

OS IMPACTOS DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO

Daiana de Souza¹

Uildaque Gonçalves²

RESUMO

O Brasil esta vivenciando em seu contexto histórico mais uma grande e importante mudança na área contábil. Como forma de aperfeiçoamento das informações para auxiliar na tomada de decisão a contabilidade esta passando por um processo de mudanças na busca de uma harmonização das normas contábeis adequando as Normas brasileiras às Normas Internacionais. Dessa forma esta pesquisa tem como objetivo Identificar as principais mudanças ocorridas nas Normas brasileiras de contabilidade aplicada ao setor publico, na busca da harmonização das Normas contábeis aos padrões Internacionais, considerando os impactos ocorridos no processo de convergência das Normas Brasileira de Contabilidade Publica. O estudo incide na leitura e pesquisa bibliográfica, com objetivo de levantar dados utilizando o método exploratório e documental, com pesquisa em bibliografias, teses, artigos e em site de internet, abordando o método dedutivo que parte das leis gerais para o particular a respeito do tema proposto.

Palavra – chave: Convergência, Normas de Contabilidade Brasileira Aplicada ao Setor Publico, Normas de Contabilidades Internacionais, Impactos.

1. INTRODUÇÃO

O Brasil esta vivenciando em seu contexto histórico mais uma grande e importante mudança na área contábil. O seu primeiro passo na historia foi à promulgação da Lei nº 4.320/64 com a abertura dos portos, havendo necessidade de fazer um controle dos recursos públicos, já em 1986 com a evolução caminhado a passos largos o governo federal cria um sistema de informação o SIAFI. Em 2001 para regular as finanças publicas, surge A Lei de Responsabilidade Fiscal e nos dias atuais busca-se uma harmonização das normas contábeis.

Com a globalização em considerável avanço há uma notada carência de normas claras e uniforme na área publica de vários países, deixando lacuna na falta de uma maior transparência e precisão das informações.

¹ Acadêmica do curso de Ciencias Contabeis da Faculdade São Francisco de Barreiras. Graduada em Administração Geral. cursando a especialização em Administração Publica.

² Professor Orientador. Especialista em Ciencias Contabeis.

“O conhecimento dos aspectos relacionados à receita e a despesa no âmbito do setor público principalmente diante da Lei de Responsabilidade Fiscal, é de suma importância, pois contribui para a transparência das contas públicas [...].(Secretaria do Tesouro Nacional-STN, 2012)”.

Diante disso, a adoção das normas brasileiras de contabilidade aplicada ao setor público por parte da União, Estados e Municípios e do Distrito Federal, com adequação da contabilidade pública brasileira aos padrões internacionais de contabilidade, predominando atualmente na execução orçamentária e financeira, passando a dar enfoque a contabilidade pública patrimonial, adotando os regimes de competência para as receitas e despesas públicas.

As normas internacionais de contabilidade vêm para alavancar a contabilidade aplicada ao setor público com a unificação das normas contábeis adotadas em vários países se tornando benéfica ao Brasil, pois qualquer profissional contábil pode ter acesso e entendimento ao gerar demonstrativos, permitindo a comparabilidade e a instrumentalização do controle social das entidades.

Assim sendo, o presente trabalho justifica-se na busca de conhecer mais ao fundo como a Contabilidade Aplicada ao Setor Público está atuando na adequação do novo processo de contabilização padronizado aos procedimentos contábeis patrimoniais, considerando os lançamentos contábeis com maior clareza na publicidade das contas públicas.

É relevante destacar que o papel fundamental da contabilidade no processo de transparência das contas públicas seja de suma importância ao contribuinte para que ele possa pesquisar e compreender com clareza a execução dos dados de despesas e receitas da gestão pública.

No aspecto acadêmico justifica-se em estabelecer um conhecimento teórico com necessidade de um assunto de extrema importância podendo contribuir como diferencial facilitando uma compreensão maior pelos estudiosos e profissional interessado na área pública.

Tendo em vista o processo de Internacionalização da Contabilidade aplicada ao setor público, o presente trabalho pretende responder a seguinte questão: Quais as mudanças e desafios enfrentados pela contabilidade na busca da harmonização da contabilização e apresentação das demonstrações contábeis?

Identificar as principais mudanças ocorridas nas Normas brasileiras de contabilidade aplicada ao setor público, na busca da harmonização das Normas contábeis aos padrões Internacionais, considerando os impactos ocorridos no processo de convergência das Normas Brasileira de Contabilidade Pública.

O estudo incide na leitura e pesquisa bibliográfica, com objetivo de levantar dados utilizando o método exploratório e documental, com pesquisa em bibliografias, teses, artigos e em site de internet, abordando o método dedutivo que parte das leis gerais para o particular a respeito do tema proposto.

A presente pesquisa tem por finalidade mostra as mudanças ocorridas na contabilidade pública, aja vista, que o Brasil esta passando por um processo de evolução na contabilidade no que se diz respeito as normas brasileiras de contabilidade aplicada no setor público.

2. CONTABILIDADE PUBLICA NO BRASIL

“A contabilidade é uma ciência que estuda o patrimônio à disposição das aziendas, em seus aspectos estáticos e em suas variações, para enunciar, por meio de formulas racionais deduzidas, os efeitos da administração sobre a formação e a distribuição dos renditos”. (MASI, apud KOHAMA, 2003, p. 46).

De acordo com Masi (apud Kohama, 2003) a contabilidade estuda o patrimônio, com autonomia nos aspectos administrativos, financeiro e contábil, variando ou não por meio de formulas deduzidas gerando um rendimento de lucratividade no que se diz respeito ao produto, serviço ou trabalho.

A contabilidade pública é uma das áreas mais complexas da ciência contábil tem como objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público (...)” (KOHAMA, 2003, p. 47).

Segundo Kohama (2003) a contabilidade pública por ser um dos ramos mais complexos da contabilidade é de suma importância, pois ela controla, registra e interpreta o fenômenos que afetam o orçamento, as finanças e o patrimônio de cada entidade de direito público.

Afirma Kohama (2003, p. 49) que a contabilidade pública não deve ser entendida apenas como destinada a escrituração contábil, mas também à observação da legalidade dos atos da execução orçamentária, através de controle e acompanhamento, que será prévio, concomitante e subsequente, além de verificar a exata observância dos limites das cotas trimestrais atribuídas a cada unidade orçamentária, dentro do sistema que for instituído para esse fim.

Diante disto Kohama (2003) diz que a contabilidade publica é o ramo da contabilidade mais complexa, porem completa, pois ele não só é destinada a escrituração contábil como também se faz necessária para observação dos atos e fatos da execução orçamentária, fazendo controle e acompanhamento de todos os registros de cada unidade, dentro do sistema.

O Brasil na busca da excelência da administração publica traz avanços no que se diz respeito a contabilidade publica. Em março de 1964 entrou em vigor a Lei 4.320 uma legislação moderna para a época, a lei complementar 101, conhecida por Lei de Responsabilidade fiscal, trouxe com ela uma serie de parâmetros dando enfoque a transparência das contas publicas e a participação da sociedade, e por fim mais uma mudança que é a busca da convergência ás Normas Internacionais através das Normas de Contabilidade Aplicada ao Setor Publico.

2.1. O INICIO

“Com a vinda do rei D. João VI, o Brasil iniciou um processo de organização de suas finanças. A abertura dos portos trouxe a necessidade de maior disciplinamento na cobrança dos tributos aduaneiros. Em 1808, foram criados o Erário Publico (tesouro) e o regime de contabilidade”. (GIACOMONI, 2010, p. 40).

A primeira exigência no processo de constituição do Império no sentido da elaboração dos orçamentos surge em 1824 quando foi estabelecida a Lei Magna no seu artigo 172, instituída pelo Ministro do Estado da Fazenda.

“Art. 172 – Ao fim de cada período – base de incidência do imposto, o contribuinte devera apurar o lucro liquido do exercício mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balaço patrimonial, da demonstração do resultado do exercício e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (Decreto lei nº 1.598/77, artigo 7º, § 4º)”

Segundo Fernandes apud Nascimento (2008, p. 21):

A contabilidade é o meio pelo qual a administração procede ao registro, controle e análise das diferentes operações de caráter orçamentário, financeiro e patrimonial, levadas a efeito em seu âmbito, durante o exercício. A escrituração contábil da ao administrador a possibilidade de medir a sua ação em termos financeiros fornecer-lhes os elementos para elaboração de sua prestação de contas alem de dar-lhes a informações indispensáveis à tomada de decisões e ao aperfeiçoamento da administração. Os registros contábeis são objetos de análise por parte dos órgãos de controle, os quais deles se servem para verificação dos procedimentos levados a efeito pela administração, no tocante aos aspectos orçamentário, financeiros e patrimoniais de gestão publica.

No processo de organização das finanças públicas há necessidade de escriturar os registros contábeis para se ratifique todos os registros detectando erros, de forma que haja um controle das informações no lançamento das demonstrações e que seja isentas de imperfeições.

Dessa forma, a Contabilidade Pública se torna essencial nos registro, análise, controle das demonstrações de todos os fatos ocorridos fazendo uma mensuração no que atinge o patrimônio da entidade pública. Em 1922, no Brasil, é instituído o código de contabilidade da União, substituído pelo decreto-lei nº 2.416/1940, este decreto vem para proporcionar normas contábeis dos estados e municípios aplicando um modelo padrão de balanço a todas as entidades públicas.

2.2. LEI 4.320/1964

Durante longos anos após a constituição de 1946, foi discutindo a alteração da legislação referente a orçamento, contabilidade e prestação de contas dos governantes, sendo 1964 foi editada a Lei nº 4.320, de 17 de março, a qual representou um grande avanço, principalmente, no que se refere à padronização dos orçamentos e balanços da união estados e municípios, com o rompimento da classificação da despesa (...) (SILVA, 2004, p. 29).

Segundo Silva (2004) o surgimento da Lei 4.320, de 17 de março de 1964 vem para fazer um maior controle e padronização do orçamento, da contabilidade e prestação de contas perante dos governantes.

Com a criação da Lei 4.320, de 17 de março de 1964, em substituição o decreto-lei nº 2.416/40, vem para normatizar a elaboração do controle do orçamento e balanços das entidades, União, Estados, municípios e o distrito federal utilizando um sistema de controle do orçamento.

“Art. 1º. Esta lei estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, de acordo com o dispositivo no art. 5º, inciso XV, letra b, da Constituição Federal.” (MACHADO JR e REIS, 2000/2001, p. 11).

Segundo Giacomoni (2010, p. 48) cita que:

Lei 4.320/64 foi finalmente, adotado modelo orçamentário-padrão para os três níveis de governo. Indo além da instituição de ‘normas gerais, de direito financeiro’ como reza sua ementa, a lei desce a particularidades, especialmente na adoção de plano de contas único para as três esferas (...), a padronização consagrou-se, inclusive com a atualização dos anexos da lei mediante atos administrativos.

Para Giacomoni (2010) o surgimento da Lei 4.320/64 vem para padronizar as três esferas do governo com sua particularidade, adotando um plano de contas único, consagrando atualizações do anexo da Lei mediante atos administrativos.

Para Silva (2004) a Lei 4.320/64 veio para estabelecer que as despesas obedeceria o orçamento plurianual de investimentos, mantendo a proibição para estorno de verbas, concessão de créditos ilimitados e abertura, sem autorização de legislativa, dentre outros conforme estava previsto nas regras de créditos adicionais da Lei.

“Art. 2º. A Lei de Orçamento cotentara a discriminação da receita e despesas, de forma a evidenciara a política econômica – financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecido os princípios de unidade, universalidade e anualidade”.(MACHADO JR e REIS, 2000/2001, p. 16)

2.3. CRIAÇÃO DO SIAFI

O SIAFI foi estabelecido com o propósito que seria possível qualquer pessoa, com a tabela de eventos, pode-se realizar a escrituração dos atos e fatos da administração pública, proporcionando ao contador liberdade para fazer análises das tarefas, pois conduziria a um nível de acerto no momento da escrituração. (NASCIMENTO, 2008)

Até 1986 o Governo não se utilizava de instrumentos disponíveis que permitissem controlar as conta públicas de forma unificada de acordo com o orçamento público em função de problemas na forma de escrituração contábil, incompatibilidade dos dados, trabalhos feito de forma arcaica e um despreparo de profissional. (NASCIMENTO, 2008)

Nesse mesmo ano o Governo Federal passou por diversos problemas na área administrativa, refletiram nos recursos públicos e conseqüentemente na Contabilidade, dentre esse problema (FORTE apud AZEVEDO, 2011, p. 6) cita as mais relevantes.

- a) Sistemas de acompanhamento da execução orçamentária e financeira exercidos, na sua grande maioria, por registros manuais;
- b) Dificuldade na obtenção de informações gerenciais em todos os níveis da Administração Pública, haja a exigência de uma defasagem de cerca de 60 dias entre o encerramento de cada mês e atualização das informações orçamentárias e financeiras;
- c) O fato da contabilidade pública continuar sendo utilizada, apenas, para cumprir as formalidades legais junto ao Tribunal de Contas da União – TCU;

- d) Incompatibilidade dos dados em decorrência da diversidade de fonte de informações e das várias interpretações sobre cada conceito, comprometendo o processo de tomada de decisões;
- e) Estoques ociosos de moeda, decorrente da exigência de inúmeras contas bancárias no âmbito do Governo Federal, dificultando a administração de caixa.

Segundo Castro e Garcia (apud Nascimento, 2008) que o início da SIAFI é uma estratégia de automatização dos lançamentos contábeis veio para substituir a nota de empenho e a ordem bancária na qual o governo estipulava, por uma tela da SIAFI, passando a integrar o sistema possibilitando que os registros automáticos sejam feitos a partir das tabelas de eventos.

Mota (apud Nascimento, 2008, p. 47) conceitua SIAFI:

O Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI é um sistema de informática que processa a execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil dos órgãos e entidades da Administração Federal, com a utilização de técnicas eletrônicas de tratamento de dados, objetivando minimizar custos e proporcionar eficiência e eficácia à gestão dos recursos públicos alocados no Orçamento Geral da União – OGU.

Segundo Mota (apud Nascimento, 2008) que o conceito de Sistema Integrado de Administração do Governo Federal – SIAFI vem para facilitar o controle da execução do orçamento, financeiro, patrimônio e contábil das entidades públicas utilizando sistemas eletrônicos no lançamento de dados, minimizando assim os custos com erros favorecendo eficiência e eficácia no controle dos recursos públicos.

Cita Craveiro e Albuquerque (apud Nascimento, 2008, p. 44), que:

Apesar de bastante hermético, em algumas situações o SIAFI deixa a critério do executor algumas alternativas (documentos hábeis, situações, credores, classificações, retenções). Como proteção a essas situações não omissões, o sistema dotou-se de salvaguardas denominadas de conformidade. Esses mecanismos de certificação atualmente são: conformidade diária, conformidade de suporte documental, conformidade contábil, conformidade de operadores.

Para Craveiro e Albuquerque (apud Nascimento, 2008) a criação do SIAFI veio para garantir que haja segurança na execução dos lançamentos, tornando documentos hábeis, situações, credores, classificações e retenções em critério de execução, trazendo uma conformidade diária, de suporte documental, contábil e de operações.

De acordo com Craveiro e Albuquerque (apud Nascimento, 2008, p. 50):

Depreende-se que, não obstante a automação propiciada pelo SIAFI, a entrada de dados ainda depende de escolhas a serem feitas pelo gestor. Às vezes, com ajuda de tabelas ou relações não muito elucidativas, dada a quantidade de registros ou mesmo a influência de informações relativas a situações associadas a um documento hábil do CPR. A ideia do subsistema é evitar o manejo dos eventos. No entanto, a relação de possibilidades é difícil a tarefa de escolha.

Segundo Craveiro e Albuquerque (apud Nascimento, 2008), a automação feita pelo SIAFI, detecta que a entrada de dados ainda depende de escolhas, com uma dificuldade de que sejam claras dependendo da ajuda da tabela, podem influenciar nas informações devido a quantidade de registros.

Como forma de viabilizar essa integração e modernização, implantou-se o plano de contas único do Governo Federal, cujo objetivo é a padronização do processo de registro e extração das informações concernentes à execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil dos órgãos e entidades contemplados na Lei Orçamentária Anual-LOA. Cada conta representa itens patrimoniais (bens, direitos obrigações e patrimônio líquido), elementos de controle (contas de compensado) ou elementos de resultado (despesa e receitas), que direta ou indiretamente possam afetar a constituição ou variações do patrimônio. (NASCIMENTO, 2008, p. 53)

Segundo Nascimento (2008), com a modernização da SIAFI o Governo Federal implantou um novo plano de contas único, padronizando o processo de registros contábeis e extraíndo mais informações de acordo com o orçamento, financeira, patrimonial e contábil das entidades de acordo com a Lei Orçamentária Anual.

Segundo Quintana (2011) diz a partir da implantação do SIAFI, todos os registros contábeis vêm sendo feito através de sistemas. A respeito da transparência publica veio como revolucionário, perante a administração federal (RIBEIRO apud QUINTANA, 2011). Para âmbito estadual e municipal, criado com o mesmo intuito encontra-se disponível o SIAFEM – Sistema Integrado de Administração Financeira.

2.4. LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL – LRF

Segundo Quintana (2011) a Lei de Responsabilidade Fiscal na gestão publica traz uma nova visão para os gestores das esferas municipal, estadual e federal na qual foi estabelecida pela Lei complementar 101 de 4 de maio de 2000, que tem finalidade de constituir as normas financeiras com propósito de se controlar a gestão fiscal.

De acordo com Quintana (2011, p. 1) o § 1º do art. 1º da LC nº 101/2000, a responsabilidade na gestão publica fiscal pressupõe.

A ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receitas, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outros, dívidas consolidadas e mobiliária, operações de créditos, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantias e inscrição em restos a pagar.

Para Quintana (2011) a lei mostra que para ter uma boa gestão se faz necessário que haja ações essenciais no que se refere planejamento e da transparência, aja vista que o planejamento é a preparação do que se deseja executar no futuro e a transparência faz se necessária para que haja credibilidade no cumprimento das ações, dando publicidade em todas as atividades realizadas.

De acordo com Batista (2003) a LRF através da LC 101/2000, veio para proporcionar a sociedade maior transparência nas gestões públicas, indo em contra os dispositivos legais, que vinha sendo adotado a décadas.

A transparência da gestão fiscal assegura que em seu período de elaboração e discussão do PPA, LDO e LOA de acordo com a LRF, no que se diz respeito a realização de audiências públicas há um incentivo à participação popular.

Bugarim (apud Capiberibe, 2012) ressalta que nos últimos anos a contabilidade brasileira está passando por grandes mudanças e para acompanhar as transformações ocorridas o profissional contábil tem que ter capacidade e dinamismo para lidar com os movimentos da economia mundial globalizada.

A transparência pública é também aplicada no orçamento público, pelas disposições contidas no arts. 48, 48-A e 49 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, que determina ao governo: (BRASIL, 2011, p. 24)

- Art. 48. Divulgar o orçamento público de forma ampla à sociedade;
- Art. 48-A. Publicar relatórios sobre a execução orçamentária e a gestão fiscal;
- Art. 49. Disponibilizar, para qualquer pessoa, informações sobre a arrecadação da receita e a execução da despesa.

3. NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO – NBCASP

A globalização e as inovações tecnológicas estão caminhando a passos largos e provocam grandes mudanças dentro das organizações privadas e públicas, exigindo que os profissionais se preparem adaptando aos padrões mundiais ou podem sofrer correndo risco de ser esmagados pela grande massa em busca de evolução. (PALUDO, 2012)

Diante disto a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade à Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (IPSAS – International Public Sector Accounting Standards) vem para harmonizar as normas contábeis na qual já teve início no setor privado e a partir de 2013 passa a estar em vigor na área pública, onde deixa de ser um enfoque orçamentário para ter um enfoque patrimonial.(AZEREDO, 2011)

No processo de mudanças a Contabilidade Aplicada ao Setor Público segue as mesmas regras que a Contabilidade Aplicada ao Setor Privado na qual já vem sendo utilizado, dando enfoque ao patrimônio, mantendo ainda algumas particularidades do orçamento que dita a Lei 4.320/64 e a LRF com seu foco financeiro.(CASTRO, 2010)

Castro (2010, p. 107) ressalta aspectos positivos dessas mudanças:

- a) Uniformidade de procedimentos contábeis nos aspectos patrimoniais entre setor público e privado;
- b) Aderência aos conceitos e regras internacionais;
- c) Aprimoramento e aprofundamento nos conceitos e nas técnicas específicas de cada área: aspectos aderentes à ciência contábil, aspectos orçamentários aderentes aos aspectos econômicos e aspectos financeiros aderentes às regras fiscais;
- d) Plano de contas único para as três esferas do governo: Federal, Estadual Distrito Federal e Municípios;
- e) Ganho de escala com economicidade e padronização de procedimentos nos sistemas informatizados para empresas que atendam Municípios de Estados diferentes;
- f) Ganho de Governabilidade e economicidade para gestores que contratam sistemas informatizados de contabilidade pela concorrência entre eles e menor risco do gestor que resolveu trocar de fornecedor;
- g) Melhoria no ensino de contabilidade pública pela padronização dos conceitos patrimoniais.

Como parte deste processo de convergência o Conselho de Federal de Contabilidade em 21/11/2011 enquanto órgão regulador das práticas contábeis no Brasil institui as 10 primeiras Normas Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público através das resoluções.

De acordo com Azevedo (2009, p. 33)

As 10 Primeiras normas de contabilidade aplicada ao setor público vem trazer profundos impactos não só na escrituração contábil dos fatos contábeis próprios do setor público, mas também trará reflexos comportamentais no cotidiano dos contabilistas.

Abaixo citaremos as dez primeiras resoluções do CFC referente às Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) aprovadas.

1. Resolução CFC nº 1.128/2008 – aprova a NBC T 16.1 - Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação:

2. Resolução CFC nº 1.129/2008 – aprova a NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis;
3. Resolução CFC nº 1.130/2008 – aprova a NBC T 16.3 – Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil;
- Resolução CFC nº 1.131/2008 – aprova a NBC T 16.4 – Transações no Setor Público;
- Resolução CFC nº 1.132/2008 – aprova a NBC T 16.5 – Registro Contábil;
- Resolução CFC nº 1.133/2008 – aprova a NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis;
- Resolução CFC nº 1.134/2008 – aprova a NBC T 16.7 – Consolidação das Demonstrações Contábil;
- Resolução CFC nº 1.135/2008 – aprova a NBC T 16.8 – Controle Interno;
- Resolução CFC nº 1.136/2008 – aprova a NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão;
- Resolução CFC nº 1.137/2008 – aprova a NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público.

3.1. NBC T 16.1 - CONCEITUAÇÃO, OBJETO E CAMPO DE APLICAÇÃO:

Esta norma conceitua a contabilidade aplicada ao setor público como o ramo da ciência contábil que aplica no processo gerador informações, os princípios fundamentais de contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle do patrimonial de entidades do setor público. Destacando como seu principal objeto o patrimônio público, tendo como função social evidenciar informações que auxiliam na tomada de decisão, através da prestação de contas da entidade e a instrumentalização adequada do controle social.

A NBC T 16.1 caracteriza que a contabilidade aplicada ao setor público esta direcionada a todas a entidade em seu sentido amplo de cunho público como órgão, fundos e pessoas jurídicas de direito público ou que possuam personalidade de direito privado, que recebem, guardem, movimentem, gerenciem ou apliquem recursos, bens e valores públicos na execução das atividades, equivalem - se para efeito contábil as pessoas físicas que recebam subvenções, benefícios, ou incentivos, fiscal ou creditícios.

Nesta concepção, a NBC T 16.1 institui que o campo de aplicação da Contabilidade Aplicada no Setor Público, abrange toda as entidades já citadas anteriormente, fazendo uma observação, separando em duas vertentes as normas de contabilidade aplicada no setor público, as que devem ser integralmente são as entidades governamentais, os serviços sociais e os conselhos profissionais, e de forma parcial esta as demais entidades do setor público que recebem, guardem, movimentem, gerenciem ou apliquem recursos, na execução dos procedimentos de prestação de contas e instrumentalização do controle social.

Com a inovação a NBC T 16.1 cria Unidade Contábil que conceitua de forma a somar, agregar ou dividir o patrimônio de uma ou mais entidades no setor público que resultara em novas unidades contábeis, essa unidade vai se utilizar de alguns procedimentos nos seguintes caso:

- Registros dos atos e fatos que envolvem o patrimônio público ou suas parcelas, em atendimento à necessidade de controle e prestação de contas, de evidenciação e instrumentalização do controle social;
- Unificar de parcelas do patrimônio público vinculadas a unidade contábeis descentralizadas, para fim de controle e evidenciação de seus resultados;
- Consolidação de entidades do setor público para fins de atendimento de exigências legais ou necessidade gerencias.

Dessa forma a NBC T 16.1 caracterizada pela soma, agregação ou divisão do patrimônio de uma ou mais entidades do setor público, as unidade contábeis estão classificadas em:

- Originárias – que representam o patrimônio das entidades do setor público na condição de pessoas jurídicas;
- Descentralizada – que representam parcela do patrimônio de Unidade Contábil Originária;
- Unificada – representa a soma ou agregação do patrimônio de duas ou mais Unidades Contábeis Descentralizadas;
- Consolidada – representa a soma ou agregação do patrimônio de duas ou mais Unidade Contábeis Originarias.

Dessa forma podemos perceber que a primeira norma a ser aprovada vem como um importante passo a ser seguido no processo de convergência às Norma

Internacionais de Contabilidade com conceito, objeto e o campo de aplicação da contabilidade aplicada no setor público.

3.2. NBC T 16.2 – PATRIMÔNIO E SISTEMAS CONTÁBEIS:

Esta norma estabelece a definição de patrimônio público, classificando os elementos patrimoniais em um enfoque contábil, além de conceitua os sistemas de informação contábeis e seus subsistemas para cada entidade. Além disso norma NBC T 16.1 estabelece alguns critérios para a classificação dos elementos do patrimônio como Ativo e Passivo em Circulante e Não circulante. Com base em seus atributos de conversibilidade e exigibilidade.

A NBC T 16.2 distingue o sistema contábil como uma estrutura de informação aplicada no setor público sobre a identificação, mensuração, avaliação, registro e controle e evidenciação dos atos e fatos da gestão do patrimônio público, tendo como objetivo de orientar e suprir o processo de decisão, prestação de contas e a instrumentalização do controle social.

A Norma institui o sistema contábil público em 04 subsistemas de informações Contábeis:

- Orçamentário – registra, processa e evidencia os atos e os fatos relacionados ao planejamento e à execução orçamentária;
- Patrimonial – registra, processa e evidencia os fatos financeiros e não financeiros relacionados com as variações qualitativas e quantitativas do patrimônio público;
- Custos – registra, processa e evidencia os custos dos bens e serviços, produzidos e ofertados à sociedade pela entidade pública;
- Compensação – registra, processa e evidencia os atos de gestão cujos efeitos possam produzir modificações no patrimônio da entidade do setor público, bem como aqueles com funções específicas de controle.

3.3. NBC T 16.3 – PLANEJAMENTO E SEUS INSTRUMENTOS SOB O ENFOQUE CONTÁBIL:

Esta Norma estabelece a definição do planejamento do com base para o controle contábil desenvolvido pelas entidades do setor público, entretanto expresso em planos hierarquicamente interligados entre se, plano este definido por documentos elaborados com finalidade de materializar o planejamento por meio de programas e ações, compreendendo desde o nível estratégico até o nível

operacional, bem como propiciar a avaliação e a instrumentalização do controle social.

Na administração pública deve ser feito um planejamento para que auxilia na tomada de decisão e facilite a instrumentalização do controle social da entidade no entanto é necessário que a contabilidade permita a integração dos planos hierarquizados na qual se traduzem em PPA – Plano Plurianual, LDO – Lei das Diretrizes Orçamentárias e a LOA – Lei Orçamentária Anual, perpetuando na execução e avaliação da instrumentalização do controle.

3.4. NBC T 16.4 – TRANSAÇÕES NO SETOR PÚBLICO:

Esta norma estabelece conceitos, natureza e tipicidade das transações no setor público, caracterizado pelos atos e fatos que promovem alterações quantitativas ou qualitativas, efetivas ou potenciais, no patrimônio das entidades do setor público, as quais são objeto de registro contábil com restrição aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

A de acordo com a NBC T 16.1 as características e os reflexos no patrimônio público institui que as transações podem ser classificadas quanto a sua natureza de duas formas:

Econômico-financeira – corresponde às transações originadas de fatos que afetam o patrimônio público, em decorrência, ou não, da execução de orçamento, podendo provocar alterações qualitativas ou quantitativas, efetivas ou potenciais;

Administrativa – corresponde às transações que não afetam o patrimônio público, originadas de atos administrativos, com o objetivo de dar cumprimento às metas programadas e manter em funcionamento as atividades da entidade do setor público.

A NBC T 16.4 trata também das variações patrimoniais que são transações podem alterar os elementos patrimoniais da entidade do público podendo afetar ou não e seu resultado, no entanto se afetar o patrimônio líquido deve manter uma correlação entre as contas de resultado e as contas patrimoniais, de forma que permita a identificação dos efeitos provocada pela movimentação.

Esta norma classifica as variações de duas formas as quantitativas e qualitativas, entende-se por variação quantitativa aquelas decorrentes de transações

no setor publico que aumenta ou diminui o patrimônio líquido e as qualitativas são as que alteram a composição dos elementos patrimoniais sem afetar o PL.

A NBC T 16.4 também aborda as transações no setor publico que envolvem valores de terceiros sendo elas as em que a entidade do setor publico responde como fiel depositaria e que não afeta o PL, e deve demonstrar de forma segregada.

3.5. NBC T 16.5 – REGISTRO CONTÁBIL

Esta norma estabelece critérios para o registro contábil dos atos e fatos que afetam ou possam afetar o patrimônio publico, sendo assim se utiliza de características do registro de informações contábeis através dos princípios e das NBCASP, e a sua estrutura baseia-se em sistemas de informações refletido em um plano de contas, possibilitando a escrituração contábil eletrônica.

A NBC T 16.5 se utiliza de uma estrutura baseada em um plano de contas na qual a entidade publica deve ser mantida através de um sistema de informação contábil que possa ser compreendido da seguinte forma:

- A terminologia de todas as contas e sua adequada codificação, a identificação do subsistema a que pertence, a natureza e o grau de desdobramento, na qual possibilite os registros de valores e a integração dos subsistemas;
- A função atribuída a cada uma das contas;
- O funcionamento das contas;
- A utilização do método das partidas dobradas em todos os registros dos atos e dos fatos que afetam ou possam vir a afetar o patrimônio das entidades do setor público, de acordo com sua natureza orçamentária, financeira, patrimonial e de compensação nos respectivos subsistemas contábeis;
- Contas específicas que possibilitam a apuração de custos;
- Tabela de codificação de registros que identifique o tipo de transação, as contas envolvidas, a movimentação a débito e a crédito e os subsistemas utilizados.

De acordo com a NBC T 16.5 para dar sustentação e comprovação dos registros contábeis se utilizam de documentos de suporte, definido por qualquer documento que seja hábil, físico ou eletrônico que comprove a transação na entidade publica, tem como formalidade nos registros contábeis manter os procedimentos de forma uniforme por meio de processo manual, mecanizado ou eletrônico em livros ou por meio eletrônico que permita a identificação e arquivamento de forma segura, possibilitando a escrituração contábil dos

documentos de forma a ser digitalizado, armazenado por meio eletrônico ou magnético.

A norma cita que as transações no setor público seja reconhecidas e registradas integralmente no ato em que ocorrem e que seus efeitos seja evidenciados nas demonstrações contábeis no período com que se relacionam, pelos fatos geradores independentemente do momento da execução orçamentária.

A norma aconselha que se houver a falta de NBCASP o profissional de contabilidade deva se utilizar, das normas nacionais e internacionais que tratem do tema proposto similar, que evidencie o procedimento e os impactos em notas explicativas.

3.6. NBC T 16.6 – DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS:

Esta norma estabelece as demonstrações contábeis a serem elaboradas e divulgadas pelas entidades do setor público: Balanço Patrimonial; Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro, Demonstração das Variações Patrimoniais e ampliando o rol das demonstrações a norma inova com a Demonstração do Fluxo de Caixa e Demonstração do Resultado Econômico.

A NBCASP ao tratar da Demonstração do Fluxo de Caixa estabelece que esta demonstração deve evidenciar o movimento futuro do fluxo de caixa, e elaborar uma análise sobre eventuais mudanças e equivalentes nos seguintes fluxos:

- O fluxo de caixa das operações compreende os ingressos, inclusive decorrentes de receitas originárias e derivadas, e os desembolsos relacionados com a ação pública e os demais fluxos que não se qualificam como de investimento ou financiamento.
- O fluxo de caixa dos investimentos inclui os recursos relacionados à aquisição e à alienação de ativo não circulante, bem como recebimentos em dinheiro por liquidação de adiantamentos ou amortização de empréstimos concedidos e outras operações da mesma natureza.
- O fluxo de caixa dos financiamentos inclui os recursos relacionados à captação e à amortização de empréstimos e financiamentos.

Para NBC T 16.6 a elaboração da Demonstração do Resultado Econômico evidencia o resultado econômico de ações do setor público considerando a

interligação com sistema de custos, e apresenta na forma dedutiva na seguinte estrutura:

- Receita econômica dos serviços prestados e dos bens ou dos produtos fornecidos;
- Custos e despesas identificados com a execução da ação pública;
- Resultado econômico apurado.

A norma determina que para calcular a receita econômica deve se apurar o valor a partir de benefícios gerados à sociedade pela ação pública, multiplicando a quantidade de serviços prestados, bens ou produtos fornecidos pelo custo de oportunidade, e para calcular o custo de oportunidade deve se valer do valor que seria desembolsado na alternativa desprezada de menor valor entre aquelas consideradas possíveis para execução da ação pública.

No entanto, cabe destacar que a divulgação das demonstrações contábeis em suas versões simplificadas deve ser disponibilizada para sociedade, por veículos de comunicação como:

- A publicação na imprensa oficial em qualquer modalidade;
- Remessa aos órgãos de controle interno e externo, associações e a conselhos representativos;
- Disponibilização a sociedade em local e prazos indicados;
- Disponibilizar em meios de comunicação eletrônico de acesso ao público.

3.7. NBC T 16.7 – CONSOLIDAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBIL:

Esta norma define Demonstração Contábil Consolidada como o processo que ocorre pela soma ou agregação de saldos ou grupos de contas de duas ou mais unidades contábeis originárias, excluídas as transações entre entidades incluídas na consolidação formando uma unidade contábil consolidada, com objetivando o conhecimento e a disponibilidade.

De acordo com a NBCASP a consolidação das demonstrações contábil objetiva o conhecimento e a disponibilização de macroagregados do setor público, a visão global do resultado e a instrumentalização do controle social.

Quanto aos procedimentos a NBC T 16.7 destaca que o processo de consolidação das demonstrações contábeis deve abranger as transações de todas as unidades contábeis de forma que os ajustes e as eliminações decorrentes desse

processo sejam realizados em documentos auxiliares que não originam nenhum tipo de lançamento na escrituração das entidades.

Vale destacar que na NBCASP as demonstrações contábeis consolidadas devem ser completadas por notas explicativas que contenham, pelo menos, identificação e características das entidades do setor público incluídas na consolidação, procedimentos adotados na consolidação, razões pelas quais os componentes patrimoniais de uma ou mais entidades do setor público não foram avaliados pelos mesmos critérios, quando for o caso, natureza e montantes dos ajustes efetuados, eventos subsequentes à data de encerramento do exercício que possam ter efeito relevante sobre as demonstrações contábeis consolidadas.

3.8. NBC T 16.8 – CONTROLE INTERNO:

Esta norma aborda o controle interno das entidades públicas com o objetivo de dar suporte ao sistema de informação contábil no sentido de minimizar riscos, garantido a eficiência e eficácia das informações. A NBC T 16.8 o controle interno sob o foco contábil abrange o conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade do setor público com a finalidade de:

- Salvar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
- Dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;
- Propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada;
- Estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;
- Contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;
- Auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

Nesse sentido a norma apresenta o controle interno de forma que abrange toda a entidade no seu campo de atuação, a saber, que o controle interno tem o objetivo de manter a integridade do patrimônio da entidade pública.

3.9. NBC T 16.9 – DEPRECIAÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO:

A NBC T 16.9 estabelece critérios e procedimentos para os registros contábeis da depreciação, amortização e da exaustão. No entanto a depreciação, amortização e exaustão devem ser apurados mensalmente, reconhecido nas contas de resultado até que o valor líquido contábil do ativo seja igual ao valor residual e que a vida útil econômica deva ser analisado no fim de cada exercício.

A NBCASP relaciona alguns bens do ativo que não estão sujeitos ao regime de depreciação.

- Bens móveis de natureza cultural, tais como obras de artes, antiguidades, documentos, bens com interesse histórico, bens integrados em coleções, entre outros;
- Bens de uso comum que absorveram ou absorvem recursos públicos, considerados tecnicamente, de vida útil indeterminada;
- Animais que se destinam à exposição e à preservação;
- Terrenos rurais e urbanos.

Os métodos utilizados na depreciação, amortização e exaustão devem ser compatíveis com a vida útil e aplicados uniformemente, sem prejuízos da utilização de outros métodos de cálculos dos encargos podem ser adotados como o método de quotas constantes, do método das somas dos dígitos e o método das unidades produzidas. Portanto as demonstrações devem ser divulgadas para cada classe do imobilizado em notas explicativas.

3.10. NBC T 16.10 – AVALIAÇÃO E MENSURAÇÃO DE ATIVOS E PASSIVOS EM ENTIDADES DO SETOR PÚBLICO.

Esta norma estabelece critérios e procedimentos para avaliação e a mensuração dos elementos de ativos e passivos integrantes do patrimônio de entidades do setor público. Aja vista a previsão de contabilização do ativo permanente e dos bens de uso e consumo.

A NBC T 16.10 destaca alguns conceitos importantes para fim de avaliação do patrimônio de entidades públicas dentre elas as mais relevantes:

- Avaliação patrimonial: a atribuição de valor monetário a itens do ativo e do passivo decorrentes de julgamento fundamentado em consenso entre as partes e que traduza, com razoabilidade, a evidenciação dos atos e dos fatos administrativos.
- Redução ao valor recuperável (impairment): o ajuste ao valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo, quando esse for inferior ao valor líquido contábil.
- Valor de aquisição: a soma do preço de compra de um bem com os gastos suportados direta ou indiretamente para colocá-lo em condição de uso.

- Valor de mercado ou valor justo (fair value): o valor pelo qual um ativo pode ser intercambiado ou um passivo pode ser liquidado entre partes interessadas que atuam em condições independentes e isentas ou conhecedoras do mercado.
- Valor recuperável: o valor de mercado de um ativo menos o custo para a sua alienação, ou o valor que a entidade do setor público espera recuperar pelo uso futuro desse ativo nas suas operações, o que for maior.

A NBCASP cita que a avaliação e mensuração dos elementos patrimoniais nas entidades do setor público obedecem aos critérios de cada grupo: disponibilidade, créditos e dívidas, estoques, investimento permanente, imobilizado, intangível e diferido. Para a disponibilidade e créditos e dívidas determina que a avaliação e mensuração seja feita pelo valor original e a conversão de moeda estrangeira, a taxa de câmbio vigente na data do balanço patrimonial. Portanto o atende ao art. 106, inciso I da Lei 4.320/64.

A seguir a norma versa pela avaliação do estoque que parte da mensuração e avaliação utiliza como base no valor de aquisição ou valor de produção ou de construção adotando o valor de mercado. E quanto a avaliação e mensuração da saída de estoque é o custo médio ponderado conforme versa o Art. 106, inciso III da Lei 4.320/64.

Para a avaliação e mensuração do ativo imobilizado a NBC T 16.10 destaca que deve ser feito com base no valor de aquisição, produção ou construção e o sempre que possível a mensuração dos bens de uso e comum deva ser atribuído com a mesma base. A norma destaca que os bens de uso comum que absorveram ou absorvem recursos públicos, ou aqueles eventualmente recebidos em doação, devem ser incluídos no ativo não circulante da entidade responsável pela sua administração ou controle, estejam, ou não, afetos a sua atividade operacional. Segundo a NBCASP a incorporando dos bens de uso comum ao patrimônio público afim de evidenciar o seu controle na aquisição de recursos públicos deva ser de responsabilidade da administração pública.

A NBC T 16.10 se utiliza de critérios de mensuração e avaliação de ativos intangíveis obtidos a títulos gratuitos e a eventual impossibilidade de sua valoração devem ser evidenciados em notas explicativas, deve ser apurado no valor de mercado.

Na reavaliação e redução ao valor recuperável a norma estabelece que os componentes do patrimônio deva seguir algumas regras que se utiliza do valor justo de mercado na data de encerramento do balanço patrimonial:

- Anualmente, para as contas ou grupo de contas cujos valores de mercado variarem significativamente em relação aos valores anteriormente registrados;
- A cada quatro anos, para as demais contas ou grupos de contas.

4. PRINCIPAIS IMPACTOS OCORRIDOS NO PROCESSO DE CONVERGÊNCIA DAS NORMAS BRASILEIRA DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PUBLICO

Com a globalização inserida na economia mundial se utilizando na captação de recurso internacionais, a contabilidade se tornou um diferencial para a tomada de decisão para investidores e os gestores da administração pública, por esse motivo a contabilidade vem sendo revisada pelo Conselho Federal de Contabilidade, que parte do pressuposto que em razão das transações realizadas de forma diferente podem ocasionar alterações na contas patrimoniais e na contas de resultado, acarretando em modelos diferenciados gerar prejuízos para um e para outro gerar lucro.

No entanto com as atuais transformações do mercado, há uma necessidade de unificar as informações que possa ser interpretados por vários profissionais, trazendo uma maior transparência das ações realizadas, com intuito de melhores consideravelmente a contabilidade pública como uma nova realidade mundial na qual esta sendo executada por meio da convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade às Norma Internacionais.

O processo de convergência se inicia com a publicação da portaria nº 184 de 25 de agosto de 2008 do Ministério de Estado da Fazenda, que:

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 torna-la convergente com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Conselho Federal de Contabilidade (CFC) publica no atributo de sua resolução CFC Nº 1.103/2007 a criação do Comitê Gestor da Convergência no Brasil, pelo Art. 3º o comitê será composto pelo próprio CFC, IBRACOM, CVM e BACEM e no Art. 3º, tendo como objetivo:

Art. 3º O Comitê tem por objetivo contribuir para o desenvolvimento sustentável do Brasil por meio da reforma contábil e de auditoria que resulte numa maior transparência das informações financeiras utilizadas pelo mercado, bem como no aprimoramento das práticas profissionais, levando-se sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais.

Ao longo da história brasileira podemos observar que o setor público prioriza o controle no regime orçamentário e financeiro, deixando de lado a gestão patrimonial das entidades, tendo em vista o acelerado processo de globalização da economia mundial, há a necessidade de promover a convergência das práticas contábeis brasileira aos padrões internacionais passando a dar importância ao patrimônio havendo destaque na Administração Pública, a fim de disponibilizar informações transparentes e comparáveis com intuito de que sejam compreendidas por diversas classes de profissionais como analistas financeiros, investidores, auditores, contabilistas.

Conforma a NBC T 16.2, o patrimônio público é:

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

De acordo com MCASP (2011) o Patrimônio Público é composto dos seguintes elementos:

- Ativos – que compreende os recursos controlados pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem para a entidade benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços;
- Passivos – compreende as obrigações presentes da entidade, derivadas de eventos passados, cujos pagamentos se esperam que resultem para a entidade saídas de recursos capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços;
- Patrimônio Líquido, Saldo Patrimonial ou Situação Líquida Patrimonial – é o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos seus passivos.

Segundo o MCASP (2011) o plano de contas é definido como:

A estrutura contábil, formada por um conjunto de contas previamente estabelecido que permite obter as informações necessárias à elaboração de relatórios gerenciais e demonstrações contábeis conforme características gerais da entidade possibilitando a padronização de procedimentos contábeis.

O novo plano de contas tem como objetivos atender de maneira uniforme, e sistematizada, ao registro contábil dos atos e fatos da entidade pública, em todas as etapas da receita e despesas, proporcionando uma flexibilidade na execução das informações. Diante disto os planos de contas estão agrupados possibilitando identificar, classificar e efetuar a escrituração contábil.

De acordo com MCASP (2011) a estrutura do plano de contas padronizado esta inserida em todas as esferas do governo, União, Estados e Municípios a fim de consolidar e compatibilizar com a elaboração de relatórios prevista na legislação vigente.

As demonstrações contábeis tem um papel fundamental no processo do registro de informações da contabilidade aplicada no setor público propiciando uma maior transparência dos resultados orçamentário, financeiros, econômico e patrimonial das entidades.

Assim sendo a Lei 4.320/64 no cumprimento de seu atributo as demonstrações contábeis do setor público das entidades definidas no campo de aplicação da contabilidade pública esta estruturada da seguinte forma: balanço Patrimonial, Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Demonstração das variações, Demonstração do fluxo de caixa Demonstração das mutações do patrimônio líquido e Demonstração do resultado econômico.

Os impactos no processo de convergência às Normas Internacionais esta direcionadas principalmente na adequação aos princípios fundamentais de contabilidade e as mudanças ocorridas com enfoque no sistema patrimonial adotando o sistema de custos, contabilização de depreciação, amortização, exaustão, registro de bens intangíveis e de uso comum, avaliação e mensuração dos bens de mercado, avaliação dos riscos na gestão, implantação de novos demonstrativos acima citados.

O processo de convergência da transformação contábil esta passando por algumas mudanças enfrentadas principalmente pela cultura e resistência a mudanças, pois o profissional contábil não estava acostumado a observar as normas de contabilidade, que as mesma que estariam a associadas somente a área comercial, e a partir do exercício de 2013 todo profissional contábil do setor público deve esta preparado para aplicar as novas normas padronizada ao registro do patrimônio das entidade públicas.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa consiste em descrever a evolução que a Contabilidade Pública está vivenciando no Brasil, constatou-se que em seu primeiro marco foi a Lei federal 4.320/64 onde mostra a importância do controle orçamentário reconhecendo receita e despesas, dando pouca importância ao patrimônio que versa sobre o plano de contas.

Com a criação do SIAFI em 1986, uma inovação da contabilidade um sistema de informação que dispõe os registros instantâneo com capacidade de atender as entidades. A Lei de Responsabilidade Fiscal surge em 2001 com intuito de regular as finanças impondo que o gestor administrativos tenha responsabilidade fiscal dos atos e fatos administrativos da entidade.

Com a globalização em considerável avanços mais uma grande e importante transformação acontece na área contábil pública com as Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP).

A NBCASP está em processo de mudanças na contabilidade adequando às Normas Internacionais fazendo com que vários países procure uma harmonização, padronização ou convergência do padrão contábil. O Brasil está na busca dessa convergência às normas internacionais para o setor público, com intuito de eliminar diferenças entre os padrões nacionais e internacionais. Diante disto, o governo federal, reformulou o plano de contas que predominava no orçamento para o foco no patrimônio.

As mudanças trazem informações contábeis mais claras e fideis, portanto pode ajudar na gestão pública, dessa forma eleva eficiência e a efetividade das Leis, com o tratamento do patrimônio público. Promove o planejamento, transparência e a responsabilidade fiscal. Nesse sentido, provoca uma melhoria nos controles internos, e proteção do patrimônio público, além de apresentar maior transparência na apresentação dos recursos público da sociedade.

6. REFERÊNCIAS

AZEVEDO, R. R. de, *et al.* (org.), **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Nova Letra, 2009.

BATISTA, Marcio Rewter F., **Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF 101/2000 Como Ferramenta para uma Administração Transparente**, 2003. 46f. Monografia

(conclusão de curso) – Instituto Avançado de Ensino Superior da Bahia, Faculdade São Francisco de Barreiras-FASB.

BEUREN, Ilse Maria - organizadora e colaboradora; colaboradores LONGARAY, Andre Andrade; RAUPP, Fabiano Maury; SOUSA, Marcos Aurélio Batista de; COLAUTO, Romualdo Douglas; PORTON, Rosimere Alves de Bona; **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**, 2º Ed., São Paulo, Editora Atlas, 2004.

BRASIL, Secretaria do Tesouro Nacional, **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**: aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios/ Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-geral de Normas de Contabilidade Aplicada à Federação, 4º Ed., Brasília, 2011.

_____. Portaria Ministério do Estado da Fazenda nº184, de 25 de agosto. **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 torna-los convergência com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br>, acesso em 10/11/2012.

CASTRO, Domingos Poubel de, **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**: integração das áreas do ciclo de gestão: contabilidade, orçamento, e auditoria e organização dos controles internos, como suporte à governança corporativa. 3º Ed. São Paulo, editora Atlas, 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, Resolução CFC nº 1.103/2007, de 28 de setembro de 2007, **Criação do Comitê Gestor da Convergência no Brasil e da outras providencias**. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso em 10/11/2012

_____. Resolução CFC nº 1.128 de 21 de novembro de 2008. **Patrimônio e Sistemas Contábeis**. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso em 10/11/2012.

_____. Resolução CFC nº 1.129 de 21 de novembro de 2008. **Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação**. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso em 10/11/2012.

_____. Resolução CFC nº 1.130 de 21 de novembro de 2008. **Planejamento e seus Instrumentos sob Enfoque Contábil**. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso em 10/11/2012.

_____. Resolução CFC nº 1.131 de 21 de novembro de 2008. **Transações no Setor Público**. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso em 10/11/2012.

_____. Resolução CFC nº 1.132 de 21 de novembro de 2008. **Registros Contábeis**. <http://www.cfc.org.br>. Acesso em 10/11/2012.

_____. Resolução CFC nº 1.133 de 21 de novembro de 2008. **Demonstrações Contábeis**. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso em 10/11/2012.

_____. Resolução CFC nº 1.134 de 21 de novembro de 2008. **Consolidação das Demonstrações Contábeis**. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso em 10/11/2012.

_____. Resolução CFC nº 1.135 de 21 de novembro de 2008. **Controle Interno**. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso em 10/11/2012.

_____. Resolução CFC nº 1.136 de 21 de novembro de 2008. **Depreciação, Amortização e Exaustão**. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso em 10/11/2012.

_____. Resolução CFC nº 1.137 de 21 de novembro de 2008. **Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público**. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso em 10/11/2012.

_____. 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 10/11/2012.

DELOITTE., **Normas Internacionais de Contabilidade IFRS**, São Paulo, editora Atlas, 2006.

GIACOMONI, James, **Orçamento Público**: ampliada, revisada e autorizada, 15º Ed. São Paulo, editora Atlas, 2010.

KOHAMA, Heilio, **Contabilidade Pública**: teoria e prática, 9º ed., São Paulo, editora Atlas, 2003.

MACHADO JR, José Teixeira, REIS, Heraldo da Costa, **A Lei 4.320 Comentada**: com introdução de comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal, 30º Ed., rev. Atual. Rio de Janeiro, IBAM, 2000/2001.

NASCIMENTO, Rogério Henrique do, **Transparência e Conhecimento da Gestão e Controle do Patrimônio Público para a Sociedade**, 2008. 57f. Monografia (conclusão de curso) – Instituto Avançado de Ensino Superior da Bahia, Faculdade São Francisco de Barreiras-FASB.

PALUDO, Augustinho Vicente, **Administração Pública**: Teoria e questões, 2º Ed., Rio de Janeiro, editora Elsevier, 2012.

QUINTANA, Alexandre Costa *et al*, **Contabilidade Pública**: de acordo com as normas brasileiras de contabilidade aplicada ao setor público e a lei de responsabilidade fiscal, São Paulo, editora Atlas, 2011.

SILVA, Lino Martins, **Contabilidade Governamental**: um enfoque administrativo, 7º Ed., São Paulo, editora Atlas, 2004.