

Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FACE)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)
Bacharelado em Ciências Contábeis

Mizael Vieira Nunes

A APLICABILIDADE DA NOVA CONTABILIDADE PÚBLICA NO MUNICÍPIO DE
CRISTÓPOLIS-BA

Brasília, DF
2012

Professor Doutor Ivan Marques de Toledo Camargo
Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Mauro Luiz Rabelo
Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor Jaime Martins de Santana
Decano de Pesquisa e Pós-graduação

Professor Doutor Tomás de Aquino Guimarães
Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

Professor Mestre Wagner Rodrigues dos Santos
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Professor Doutor Ivan Ricardo Gartner
Coordenador Geral do Programa Multiinstitucional e Inter-regional de
Pós-graduação em Ciências Contábeis da UnB, UFPB e UFRN

Professora Mestre Rosane Maria Pio da Silva
Coordenadora de Graduação do curso de Ciências Contábeis - diurno

Professor Doutor Bruno Vinícius Ramos Fernandes
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - noturno

Mizael Vieira Nunes

A APLICABILIDADE DA NOVA CONTABILIDADE PÚBLICA NO MUNICÍPIO DE
CRISTÓPOLIS-BA

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília como requisito à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador:

Prof. Mestre Abimael de Jesus Barros Costa

Linha de pesquisa: Contabilidade Pública

Área

Contabilidade, finanças e orçamento público

Brasília, DF
2012

Nunes, Mizaél Vieira

A Aplicabilidade da Nova Contabilidade Pública no Município de
Cristópolis – BA -- Brasília, 2012.

22 páginas

Orientador (a): Prof. Mestre Abimael de Jesus Barros Costa

Trabalho de Conclusão de curso (Artigo - Graduação) – Universidade de
Brasília, 2º Semestre de 2012.

Bibliografia.

1. Contabilidade Patrimonial 2. Município 3. Contabilidade Governamental
4. Teoria Institucional

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de
Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília.

II. Título.

CDD –

A meus pais, pelo esforço de fazerem de mim o que sou.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, o centro e o fundamento de tudo em minha vida, por renovar a cada momento a minha força e a disposição e pelo discernimento concedido ao longo dessa jornada.

Aos meus pais, Joaquim Domingues Nunes (*in memoriam*) e Raimunda Vieira Nunes que me deram toda a estrutura para que me tornasse a pessoa que sou hoje e pelo amor que me fortalece todos os dias. Meu pai que infelizmente não pode estar presente neste momento tão feliz da minha vida, pois se hoje estou aqui, devo muitas coisas a ele e por seus ensinamentos e valores passados. Obrigado por tudo! Saudades eternas!

Aos meus irmãos: Eunice, Mário, Valtenir, Elússia, Ari, Flavio e Léia Regina, que por mais difícil que fossem as circunstâncias, sempre tiveram ao meu lado

Ao meu cunhado Leônidas pelo apoio dados em todos os momentos

A todos meus sobrinhos e primos

Ao meu orientador, prof. Mestre Abimael de Jesus Barros Costa que acreditou em mim; que ouviu pacientemente as minhas considerações partilhando comigo suas ideias, conhecimentos e experiências e que sempre me motivou. Quero expressar o meu reconhecimento e admiração pela sua competência, por ser um profissional extremamente qualificado e pela forma que conduziu minha orientação.

A Sr. Flávio Cesar pelo apoio em responder o *Check List*,

Ao Senhor Prefeito Municipal de Cristópolis Antônio Xavier dos Santos pela disponibilidade em me atender em todos os momentos

A cidade de Cristópolis – BA, na qual nasci e passei todo meu ensino fundamental e médio

A todos os meus amigos, em especial ao Deuvair Nunes que sempre torceu por mim, me dando apoio e confiança

A minha amiga de trabalho Angélica pelo todo apoio dado durante o curso

A todos os professores do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília que me ajudaram na formação acadêmica e a todos os outros que contribuíram direta e indiretamente na minha formação.

“O sucesso é uma consequência e não um objetivo.”

Gustave Flaubert

A APLICABILIDADE DA NOVA CONTABILIDADE PÚBLICA NO MUNICÍPIO DE CRISTÓPOLIS-BA

RESUMO

Este artigo tem por objetivo verificar se a Prefeitura Municipal de Cristópolis - BA está preparada para o processo de convergência contábil previsto para ser aplicado integralmente a partir do exercício de 2015, diante do processo de convergência da contabilidade pública que está ocorrendo em todos os órgãos e entidades da administração pública direta e indireta. Para isso foi aplicado um *check list* contendo algumas exigências extraídas do MCASP e da Portaria n.º 828 da STN ao responsável pelas informações contábeis e patrimoniais do município. Como resultado constatou-se que a Prefeitura Municipal ainda não está preparada para tal mudança, pois existe uma série de itens que ainda não estão implantados de forma efetiva, dentre as quais: a falta de um sistema de custos, tecnologia da informação e mensuração, reconhecimento e evidenciação de alguns componentes do ativo, mas observou-se que o gestor público está buscando meios para que essa mudança ocorra até o final do exercício de 2014.

Palavras chave: Contabilidade Patrimonial; Município; Contabilidade Governamental; Teoria Institucional.

1. INTRODUÇÃO

A contabilidade pública vem passando por grandes mudanças nos últimos anos no Brasil. Nesse contexto surge um processo de mudança na cultura da contabilidade governamental que passará o setor público brasileiro. Tais mudanças dizem respeito ao novo modelo de contabilidade que os órgãos e entidades pertencentes à Administração Pública Federal, Estadual e Municipal estarão obrigados a adotar, pois como o Brasil é *code Law*, todas as mudanças só podem ser implementadas porque a lei está instituindo, ou seja, a nova contabilidade tem que ser legalmente sancionada para haver validade no mundo jurídico.

As novas práticas contábeis trarão uma mudança do pensamento atual, pois haverá uma modernização das práticas até então adotadas. Conceitos como regime misto será válido somente para os aspectos orçamentários, para contabilidade patrimonial será considerado somente o regime de competência integral. Outros conceitos serão fortalecidos como o registro de depreciação, exaustão e amortização dos bens públicos, o reconhecimento do crédito tributário e o registro de ativos de infraestrutura como praças e vias públicas no imobilizado das entidades públicas.

Essas inovações advindas da nova contabilidade patrimonial trarão um maior controle social sobre os bens pertencentes aos órgãos da administração pública. Essas inovações colaborarão para o controle e transparência dos administradores públicos, pois trará o cidadão a ter uma responsabilidade maior sobre os atos e fatos da administração. Um exemplo disso é o PCASP (plano de contas aplicado ao setor público) um plano de contas único para União, Estados, DF e Municípios que tornará esse controle mais efetivo. Com ele o cidadão poderá analisar e comparar as demonstrações com mais transparência fortalecendo assim a nova contabilidade aplicada ao setor público. Segundo Feijó (2011, p. 44) “com a incorporação de dimensões patrimoniais a partir das novas regras contábeis, a sociedade poderá visualizar, nas demonstrações contábeis, todos os ativos e passivos do setor público”.

Nesse contexto, surge a Administração Pública Municipal que apesar de possuir um sistema contábil e pessoal ainda um pouco deficiente em relação à União e aos Estados, o processo de mudança neles ocorrerá com menos dificuldade. Na visão de Feijó (2011, p. 43-44) “é provável que os municípios enfrentem menos problemas que os estados e a União no processo de convergência da contabilidade, uma vez que terão de adquirir seus sistemas ou mesmo contratar um escritório de contabilidade que utilize um sistema adaptado”. Uns dos principais empecilhos para implantar esse novo processo nos municípios são a falta de pessoal do quadro de servidores e a falta de tecnologia da informação. Para Souto Maior (2011, p. 42) “essas deficiências precisam ser superadas por meio da conscientização dos gestores de que o controle do patrimônio público é fundamental para o gerenciamento eficiente dos recursos públicos”. Será preciso que os atuais sistemas de informática dos órgãos públicos municipais sejam modernizados e estejam adequados ao novo modelo de fluxo de informações que será exigido.

Diante do exposto, apresenta-se a seguinte pergunta que orienta essa pesquisa: quais práticas contábeis justificam que a Prefeitura de Cristópolis está preparada para a convergência contábil? Para responder essa pergunta emerge o objetivo geral desse artigo: verificar se a Prefeitura Municipal de Cristópolis – BA está preparada para o processo de convergência contábil previsto para ser aplicado integralmente em 2015.

Os objetivos específicos que possibilitam o alcance do objetivo geral são: (i) levantar as principais inovações da Contabilidade Governamental; (ii) apontar os fatores que dificultarão à convergência da contabilidade municipal; (iii) verificar a existência de servidores públicos municipais na área de contabilidade. A metodologia que possibilita responder os itens acima é a aplicação de um *Check List* no órgão responsável pelas informações contábeis na cidade de Cristópolis – BA. A pesquisa torna-se relevante por se tratar de uma mudança profunda e estrutural na contabilidade pública no Brasil e representará um sistema de controle e transparência que possibilitará o cidadão fiscalizar os atos e fatos do Poder Público. Todas essas transformações advindas dará mais solidez, credibilidade e confiabilidade ao sistema de contabilidade governamental.

O trabalho está organizado da seguinte forma, além dessa introdução: revisão de literatura que aborda os aspectos relacionados à convergência, metodologia da pesquisa para consecução dos objetivos propostos, resultados e análise dos resultados. Por fim as considerações finais e referências bibliográficas.

2. O PROCESSO DE CONVERGÊNCIA CONTÁBIL DO SETOR PÚBLICO

A estrutura legal de um país está estruturada em dois sistemas: o *common Law* (visão não legalística) e *code-law* (visão legalística). O tipo de sistema legal vigente em um país é capaz de influenciar a profissão contábil e as normas a elas aplicadas. Segundo Niyama, Costa e Aquino (2005, p. 07) “Essa estrutura legal (*common Law e code-law*) é capaz de influenciar o comportamento e o direcionamento que um país pode assumir, inclusive quanto à profissão contábil e ao *financial reporting*”.

No Brasil as leis que alterem ou modifiquem as normas em vigor só passam a ter validade se forem implementadas por meio de lei, isso devido à cultura *code law* em nossa sociedade, ou seja, todos os atos do Poder Público devem ser discutidos e aprovados pelo Poder Legislativo e sancionados pelo Poder Executivo que só assim passam a vigorar, devendo ser observadas por todos os órgãos e entidades da administração pública e privada. Assim ocorre com o processo de mudança na contabilidade pública no Brasil. Antes de ser sancionadas e transformadas em leis, todo processo de convergência da contabilidade pública passa por um período de estudo em que são discutidos como ocorrerão essas mudanças. Entre

eles estão à criação do comitê de convergência, realização de audiências públicas, publicação de decretos e portarias regulamentando como serão direcionadas essas mudanças.

O início do estudo da convergência da contabilidade pública aos padrões internacionais ocorreu logo após da edição da Lei 11.638/2007 que deu passos importantes para padronizar a contabilidade comercial brasileira aos padrões internacionais, mas não existe relação entre os dois processos de convergência. Na visão de Zarth, (2010, p. 01), “a Convergência das normas contábeis do Setor Público aos padrões internacionais se deu devido o processo de harmonização das normas do Setor Privado”. Até então o Brasil não apresentava suas Demonstrações Contábeis do Setor Público de acordo com as normas internacionais emitidas pela IFAC (*International Federation of Accountants*). Segundo Niyama (2005, p. 38) a harmonização pode ser considerada como “um processo que busca preservar as particularidades inerentes a cada país, mas que permita reconciliar os sistemas contábeis com outros países”. Para Weffort (2005, p. 21) “a harmonização pode ser entendida como um processo por meio do qual diferenças nas práticas contábeis entre os países são reduzidas”.

Logo após da edição da Lei 11.638/2007, que alterou a Lei 6.404/76 o CFC (Conselho Federal de Contabilidade) criou, através da Resolução 1.107/07 o Comitê Gestor da Convergência no Brasil, composto por órgãos como o CFC, IBRACON, CVM, BACEN, SUSEP, STN e o BNDES para desenvolver ações que promovessem a convergência das normas brasileiras de contabilidade aos padrões internacionais emitidas pelo próprio CFC, que são as NBC TSP e pelo IFAC (*International Federation of Accountants*), que são as IPSAS (*International Public Sector Accounting Standards*).

“Nesse processo, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), através da Portaria do Ministério da Fazenda 184/2008, recebeu a responsabilidade de identificar as necessidades de convergência aos normativos emitidos pelo CFC e pela IFAC” (VENDRUSCOLO e SALLABERRY, 2011, p.01). Assim a STN, por intermédio desta portaria ficou responsável pela edição de manuais, normativos e instruções sobre os procedimentos contábeis e o desenvolvimento de um plano de contas único aplicado no âmbito da União, Estados, DF e Municípios.

Para auxiliar a STN em 21/11/2008 foram aprovadas em plenária do CFC as NBCASP (normas brasileiras de contabilidade aplicada ao setor público), que são 10 normas, as NBC TSP 16.1 a 16.10. A NBC TSP 16.11 que trata da norma do custo está sob análise do CFC para sua publicação. Ao analisar no site do CFC o seu processo de audiência pública foi encerrado em 18/10/2010. Segundo Azevedo (2009, p 33) “as dez primeiras normas de contabilidade aplicadas ao setor público vêm a trazer profundos impactos não só na escrituração contábil dos fatos contábeis próprios do setor público, mas também trará reflexos comportamentais no cotidiano dos contabilistas”.

A STN observando as NBC TSP emitidas pelo CFC aprovou através da Portaria 467/09, o MCASP (manual de contabilidade aplicado ao setor público). Cabe salientar que esse manual já está em sua 5ª edição. Esse MCASP, elaborado pela STN contém uma série de volumes dentre os quais: (a) os Procedimentos Contábeis Orçamentários; (b) Procedimentos Contábeis Patrimoniais; (c) Procedimentos Contábeis Específicos; (d) Plano de Contas Aplicado ao Setor Público; e (e) Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, para auxiliar aos Entes Federados no processo de convergência da contabilidade pública. Dentre esses manuais, o PCASP irá apresentar uma estrutura básica de escrituração contábil possibilitando assim a padronização de procedimentos contábeis, visto que será obrigatório para todos os Poderes da Federação. Para Moura, Lima e Ferreira (2009 p. 1) “um plano nacionalmente padronizado gerará bases de dados consistentes propiciando informações contábeis que possam ser compreendidas por todos os usuários”. Para a Secretaria do Tesouro Nacional (2009, p.11) “os objetivos gerais do PCASP correspondem ao estabelecimento de

normas e procedimentos para o registro contábil das entidades do setor público e a viabilizar a consolidação das contas públicas”.

Em 14 de dezembro de 2011, a STN através da Portaria n.º 828/2011, alterou o prazo para adoção do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público que é o PCASP e dos demais volumes que compõe o MCASP. O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público deverão ser adotadas pelos entes, de forma facultativa, a partir de 2012 e, de forma obrigatória, a partir de 2013. Os Procedimentos Contábeis Patrimoniais deverão ser adotados pelos entes da Federação gradualmente a partir do exercício de 2012 e integralmente até o final do exercício de 2014, salvo na existência de legislação específica emanada pelos órgãos de controle que antecipe este prazo. Já os Procedimentos Contábeis Específicos deverão ser adotados pelos entes de forma obrigatória a partir de 2012.

Essa portaria irá auxiliar os entes que possuem pouca estrutura na área contábil como as prefeituras de cidades pequenas, pois dará um prazo maior de adaptação as novas regras, visto que a adoção dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais irá ocorrer de forma gradual já a partir do exercício de 2012, mas exigirá que até o final de 2014 esse processo já esteja integralmente consolidado no Setor Público brasileiro.

E é na administração municipal de pequenas cidades que necessitará de mais atenção, pois com poucos recursos elas necessitam de maior apoio tanto técnico como operacional na implantação do novo modelo de contabilidade. Pesquisa realizada pelo CFC em parceria com a STN revela que uma das principais dificuldades enfrentadas pelos municípios é a falta de capital intelectual e tecnologia da informação. Apesar de existir ilhas de excelência como cidades do Estado de Santa Catarina outros Estados ainda possuem cidades com deficiência na implantação do novo modelo contábil.

Nesse contexto, torna-se relevante conhecer como os municípios brasileiros estão enfrentando o processo de implementação da nova contabilidade pública. O município de Cristópolis no Estado da Bahia, como exemplo, situa-se na região oeste do Estado e de acordo com dados do IBGE (instituto brasileiro de geografia e estatística) no censo de 2010 possui uma população de 13.280 mil habitantes em uma área de 1.403,100 Km², com uma economia baseado na pecuária e cultivo do alho. A escolha da cidade de Cristópolis foi proposital por ter nascido no município e onde mantenho os laços familiares.

Segundo informações das demonstrações contábeis de 2011, 96% (noventa e seis por cento) da receita do município são advindas de transferências governamentais, o que evidencia que o ente municipal é quase que totalmente dependente de recursos como o FPM, ICMS, IPI, etc., e pouco arrecada em impostos de sua competência. No grupo das despesas liquidadas no ano de 2011, 51% (cinquenta e um por cento), cerca de R\$: 10.006.942,31 são despesas com pessoal, respeitando o limite instituído no art. 19, inciso III, da Lei de Responsabilidade Fiscal que é de 60% (sessenta por cento) da receita corrente líquida do município. O Ativo real municipal compõe-se de um total de 6.388.596,17 representado por 45% (quarenta e cinco por cento) de bens Móveis, 40% (quarenta por cento) de bens imóveis e 3% (três por cento) de dívida ativa.

3. TEORIA INSTITUCIONAL: ISOMORFISMO REGULATIVO

Teoria Institucional é a busca através de estudos no campo da ciência política, sociologia e economia explicar as relações dos fenômenos entre organizações e seus atores sociais, ou seja, as relações entre indivíduos e entidade no campo organizacional. Machado-Silva e Gonçalves (2007, p. 218) afirmam que:

Teoria Institucional constitui o resultado da convergência de influência de corpos teóricos originários principalmente da ciência política, da sociologia e da economia, que buscam incorporar em suas proposições a idéia de instituições e de padrões de comportamento, de normas e de valores, de crenças e de pressupostos, nos quais encontram-se imersos indivíduos, grupos e organizações.

Para Ventura (2005, p. 49) a institucionalização de uma prática social pode ser compreendida como “um processo de construção social da realidade que, além de fatores/condicionantes estruturais, também é resultado da interação dos indivíduos e organizações, atendendo a interesses de grupos, legitimados pela própria sociedade”. Portanto, se uma porção da vida humana foi institucionalizada denota dizer que esta porção foi submetida ao controle social.

Scott (2001) trata da identificação de três grandes vertentes que predominam nas temáticas da teoria institucionalista que são: o cognitivo, normativo e regulativo. “As instituições consistem de estruturas e atividades cognitivas, normativas e regulativas, que dão estabilidade e significado ao comportamento social” (SCOTT, 2001, p. 33). Abaixo é apresentado um quadro sintetizado por Scott das variações de ênfase e suas diferenças analíticas dos três pilares institucionais:

Quadro 1. Variações de ênfase – três pilares institucionais.

	Regulativo	Normativo	Cognitivo
Bases de submissão	Utilidade	Obrigação social	Aceitação de pressupostos
Mecanismos	Coercitivo	Normativo	Mimético
Lógica	Instrumental	Adequação	Ortodóxica
Indicadores	Regras, leis e sanções	Certificação e aceitação	Predomínio e isomorfismo
Bases de legitimação	Legalmente sancionado	Moralmente governado	Culturalmente sustentado, conceitualmente correto

Fonte: SCOTT, W. R. *Institutions and Organizations*, London: Sage Publications. (2001)

Como se observa no quadro acima o isomorfismo regulativo se baseia no mecanismo coercitivo por meio de indicadores de leis, regulamentos e sanções que detém a administração pública para fazer frente aos seus órgãos e entidades cumprir suas determinações. Coercibilidade implica a imposição coativa das medidas ou decisões adotadas pela administração dentro dos limites da legalidade. É o poder que tem a norma jurídica de fazer cumprir suas ordens, como o Decreto nº 007/2012 de Cristópolis e a Portaria n.º 828 da STN no seu Art. 6º, parágrafo único - obrigado todos os entes da Federação a divulgar até 90 (noventa) dias após o exercício de 2012, em meio eletrônico de acesso público e ao Tribunal de Contas ao qual esteja jurisdicionado, os Procedimentos Contábeis Patrimoniais e Específicos adotados e o cronograma de ações a adotar até 2014 para que o novo modelo contábil seja implementado de forma efetiva.

4. PROCEDER METODOLÓGICO

A pesquisa de campo é um tipo de pesquisa que está voltada para o estudo de indivíduos, comunidades e instituições com o objetivo de coletar informações acerca de um problema sem apresentar qualquer interferência do pesquisador (FIDEL, 1992). Já o estudo de caso, um método específico de pesquisa de campo, é um delineamento de pesquisa que permite o aprofundamento de uma realidade social. Segundo Yin (2001, p. 35) “estudo de caso, como outras estratégias de pesquisa, representa uma maneira de se investigar um tópico empírico seguindo-se um conjunto de procedimentos pré-especificados”.

Dessa forma, para a concretização dos objetivos propostos, a metodologia adotada neste trabalho foi à aplicação de um *Check List* desenvolvido a partir da Portaria STN n.º 828,

de 14 de dezembro de 2011, assim como diante dos procedimentos contábeis específicos e patrimoniais contidos no Manual de Contabilidade Aplicados ao Setor Público (MCASP). A lista de checagem foi aplicada ao Secretário de Controle Interno que é o responsável pelas informações contábeis e patrimoniais da Prefeitura Municipal de Cristópolis. O *Check List* possui 28 itens, sendo eles: (I) Profissionais de contabilidade concursados; (II) internet banda larga; (III) reavaliação; (IV) reconhecimento, mensuração e evidenciação; (V) fenômenos econômicos; (VI) registros contábeis patrimoniais; (VII) sistemas de custos; (VIII) tópicos do MCASP; (IX) capacitação continuada dos servidores públicos; (X) transparência na gestão e; (XI) sistema integrado de informações. A partir dos resultados obtidos: sim, não e não se aplica, será analisado como o município está operacionalizando o processo de implementação do novo modelo contábil.

5. APRESENTAÇÃO DOS DADOS, ANÁLISE E RESULTADOS

No quadro 2, consta a discussão de uma série de demandas dos municípios no processo de implantação da nova contabilidade patrimonial sendo extraídas tanto da Portaria n.º 828 da STN como do MCASP.

Quadro 2. Check List das demandas dos Municípios para Implementação da CASP.

Item	Desafios dos Municípios no Processo de Convergência da Contabilidade	Sim	Não	NA
1	O município possui profissional da área contábil do quadro de servidores	X		
2	O município possui instrumentos de tecnologia de informação e comunicação		X	
3	O município faz a reavaliação dos bens públicos		X	
4	O município faz o reconhecimento, mensuração e evidenciação:			
4.1	Créditos tributários	X		
4.2	Das receitas governamentais	X		
4.3	Da dívida ativa		X	
4.4	Dos ajustes de perdas		X	
4.5	Das obrigações	X		
4.6	Das provisões		X	
4.7	Dos bens móveis	X		
4.8	Dos bens imóveis	X		
4.9	Dos intangíveis		X	
4.10	Dos ativos de infraestrutura		X	
5	O município faz o registro de fenômenos econômicos:			
5.1	Resultantes da execução orçamentária	X		
5.2	Independentes da execução orçamentária	X		
6	O município faz registro:			
6.1	De depreciação		X	
6.2	De amortização		X	
6.3	De exaustão		X	
7	O município possui um sistema de custos		X	
8	O município já implantou os seguintes tópicos do MCASP:			
8.1	Plano de Contas único aplicado ao Setor Público – PCASP		X	
8.2	Procedimentos contábeis orçamentários	X		
8.3	Procedimentos contábeis patrimoniais		X	
8.4	Procedimentos contábeis específicos		X	
8.5	Demonstrações contábeis aplicadas ao Setor Público		X	
8.6	Demonstrativos de estatísticas de finanças publicam		X	
9	O município oferece curso de capacitação e formação continuada aos servidores públicos municipais	X		
10	O município informa no portal da transparência as novas práticas de contabilidade implementadas	X		
11	O município já possui um sistema integrado de informações	X		

Fonte: IBRACON (2012); SIGE PB (2012); Decreto n.º 9.670 (RN, 2012); Portaria n.º 828 (STN, 2011).

Adaptação do autor

O *Check List* foi aplicado no mês de outubro de 2012 e os achados serão apresentados a seguir:

1. O município possui profissional da área contábil do quadro de servidores.

Sim. Em 2010, a Prefeitura Municipal de Cristópolis através do Edital 001/2010, edição nº 227, publicado em 12 de janeiro de 2010 no Diário Oficial realizou concurso público para preenchimento de 83 (oitenta e três) cargos vagos permanentes do quadro de pessoal do município, dentre eles foi ofertada uma vaga para o cargo de analista orçamentário, sendo requisito o curso superior em Bacharel em Ciências Contábeis com o respectivo registro no conselho regional de contabilidade. Através do decreto nº 04 de 22 de março de 2010 foi homologado o concurso nomeando dois servidores, sendo que apenas um tomou posse.

2. O município possui instrumentos de tecnologia de informação e comunicação.

Não. A internet banda larga ainda não está disponível no município, assim como na maioria das cidades pequenas do interior do Brasil. É utilizada apenas internet via satélite que devido a sua característica possui uma velocidade baixa de transmissão, mas o responsável está buscando convênio com os órgãos de telefonia para que possa ser disponibilizada internet banda larga para que assim os gestores possam disponibilizar aos cidadãos os dados das receitas e despesas do município em tempo real para que os cidadãos possam analisar e fiscalizar os atos do poder público.

3. O município faz a reavaliação dos bens públicos.

Não. Está sendo feito um levantamento por uma comissão criada especificamente para esse fim para verificar a existência de todos os bens pertencentes ao município. A reavaliação só será feita após a conclusão desse levantamento e com base nos valores desses bens será feito o ajuste a valor justo desse bem no ativo imobilizado. Como existem diversos fatores que fazem com que esse valor contábil sofra alterações, como exemplo o desgaste pelo uso, logo após o ajuste a valor justo a entidade irá adotar um método de mensuração para que de tempos em tempos esses bens passem por um processo visando adequar seu valor contábil no patrimônio. Com a realização desse levantamento muitos bens irão ser retirados do patrimônio, pois existem casos em que não é mais necessário mantê-lo no inventário municipal devido já não estarem mais sendo utilizados ou até mesmo de estarem em estado obsoleto. Nesse caso deverá ser aberto um procedimento administrativo explicando quais bens não possui mais valor e encaminhará ao Tribunal de Contas dos Municípios para que possa ser dada baixa.

4. O município faz o reconhecimento, mensuração e evidenciação dos:

4.1 Créditos tributários.

Sim. Após ser feito um levantamento pelo setor de tributos e a assessoria jurídica junto ao código tributário municipal, para identificar os tributos criados, com as respectivas bases de cálculos, alíquotas e fatos geradores de tais tributos. Com isso foi possível saber, inclusive, as situações relacionadas ao lançamento dos tributos, notificações etc, o que possibilitou o reconhecimento e mensuração dos créditos tributários. Quanto à evidenciação, a partir de janeiro de 2013 a divisão de tributos fará a elaboração de relatórios quinzenais dos lançamentos realizados e encaminhará ao setor de contabilidade para que assim possam ser evidenciados os respectivos créditos tributários pelo regime de competência. A evidenciação desses créditos no Balanço Patrimonial da Prefeitura será um grande avanço, pois possibilitará o gestor saber o quanto ele pode comprometer o orçamento de impostos que são gerados a

partir da receita com tributos de competência municipal entre os quais o IPTU (imposto sobre propriedade predial e territorial urbano), ISS (imposto sobre serviço), ITBI (imposto sobre transmissão de bens imóveis) e as taxas de competência municipal.

4.2 Das receitas governamentais.

Sim. Todas as receitas são reconhecidas, mensuradas e evidenciadas na contabilidade do município. Entre elas as transferências constitucionais: FPM (fundo de participação do município) e as transferências legais como: apoio à alimentação escolar para Educação Básica, Apoio ao Transporte Escolar para Educação Básica, Programa Brasil Alfabetizado e o Programa Dinheiro Direto na Escola.

4.3 Da dívida Ativa.

Não. Ainda não é feito o reconhecimento e mensuração mensal do total da dívida ativa que tem o município. A dívida ativa abrange os créditos a favor da fazenda municipal, cuja certeza e liquidez foram apuradas, por não terem sido efetivamente recebidos nas datas apuradas. Mas por determinação da Portaria nº 828/2011 da STN até o final de 2013 será feito um levantamento junto ao setor de tributos do total geral inscritos em dívida ativa, confrontado com a revisão geral do cadastro de contribuintes, identificando eventuais créditos inscritos tidos como inconsistentes, ou mesmo ajustando os créditos a valor recuperável, ou ainda cancelando os créditos tidos como irrecuperáveis, promovendo assim, mês a mês, a exata mensuração desses créditos por seu valor líquido de realização. Quanto à evidenciação, a partir do levantamento que será feito, será encaminhado ao setor de contabilidade para que possa promover os devidos ajustes nos registros dos demonstrativos contábeis para que assim possa haver sua exata evidenciação dos créditos a receber por conta da dívida ativa. A partir do exercício de 2014 está previsto a elaboração de relatórios mensais pelo setor de tributos dos registros de créditos realizados e respectivas atualizações monetárias, tais como multa e juros, para que o setor contábil possa realizar sua evidenciação por competência. Segundo dados extraídos das demonstrações contábeis de 2011 o total da dívida ativa do município foi de R\$: 189.498,37.

4.4 Dos ajustes de perda.

Não. Ainda não é reconhecido, mensurado e evidenciado tais ajustes. Isso será feito a partir do levantamento de todos os bens do município e partir daí será feito esse ajuste. Caso ocorra que aconteça tais ajustes será aberto um procedimento administrativo para que possa informar o TCM-BA (tribunal de contas dos municípios) como ocorreram tais perdas.

4.5 Das obrigações.

Sim. Todas as obrigações do município para com terceiros como: fornecedores, folha de pagamentos com pessoal, contratos de prestação de serviços, etc, são reconhecidos, mensurados e evidenciados na contabilidade municipal.

4.6 Das provisões.

Não. Hoje o município não contabiliza quanto de provisão tem a pagar, só contabiliza o quanto é pago naquele mês. Quanto à provisão para o ano todo isso também não ocorre, principalmente em relação a férias e décimo terceiro salário dos servidores públicos municipais. Até o final do exercício de 2012 será adotado rotinas de informações entre o setor de pessoal e a contabilidade para reconhecer tais provisões, inclusive elaborando relatórios mensais identificando-as para que possa ocorrer a evidenciação de tais provisões por competência.

4.7 Dos bens móveis.

Sim. Só é feito o reconhecimento e evidenciação na contabilidade. Quanto à mensuração foi criada uma comissão específica formada por servidores municipais para promover o levantamento geral de todos os bens móveis da entidade, confrontando-os com os registros constantes no inventário. Como isso será possível apurar quais bens está cadastrado e quais não estão fazendo de imediato o respectivo cadastro no patrimônio. Tendo sido feito esse levantamento será possível promover uma reavaliação dos mesmos a preço de mercado ou a valor recuperável para que assim esse bem possa ser evidenciado a valor presente na contabilidade. Também será adotada a elaboração de relatórios específicos pelo setor de patrimônio para que o setor contábil possa evidenciar a devida movimentação de tais bens como a baixa e a incorporação de novos ativos. A Controladoria do município tem buscado exigir que conste na nota fiscal de aquisição dos bens permanentes o respectivo número de tombamento visando garantir um efetivo registro e controle do patrimônio municipal. Segundo dados extraídos das demonstrações contábeis de 2011, os bens móveis do município representavam 45% (quarenta e cinco por cento) do total do Ativo real.

4.8 Dos bens imóveis.

Sim. Só é feito o reconhecimento e evidenciação na contabilidade. Entre eles o próprio prédio da prefeitura, escolas públicas municipais, secretarias, hospitais e postos de saúde da família. Quanto à mensuração está sendo feito um levantamento por uma comissão específica formada pela assessoria jurídica, o setor de tributos e a secretaria de infraestrutura visando o levantamento junto ao cartório de notas e registros de imóveis para averiguar a situação jurídica de todos os bens imóveis da entidade, bem como a averiguação física dos mesmos para promover uma reavaliação a preço de mercado ou quando não possível, atribuir uma estimativa a valor justo do bem para que possam ser mensurados e evidenciados pelo setor de contabilidade no Balanço Patrimonial. Até o final de 2012 será adotado procedimentos específicos visando à possibilidade de averiguação periódica de incorporação, baixa ou movimentação de tais bens. Segundo dados extraídos das demonstrações contábeis de 2011, os bens imóveis registrados no patrimônio municipal representavam 40% (quarenta por cento) do total do Ativo real.

4.9 Dos ativos intangíveis.

Não. Tais bens representam ativos que não possuem substancia física que pode ser identificável, controlado e gerador de benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais. Como o município não possui tais ativos não era feito seu reconhecimento, mensuração e evidenciação. Mas até o final do exercício de 2012 será adotado procedimentos específicos para que possa haver a identificação de tais ativos que compõem o patrimônio da entidade.

4.10 Dos ativos de infraestrutura.

Não. Até o presente não era feito o reconhecimento de tais bens, visto que não era possível mensurar e evidenciá-los no Balanço Patrimonial como as praças, vias públicas, as redes rodoviárias, sistemas de esgoto, sistema de abastecimento de água e energia e comunicações. Até o final do exercício de 2012 serão adotados procedimentos específicos junto à secretaria de infraestrutura e setor de patrimônio que vise à identificação de tais ativos para que possam ser reconhecidos, mensurados e evidenciados. E até o mês de junho do exercício de 2013 serão adotados procedimentos para que possam ser aplicados os conceitos de reavaliação, redução ao valor recuperável, depreciação, amortização e exaustão, dentre outros e que tais ajustes sejam reconhecidos e evidenciados pela contabilidade no Balanço Patrimonial.

5. O município faz o registro dos fenômenos econômicos:

5.1 Resultantes da execução orçamentária.

Sim. A entidade registra todos esses fenômenos. São todas as receitas e despesas que estão contidas na Lei Orçamentária Anual.

5.2 Independentes da execução orçamentária.

Sim. A entidade registra todos esses fenômenos, como exemplos: as incorporações extraorçamentárias, a produção de bens, a aquisição por restos a pagar de bens permanentes, reposição de bens, doação de bens, transferências de bens, sessão de bens e reavaliação.

6. O órgão faz o registro:

6.1 De depreciação.

Não. Todos os bens do imobilizado da entidade não passaram pela depreciação, permanecendo no Balanço Patrimonial o seu valor histórico constante na nota fiscal de compra. Mas para que seja implantado o novo modelo de contabilidade o município será obrigado a fazer a depreciação de seus bens. Segundo o MCASP alguns bens não se encontram sujeitos à depreciação como os terrenos e os bens de natureza cultural. A partir de 2013, serão adotados pelo Setor de Patrimônio procedimentos específicos visando à identificação, estimativa de vida útil restante, características e o método de depreciação de cada bem constante no imobilizado.

6.2 De amortização.

Não. A partir do exercício de 2013 o Setor de Patrimônio adotará procedimentos específicos que vise à identificação e avaliação de tais para quem possam sofrer amortização

6.3 De exaustão.

Não. A partir do exercício de 2013 o Setor de Patrimônio adotará procedimentos específicos que vise à identificação e avaliação de tais bens para que possam sofrer exaustão.

7. O município possui um sistema de custo.

Não. O Município aguarda orientações tanto da STN como do TCM-BA quanto a adoção de qual sistema de custos melhor se adapte as necessidades dos municípios.

8. O município já implantou os seguintes tópicos do MCASP:

8.1 Plano de contas único aplicado ao setor público - PCASP.

Não. Estão sendo esperadas orientações tanto da STN quanto do TCM-BA para que seja normatizado e disponibilizado o novo plano de contas único aplicado ao setor público previsto para entrar em vigor em a partir de 1º de janeiro de 2013.

8.2 Procedimentos contábeis orçamentários.

Sim. Tanto as receitas como as despesas são tratados de acordo com o MCASP sempre sendo observados os princípios orçamentários dentre os quais: universalidade, unidade, anualidade, orçamento bruto, publicidade, transparência e não vinculação da receita de impostos.

8.3 Procedimentos contábeis patrimoniais.

Não. Os itens como mensuração de ativos e passivos, mensuração do ativo imobilizado, depreciação, amortização e exaustão, provisões, passivos contingentes e sistemas de custos ainda não foram implantados pela entidade.

8.4 Procedimentos contábeis específicos.

Não. Itens como PPP (parcerias público-privadas) e RPPS (regime próprio de previdência social) não foram implantadas. A entidade não possui nenhuma PPP e RPPS. A entidade está vinculada ao RGPS (regime geral de previdência social) administrado pela Previdência Social.

8.5 Demonstrações contábeis aplicadas ao setor público.

Não. A entidade ainda não evidencia algumas demonstrações exigidas no MCASP dentre as quais: demonstrações de fluxo de caixa (DFC), demonstração de mutação do patrimônio líquido (DMPL) e demonstrações do resultado econômico (DRE), mas estão sendo feitos levantamentos para que essas demonstrações sejam implantadas o quanto antes. Realiza somente os seguintes balanços: patrimonial, orçamentário e financeiro, demonstração de variação patrimonial (DVP) e notas explicativas.

8.6 Demonstrativos de estatísticas de finanças públicas.

Não. Está sendo esperadas orientações tanto da STN quanto do TCM-BA para que sejam realizados tais demonstrativos.

9. O município oferece curso de capacitação e formação continuada aos servidores públicos municipais.

Sim. Em março de 2012, visando uma melhor qualificação dos servidores do setor de contabilidade e também adequar os mesmos às novas regras da nova contabilidade pública, foi ofertado um curso do novo modelo de contabilidade patrimonial aplicada ao setor público.

10. O município informa no portal da transparência as novas práticas de contabilidade implementadas.

Sim. No Site www.cristopolis.ba.io.org.br no link transparência está disponível as ações implementadas pela Prefeitura quanto à adoção da nova contabilidade. Foi publicado no site e no Diário Oficial o Decreto nº 007 de 30 de março de 2012 na qual a Prefeitura estabelece o cronograma de ações e procedimentos contábeis adotados e a adotar em face da Portaria STN nº 828 de 14 de dezembro de 2011.

11. O município possui um sistema integrado de informações.

Sim. Sendo um exemplo, o SIGA (sistema integrado de gestão e auditoria). Ele nasceu através de um estudo com Tribunais de Contas de outros Estados para se chegar a um bom senso para o serviço público. Todas as informações que vão para o Tribunal hoje obrigatoriamente têm também que ser cadastrado no SIGA. As inspetorias só confirmam a entrega da documentação mensal se também juntamente com a pasta documental for entregue um protocolo dizendo que toda documentação estão no SIGA. O sistema captura as informações de receitas, despesas, contratos, licitações, convênios, notas fiscais, folha de pagamento etc, e são enviados ao sistema integrado de informações mensalmente. O Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia – TCM-BA por intermédio de portarias específicas no futuro próximo pretende acabar com as pastas documentais nas inspetorias e com o SIGA ficou mais evidente. O trabalho que o técnico do tribunal está fazendo nas inspetorias será feito nas entidades como prefeituras, câmaras etc. Através desse sistema, o Tribunal de Contas pega todas as informações disponibilizadas e publica no portal da transparência no

próprio site do Tribunal para que estejam disponíveis a todos os cidadãos. É a transparência pública chegando a todos os municípios do Brasil.

Como determina o Art. 70 da CF de 1988:

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Dessa forma, o papel do Tribunal de Contas dos Municípios – BA no processo de convergência está na edição de resoluções que normatizam os procedimentos contábeis para que sejam dada aderência às normas adotadas com a Portaria n.º 828 da STN e o MCASP, possibilitando dessa forma uma maior transparência e credibilidade nas ações da gestão pública municipal.

O pilar regulativo da Teoria Institucional ficou evidente no decorrer da pesquisa, visto que a cultura legalista brasileira, *code law*, está presente nas mudanças da contabilidade patrimonial governamental, tendo em vista que somente podem ser implementadas por meio de instrumentos legais. O fato descrito fica comprovado no processo de convergência da contabilidade governamental do município de Cristópolis – BA por intermédio do Decreto n.º 007 de 30 de março de 2012 que estabelece um cronograma de ações em face da Portaria n.º 828 da STN. A partir desse Decreto outros instrumentos legais estão sendo editados como portarias e circulares com vistas à implementação da nova contabilidade pública no município.

Nos municípios brasileiros, principalmente em cidades pequenas, a pesquisa mostrou que a falta de estrutura de telecomunicações é evidente em grande parte delas, pois a internet banda larga não está disponível em todas as cidades brasileiras o que será essencial para que o cidadão possa acessar em tempo real todas as receitas e despesas do município, além do que em 2014 todos os municípios brasileiros serão obrigados a divulgar, via internet, todos os demonstrativos fiscais exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Outro item, a reavaliação dos bens na contabilidade do setor público irá acontecer porque nunca foi atribuído um valor justo para esses bens, ou quando atribuídos, foram registrados por valores indevidos, por isso a necessidade de haver uma reavaliação para ajustar os valores condizentes com a realidade de tais bens.

A pesquisa também mostrou que a contabilidade pública, nas cidades da Bahia, está caminhando para que cem por cento de suas rotinas relacionadas com o controle e transparência da gestão governamental sejam informatizadas, como se mostrou o SIGA. Isto trará uma grande economia de tempo e pessoal, visto que as atuais pastas que são enviadas mensalmente as inspetorias do Tribunal de Contas da Bahia serão gradativamente substituídos pelos sistemas online.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Durante a investigação buscou-se evidências se a gestão municipal está preparada para a implementação da contabilidade patrimonial governamental exigida pela Portaria n.º 828 da STN. Ao longo da pesquisa está evidente que tanto os objetivos quanto o problema de pesquisa foram alcançados permitindo que achados comprovem a situação atual do processo de convergência no município pesquisado.

Considerando o processo de mudança que está ocorrendo na contabilidade patrimonial governamental no Brasil esta pesquisa apresentou uma série de inovações, dentre elas estão à

mensuração de bens móveis e imóveis bem como sua depreciação, exaustão e amortização; implantação de um sistema de custos; novas demonstrações contábeis que serão obrigatórias dentre elas a: demonstração de fluxo de caixa, demonstração da mutação do patrimônio líquido e a demonstração do resultado econômico além do novo plano de contas único para todos os órgãos e entidades da administração pública. Essas inovações foram verificadas em um município da região Nordeste brasileira e os principais fatores verificados que dificultarão a convergência são à falta de pessoal qualificado na área de contabilidade, falta de tecnologia da informação e capacitação dos servidores envolvidos com a implementação das inovações inerentes a contabilidade patrimonial governamental.

Nesse contexto, a partir da análise dos dados constatou-se que a Prefeitura Municipal de Cristópolis ainda não está preparada para a convergência, visto que alguns itens tanto do MCASP quanto da Portaria n.º 828 da STN não estão implantados de forma efetiva, dentre eles as demonstrações: DFC, DMPL e DRE; falta de um plano de contas único; falta de um sistema de custos além de outros itens dentre os quais a falta de reconhecimento e mensuração mensal da dívida ativa, dos ajustes para perdas, das provisões, da depreciação, da exaustão e da amortização dos bens móveis e imóveis.

No entanto, observa-se que o gestor municipal está buscando meios para que esse processo ocorra de forma efetiva até o final de 2014. Algumas ações foram realizadas pela autoridade máxima municipal como exemplo, a efetivação de um servidor no setor contábil, busca de novas tecnologias da informação para serem disponibilizadas em tempo real todas as receitas e despesas municipais e instalação de comissões específicas para realizarem os levantamentos necessários para implantar todas as exigências da Portaria n.º 828 da STN até 2014.

Isso não será uma tarefa fácil tanto para a União, Estados e o DF com toda a estrutura física e pessoal, quanto mais para cidades pequenas, pois será uma mudança de cultura na contabilidade pública que deixará de ter um enfoque orçamentário para o patrimonial, dando assim uma maior transparência na gestão pública.

Como diferencial dessa pesquisa em relação às outras já realizadas, esta distingue pelo fato de ser uma pesquisa de campo em um ente federado municipal. Além disso, a pesquisa avança além da teoria quando investiga, na prática, por meio da lista de checagem, as dificuldades enfrentadas pelo município na implementação da nova contabilidade patrimonial governamental.

Considerando que é um processo recente, como sugestão de pesquisa futura, recomenda-se que esse trabalho seja replicado em outros Municípios brasileiros, bem como nos Estados.

REFERÊNCIAS

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

BRASIL. Ministério da fazenda. **Portaria MF n.º 184, de 25 de agosto de 2008**. Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torna-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, 26 de agosto de 2008.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Organização do texto: Juarez de Oliveira. Brasília. Senado Federal - subsecretaria de edições técnicas. 2009.

CRISTÓPOLIS. **Decreto n.º 04/2010 de 22 de março de 2010**. Dispõe sobre a Homologação do concurso público e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.concepcaoconcursos.com.br/Images/upload/File/Prefeitura%20de%20Cristopolis/Concurso%20Publico/Homologao/HOMOLOGACAO DECRETO N 04 2010.pdf](http://www.concepcaoconcursos.com.br/Images/upload/File/Prefeitura%20de%20Cristopolis/Concurso%20Publico/Homologao/HOMOLOGACAO%20DECRETO%20N%2004%202010.pdf)>. Acesso em 24 de outubro de 2012.

CRISTÓPOLIS. **Decreto n.º 007 de 30 de março de 2012** – Estabelece o cronograma de ações e adequações dos procedimentos contábeis adotados e a adotar em face a Portaria STN n.º 828 de 14 de dezembro de 2011, no município de Cristópolis para implantações das novas normas de contabilidade aplicada ao setor público nos termos do artigo 6º da Portaria STN n.º 828 de 14 de dezembro de 2011, dá outras providências. Disponível em: <<http://www.cristopolis.ba.io.org.br/diarioOficial/index/227/2012/-/30-03-2012/30-03-2012/->>. Acesso em 24 de outubro de 2012.

CRISTÓPOLIS. **Edital n.º 001/2010**. A prefeitura municipal de Cristópolis, nos termos do art. 37 da Constituição Federal, Lei Orgânica Municipal, Lei n.º 108/2006 – Plano de Classificação, Cargos e Salários dos Servidores Públicos do Município de Cristópolis, Lei n.º 126/2009 e Lei n.º 142/2009 e demais disposições concernentes à matéria, faz saber que será realizado Concurso Público para preenchimento de cargos vagos do Quadro Permanente de Pessoal, que será regido pelas disposições deste Edital. Disponível em: <http://www.concepcaoconcursos.com.br/Images/upload/File/Prefeitura%20de%20Cristopolis/Edital_Vagas_12.01.10%283%29.pdf>. Acesso em 24 de outubro de 2012.

FEIJÓ, Paulo Henrique. Setor público prepara convergência. **Revista Transparência Ibracon**. São Paulo. Editora Ex libris. Ed. 1, ano 1, número 1, p. 44, abril – junho 2011. Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/lisRevistaTransparencia.php>> Acesso em: 24 de outubro de 2012.

FEIJÓ, Paulo Henrique. Setor público prepara convergência. **Revista Transparência Ibracon**. São Paulo. Editora Ex libris. Ed. 1, ano 1, número 1, p. 43-44, abril – junho 2011. Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/lisRevistaTransparencia.php>> Acesso em: 24 de outubro de 2012.

IBGE - INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. Disponível em <<http://www.ibge.gov.br/cidadesat/link.php?codmun=290970>>. Acesso em: 24 de outubro de 2012

MACHADO-DA-SILVA, C. L.; GONÇALVES, S. A. Nota Técnica: a Teoria Institucional. In. CLEGG, S. R.; HARDY, C.; NORD, W. R. (orgs. Edição original). **Handbook de Estudos Organizacionais**. 1. v. São Paulo: Atlas, 2007.

MOURA, P. A. A.; LIMA, D. V.; FERREIRA, L. O. G. **Plano de contas e convergência aos padrões internacionais**: estudo comparativo entre as propostas dos governos brasileiro e espanhol. 2009.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade Internacional**. São Paulo: Atlas, 2005.

NIYAMA, J. K; COSTA, P. S.; BOTELHO, D. R. **Principais Causas das Diferenças Internacionais no Financial Reporting**: uma Pesquisa Empírica em Instituições de Ensino Superior do Nordeste e Centro-Oeste do Brasil. Contexto, Porto Alegre – RS, v. 5, n.8, p.31-50, 2005.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público** – parte IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público. Brasília. 5ª ed. 2012.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Portaria n.º 828, de 14 de dezembro de 2011**. Altera o prazo de implementação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e dá outras providências. Disponível em: http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PortSTN_828_20111214.pdf. Acesso em: 24 de outubro de 2012.

SOUTO MAIOR, V. Setor público prepara convergência. **Revista Transparência Ibracon**. São Paulo. Editora Ex libris. Ed 1, ano 1, número 1, p. 42, abril – junho 2011. Disponível em: < <http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/lisRevistaTransparencia.php>>. Acesso em: 24 de outubro de 2012.

SCOTT, W. Richard. **Institutions and organizations**. London: Sage, 2001

VENTURA, E. C. F. **Dinâmica de Institucionalização de Práticas Sociais**: estudo de reponsabilidade social no campo das organizações bancárias. 2005. 351p. Tese (Doutorado em Administração). Centro de Formação Acadêmica e Pesquisa, Fundação Getúlio Vargas.

VENDRUSCOLO, M. I. ; SALLABERRY, J. D. **Padrões de Contabilidade Pública para as Propriedades, Instalações e Equipamentos**: uma análise da IPSAS 17 e das normas nacionais convergentes ao padrão internacional. Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 11. São Paulo. 2011. Disponível em: < <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos112011/78.pdf>> Acesso em 24 de outubro de 2012.

YIN, Roberto K. Estudo de caso – **Planejamento e método**. 2. ed. Porto Alegre. Bookman, 2001.

WEFFORT, Elionor Farah Jreige. **O Brasil e a harmonização contábil internacional**: influência dos sistemas jurídicos e educacional, da cultura e do mercado. São Paulo: Atlas, 2005.

ZARTH, Samantha Braga. **A aplicação integral do regime de competência na contabilidade pública brasileira segundo as normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público**. Porto Alegre. 2010. Disponível em: < <http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/25769/000751648.pdf?sequence=1>>. Acesso em 24 de outubro de 2012.