: mimicry, fad or necessity**, p. 31-42, 2006. Disponível em: <<http://jameslchan.com/papers/Chan2006IPSAS%26GAFDC.pdf>>. Acesso em: 20 dez. 2018.

CRUVINEL, Daniel P.; LIMA, Diana 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 (REPeC)**, v. 5, n. 3, 2011.

DARÓS, Leandro L.; PEREIRA, Adriano S. Análise das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público–NBCASP: mudanças e desafios para a contabilidade pública. In: CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA, 6, 2009, São Paulo. **Anais eletrônicos...**São Paulo: USP, 2009. Disponível em: < <http://www.congressousp.fipecafi.org/web/artigos92009/467.pdf> >. Acesso em: 24 nov. 2018.

FERREIRA, Adilson Bicas; MARCHESINI, C. F. A contabilidade pública em face da padronização contábil. **Revista Científica Semana Acadêmica**, v. 1, n. 5, p. 1-14, 2011.

GRECO, Marcus V. D. **Contabilidade governamental brasileira no contexto da convergência aos padrões internacionais**. 2008. 109 Fl. Dissertação (Mestrado em Gestão Empresarial) - Centro de Formação Acadêmica e Pesquisa da Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas da Fundação Getulio Vargas. Rio de Janeiro, 2008.

IPSASB. **International Public Sector Accounting Standards Board**. Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements. International Federation of Accountants (IFAC), v. 1 ed. 2014, New York, 2014.

\_\_\_\_\_. **International Public Sector Accounting Standards Board**. Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements. International Federation of Accountants (IFAC), v. 2 ed. 2014, New York, 2014.

IFAC. **International Federation of Accountants**. International Public Sector Accounting Standards Board (IPSAS), Cash Basis. Financial Reporting Under the Cash Basis of Accounting. New York: International Federation of Accountants, 2010.

\_\_\_\_\_. **International Federation of Accountants**. Public Sector Committee. About-ipsasb. Disponível em: <<http://www.ifac.org/public-sector/about-ipsasb>>. Acesso em: 15 set. 2018.

Jones, R.; Pendlebury, M. **Public sector accounting**. 6. ed., Pearson Education. Inglaterra. 2010.

LIMA, Diana V.; SANTANA, Cláudio M.; GUEDES, Marianne A. As Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público e a legislação contábil pública brasileira: uma análise comparativa à luz da teoria contábil. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 12, n. 2, 2009.

LOPES, Jorge E. G.; DIAS, Juliana C. R.; RIBEIRO FILHO, José F.; PEDERNEIRAS, Marcleide M. M. Um estudo sobre a complementaridade do fluxo de caixa e do balanço financeiro após a aprovação da NBCASP 16.6 para o setor público. In: CONGRESSO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS, 8, Natal, RN, Brasil, 2010. **Anais eletrônicos...**Natal, 2010. Disponível em: <[http://congressos.anpcont.org.br/congressos-antigos/iv/images/cue\\_83.pdf](http://congressos.anpcont.org.br/congressos-antigos/iv/images/cue_83.pdf)>. Acesso em: 20 out. 2018.

MACÊDO, João M. A.; LOPES, Jorge E. G.; SILVA, Lino M.; RIBEIRO FILHO, José F.; PEDERNEIRAS, Marcleide M. M.; FEITOSA, Marcos G. G. Convergência contábil na área pública: uma análise das percepções dos auditores de TCES, contadores e gestores públicos. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 4, n. 8, p. 6991, 2010.

- MELO, Kamila B.; PRIETO, Marina F.; ANDRADE, Maria E. M. C. Convergência das Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público: um estudo exploratório no município de Uberlândia-MG. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 8, n. 2, p. 21-35, 2014.
- MELO, Lidiana F. S.; AYRES, Carlos Antonio M. C. B. O processo de implementação das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público: desafios e perspectivas para a governança pública municipal em interface com o mercado e a sociedade. **Revista FSA**, v. 11, n. 3, p. 71-95, 2014.
- NUNES, Mizael V.; ALMEIDA, André P.; COSTA, Abimael J. B. A aplicação do manual de contabilidade aplicado ao setor público em municípios brasileiros: o caso do município de Cristópolis no Estado da Bahia. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 12., 2015, São Paulo. **Anais eletrônicos...** São Paulo: USP, 2015. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos152015/139.pdf>>. Acesso em: 10 abr. 2015.
- OULASVIRTA, Lasse. The reluctance of a developed country to choose International Public Sector Accounting Standards of the IFAC. A critical case study. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 25, n. 3, p. 272-285, 2014.
- PICCOLI, Marcio R.; KLANN, Roberto C. 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.
- RIBEIRO FILHO, José F.; TAVARES, M. F. N.; AMARO, Rodrigo G.; LOPES, Jorge E. G. Evolução da contabilidade financeira na perspectiva emancipatória de Erich Fromm: o processo de construção das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 4, n. 1, 2010.
- ROSSI, Noemi; TREQUATTRINI, Raffaele. IPSAS and accounting systems in the italian public administrations: expected changes and implementation scenarios. **Journal of Modern Accounting and Auditing**, v. 7, n. 2, p. 134-147, 2011.
- SOUZA, Rossana G.; VASCONCELOS, Adriana F.; CANECA, Roberta; NIYAMA, Jorge. O regime de competência no setor público brasileiro: uma pesquisa empírica sobre a utilidade da informação contábil. **Revista Contabilidade & Finanças**. v. 24. n. 63, p. 219-230, 2013.
- TOUDAS, Kanellos; POUTOS, Evangelos; BALIOS, Dimitrios. Concept, regulations and institutional issues of IPSAS: a critical review. **European Journal of Business and Social Sciences**, v. 2, n. 1, p. 43-54, 2013.
- TRES, Tagiane G. F.; RISSARDO, Aline. A reforma da contabilidade governamental brasileira: análise da percepção dos profissionais contábeis da região do Corede Serra/RS. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 12., 2015, São Paulo. **Anais eletrônicos...** São Paulo: USP, 2015. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos152015/247.pdf>>. Acesso em: 10 abr. 2015.
- VICENTE, Ernesto F. R.; MORAIS, Leandro M.; PLATT NETO, Orion A. A reforma na contabilidade pública brasileira e o processo de convergência: implicações e perspectivas. **RIC - Revista de Informação Contábil**, Recife, v. 6, n. 2, p. 01-20, 2012.