

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS - UFMG  
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS - FACE  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS - DCIC  
CENTRO DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISAS EM  
CONTABILIDADE E CONTROLADORIA - CEPCON**

DAISY APARECIDA MOREIRA

**ESTUDO DA IMPLANTAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS  
APLICADAS À CONTABILIDADE PÚBLICA ACERCA DOS  
PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS PATRIMONIAIS NAS  
PREFEITURAS DA REGIÃO METROPOLITANA DE BELO  
HORIZONTE**

BELO HORIZONTE  
2015

DAISY APARECIDA MOREIRA

ESTUDO DA IMPLANTAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS  
APLICADAS À CONTABILIDADE PÚBLICA ACERCA DOS  
PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS PATRIMONIAIS NAS PREFEITURAS  
DA REGIÃO METROPOLITANA DE BELO HORIZONTE

Monografia apresentada ao Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Contabilidade e Controladoria do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Minas Gerais - UFMG, como requisito parcial para obtenção do título de Especialização em Auditoria.

**Orientador:** Prof. Osmar Teixeira de Abreu

BELO HORIZONTE  
2015

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus por permitir mais esta oportunidade de crescimento e por iluminar meu caminho.

Ao professor Osmar, pela orientação, apoio e confiança. Ao professor João Aristides, por contribuir com o aprimoramento do trabalho. Aos demais professores desta especialização pelos ensinamentos no decorrer do curso.

Aos profissionais contábeis dos 34 municípios que responderam ao questionário, sem eles não seria possível a concretização deste estudo.

Meus agradecimentos às amigas, Viviane, Renata, Ellem, Vanessa, Thaís, Rosilene, Bárbara, companheiras de trabalhos, e aos demais colegas de classe.

A minha família, em especial a minha avó Maria, pelo incondicional amor e torcida. Ao meu namorado Rodrigo, pelo apoio, incentivo e compreensão. E a minha mãe, principal motivo de meu esforço e inspiração.

## LISTA DE FIGURAS

- 01 – Campo de aplicação da contabilidade aplicada ao setor público.....p. 19
- 02 - Esquema de implementação da avaliação e depreciação de bens públicos.....p. 35
- 03 - Esquema de levantamento de dados de pesquisa *survey*.....p. 37
- 04 - Mapa da região metropolitana de Belo Horizonte.....p. 39

## LISTA DE QUADROS

- 01 - Resumo da adoção por parte dos entes públicos das normas e dos manuais de contabilidade.....p. 25
- 02 - Relação das normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público.....p. 26
- 03 - Reconhecimento da VPA antes da ocorrência da arrecadação da receita orçamentária.....p. 30
- 04 - Avaliação e mensuração dos elementos patrimoniais no setor público.....p. 33
- 05 - Dados gerais da região metropolitana de Belo Horizonte.....p. 40

## LISTA DE TABELAS

01 – Respostas da questão 01.....	p. 41
02 – Respostas da questão 02.....	p. 42
03 – Respostas da questão 03.....	p. 43
04 – Respostas da questão 04.....	p. 44
05 – Respostas da questão 05.....	p. 45
06 – Respostas da questão 06.....	p. 46
07 – Respostas da questão 07.....	p. 47
08 – Respostas da questão 08.....	p. 48
09 – Respostas da questão 09.....	p. 49
10 – Respostas da questão 10.....	p. 49
11 – Melhorias ocasionadas pela convergência.....	p. 50

## LISTA DE GRÁFICOS

- 01 – Adoção de plano de ação e cronograma de implantação dos PCP.....p. 41
- 02 – Elaboração do balanço patrimonial inicial para refletir novas práticas contábeis adotadas para o setor público.....p. 42
- 03 – Avaliação do inventário dos bens permanentes efetuando a reavaliação ou redução ao valor recuperável dos bens.....p. 43
- 04 – Cálculo mensal da depreciação, amortização ou exaustão e reconhecimento da despesa no resultado.....p. 44
- 05 – Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos por competência.....p. 45
- 06 – Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações e provisões por competência.....p. 46
- 07 - Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis, imóveis e intangíveis, e ativos de infraestrutura.....p. 47
- 08 - Registro no ativo não circulante dos bens de uso comum (os que absorvem ou absorveram recursos públicos) ou aqueles eventualmente recebidos em doação.....p. 48
- 09 - Implantação do sistema de custos nos municípios.....p. 49

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CF –	Constituição Federal
CFC –	Conselho Federal de Contabilidade
CPC –	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
DCASP –	Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público
IAS –	<i>Normas Internacionais de Contabilidade</i>
IASB –	<i>International Accounting Standards Board</i>
IASC –	<i>International Accounting Standards Committee</i>
IFAC –	<i>International Federation of Accountants</i>
IFRS –	<i>International Financial Reporting Standards</i>
IPC –	Instruções de Procedimentos Contábeis
IPSASB –	<i>International Public Sector Accounting Standards Board</i>
IPSAS –	<i>International Public Sector Accounting Standards</i>
IPTU –	Imposto Predial e Territorial Urbano
LOA –	Lei Orçamentária Anual
LRF –	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP –	Manuais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
NBCASP –	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
NBC T –	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas
PCE –	Procedimentos Contábeis Específicos
PCO –	Procedimentos Contábeis Orçamentários
PCP –	Procedimentos Contábeis Patrimoniais
PCASP –	Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
PPA –	Plano Plurianual
RMBH –	Região Metropolitana de Belo Horizonte
SBCASP –	Seminário Brasileiro de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
SIAFI –	Sistema Integrado de Administração Financeira
SOF –	Secretaria de Orçamento Federal
STN –	Secretaria do Tesouro Nacional
TCE –	Tribunal de Contas do Estado
TCU –	Tribunal de Contas da União
VPA –	Varição Patrimonial Aumentativa
VPD –	Varição Patrimonial Diminutiva

## RESUMO

A contabilidade aplicada ao setor público, ramificação da contabilidade, tem passado por intensas modificações em virtude do processo de convergência com as normas internacionais de contabilidade publicadas pelo IFAC (*International Federation of Accountants*). As informações geradas pela contabilidade pública, em consonância com as novas normas, devem ser completas em todo o aspecto relevante, comparáveis e prevalecerem na essência sob a forma para que possam ser realmente úteis aos seus usuários. A Secretaria do Tesouro Nacional e o Conselho Federal de Contabilidade publicaram as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público que estão em processo de implantação, mas, porém pouco abordadas em livros, motivo pelo qual o tema foi selecionado. Dentre as principais mudanças ocorridas destacam-se a mudança no registro contábil dos atos e fatos, da depreciação, amortização e exaustão, reavaliação e redução ao valor recuperável de ativos, além da criação do subsistema de custos. O objetivo principal deste estudo é identificar qual o andamento da aplicação das normas internacionais de contabilidade acerca dos procedimentos contábeis patrimoniais nas prefeituras da região metropolitana de Belo Horizonte. A análise desta pesquisa foi realizada mediante abordagem descritiva de natureza qualitativa quantitativa, através de procedimento bibliográfico e de levantamento ou *survey*. Para desenvolvimento dos trabalhos foram realizadas pesquisas por meio de questionário estruturado aplicado aos profissionais contábeis responsáveis pelas prefeituras de cada uma das 34 cidades da região metropolitana de Belo Horizonte. O resultado obtido indica que a maioria dos municípios está em fase inicial de convergência e ainda será necessário muito trabalho.

Palavras chave: NBCASP. Convergência. Procedimentos Contábeis Patrimoniais. Contabilidade Pública.

## **ABSTRACT**

Accounting applied to the public sector, accounting branch, has undergone enormous changes as a result of convergence with international accounting standards issued by IFAC (International Federation of Accountants). The information generated by the public accounting in line with the new standards should be complete in all material respect, comparable and prevail in essence in the form so they can be really useful to its users. The National Treasury and the Federal Accounting Council published the Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector who are under implementation but yet little discussed in books, for which the theme was selected. Among the major changes taking place stand out from the change in the accounting records of the acts and facts, depreciation, depletion and amortization, revaluation and impairment of assets, and costs subsystem creation. The aim of this study is to identify the progress in implementation of international accounting standards on the equity accounting procedures in the municipalities of the metropolitan region of Belo Horizonte. The analysis of this research was carried out by descriptive quantitative approach of qualitative nature, through bibliographic procedure and survey. For development works were carried out research using a structured questionnaire administered to responsible financial professionals by local governments of each of the 34 cities in the metropolitan region of Belo Horizonte. The result indicates that most municipalities are in early stages of convergence and hard work will still be needed.

**Keywords:** NBCASP. Convergence. Equity Accounting Procedures. Public Accounting.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	13
<b>1.1 Contextualização</b> .....	13
<b>1.2 Problema</b> .....	14
<b>1.3 Justificativa</b> .....	14
<b>1.4 Objetivo</b> .....	14
1.4.1 Objetivo Principal.....	14
1.4.2 Objetivos Específicos .....	15
<b>1.5 Objeto de Estudo</b> .....	15
<b>1.6 Estrutura da Pesquisa</b> .....	15
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	16
<b>2.1 Governo</b> .....	16
<b>2.2 Administração Pública Municipal</b> .....	16
<b>2.3 Contabilidade</b> .....	17
<b>2.4 Contabilidade Pública</b> .....	18
<b>2.5 Controle</b> .....	19
2.5.1 Controle Interno.....	20
2.5.2 Controle Externo .....	20
<b>2.6 A Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público</b> .....	21
2.6.1 NBC T 16 .....	22
2.6.2 Manuais de Contabilidade Aplicados ao Setor Público e Instruções de Procedimentos Contábeis .....	23
2.6.3 Prazo para a Implantação.....	24
<b>2.7 Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público</b> .....	25
<b>2.8 Principais Mudanças</b> .....	27
<b>2.9 Procedimentos Contábeis Patrimoniais</b> .....	29
2.9.1 Composição do Patrimônio Público .....	29
2.9.2 Variações Patrimoniais .....	30
2.9.3 Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos.....	32
2.9.4 Reavaliação, Redução ao Valor Recuperável, Depreciação, Amortização e Exaustão... 34	

<b>3 METODOLOGIA</b> .....	37
<b>4 ANÁLISE DOS RESULTADOS</b> .....	39
<b>4.1 Contextualização</b> .....	39
<b>4.2 Pesquisa</b> .....	41
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	51
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	52
APÊNDICE A - QUESTIONÁRIO APLICÁVEL ÀS PREFEITURAS MUNICIPAIS DA REGIÃO METROPOLITANA DE BELO HORIZONTE ACERCA DA IMPLANTAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE PÚBLICA .....	58

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 Contextualização

Segundo Carvalho e Ceccato,

a Contabilidade é uma ciência social que interpreta o patrimônio das entidades, registrando dados com o objetivo final de prestar informações de forma organizada e focada, analisando e controlando não apenas o aspecto material, mas principalmente sob a ótica econômica e financeira, demonstrando as mutações ocorridas e os resultados obtidos em determinado período. CARVALHO E CECCATO (2011, p. 1)

A contabilidade pública, uma ramificação da contabilidade, foco deste trabalho, tem procedimentos específicos e diferenciados.

A contabilidade pública brasileira, conforme Bezerra Filho (2014, p. 1), “passa por um momento de renovação estrutural efetiva e de indispensáveis atualizações daí decorrentes”.

Essa evolução que busca atender com eficiência aos diversos usuários da contabilidade pública, se intensificou nos últimos anos. Em 2007 o Conselho Federal de Contabilidade - CFC divulgou a resolução n.º 1.111; em 2008, em virtude da convergência com as Normas Internacionais de Contabilidade – IAS, editadas pelo IFAC (*International Federation of Accountants*), publicou as dez primeiras Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - NBCASP, números 1.128 a 1.137/08; e, em dezembro de 2011 a Resolução n.º 1.366, todas com o objetivo de uniformizar os conceitos e procedimentos da ciência contábil, acompanhando inclusive o movimento de convergência com as normas internacionais de contabilidade.

A Secretaria do Tesouro Nacional - STN, que possui a incumbência de editar normas gerais para a contabilidade pública nacional, também vem editando Manuais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP, que se encontram na 6ª edição, e também Instruções de Procedimentos Contábeis – IPC e Notas Técnicas. O MCASP Parte II, Procedimentos Contábeis Patrimoniais, devida a alta complexidade e volume de procedimentos a serem adotados, será destacado neste trabalho.

Além das normas acima apontadas, Carvalho e Ceccato (2011, p. 9) citam como normas correlatas o Decreto n.º 93.872/1986, o Decreto n.º 5.355/2005, a Portaria MPOG n.º 41/2005 e o Decreto n.º 99.658/1990.

## **1.2 Problema**

Em face do exposto, julgou-se oportuno investir esforços no sentido de buscar resposta para o seguinte problema, que orientará esta pesquisa: qual o andamento da aplicação das normas internacionais de contabilidade acerca dos procedimentos contábeis patrimoniais nas prefeituras da região metropolitana de Belo Horizonte?

## **1.3 Justificativa**

Este tema foi escolhido por ser pouco abordado em livros de contabilidade pública além de haver poucos profissionais contábeis habilitados na área, tendo em vista que o enfoque destes se atém à contabilidade geral ou mercantil. A relevância deste tema é inegável, uma vez que o contador deve estar à frente da prestação de contas junto aos órgãos fiscalizadores, como os tribunais de contas e órgãos de controle interno, além de cuidar de toda parte contábil e da prestação de contas à sociedade, fazendo com que o cidadão possa entender, analisar, criticar e sugerir novas formas de melhor administrar os recursos públicos.

## **1.4 Objetivo**

### **1.4.1 Objetivo Principal**

Este trabalho tem como objetivo principal identificar qual o andamento da aplicação das normas internacionais de contabilidade acerca dos procedimentos contábeis patrimoniais nas prefeituras da região metropolitana de Belo Horizonte.

### 1.4.2 Objetivos Específicos

Como objetivos específicos destacam-se:

- a) revisão teórica e normativa envolvendo o tema objeto de estudo;
- b) identificar e relacionar os municípios da região metropolitana de Belo Horizonte;
- c) consultar os municípios acerca das implantações dos procedimentos patrimoniais;
- d) comparar o cenário encontrado entre os municípios.

### 1.5 Objeto de Estudo

Com base nas considerações anteriores, o objeto deste estudo será uma análise descritiva da implantação das normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público sobre os aspectos patrimoniais na região metropolitana de Belo Horizonte.

### 1.6 Estrutura da Pesquisa

Essa pesquisa está estruturada em cinco capítulos. O primeiro se dedicou aos aspectos introdutórios: contextualização, definição do problema de pesquisa, justificativa, objetivos geral e específico e objeto de estudo. O segundo capítulo se dedica a revisão teórica, partindo das perspectivas regulatórias, leis, normas e manuais acerca da contabilidade pública, das inovações e do processo de convergência com as normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público. O terceiro capítulo traz os aspectos metodológicos, o quarto capítulo esboça alguns aspectos da região metropolitana de Belo Horizonte e apresenta o resultado da pesquisa realizada e o quinto e último capítulo se dedica às considerações finais.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

Nesta seção serão abordados alguns conceitos relevantes e as principais mudanças ocorridas na contabilidade pública em virtude da convergência com as normas internacionais de contabilidade.

### **2.1 Governo**

A organização político-administrativa do Brasil, conforme o art. 18 da Constituição Federal – CF de 1988, compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos nos termos da Constituição.

Segundo Meirelles (1998, p. 65), governo, em sentido formal, é o conjunto de poderes e órgãos constitucionais; em sentido material, é o complexo de funções estatais básicas; em sentido operacional, é a condução política dos negócios públicos.

### **2.2 Administração Pública Municipal**

Conforme Meirelles (1998, p. 65), a administração pública é o conjunto de órgãos instituídos para consecução dos objetivos do governo, das funções necessárias aos serviços públicos em geral, e o desempenho perene e sistemático, legal e técnico, dos serviços próprios do estado ou por ele assumidos em benefício da coletividade

Vasconcelos Júnior (2012) observa que dentro desse arcabouço constitucional, o município forma a federação – paralelamente à união e aos estados-membros – conta com autonomia administrativa (competência para a auto-organização de seus órgãos e serviços), legislativa (competência para editar leis, inclusive sua Lei Orgânica) e política (competência para eleger os integrantes do executivo e do legislativo).

A Constituição Federal de 1988 traz em seu texto as competências do município, que podem ser exclusivas, ou concorrentes com a União e com os estados-membros. Consoante Rodembusch (2010) existem na CF poderes explícitos e implícitos, sendo os explícitos aqueles expressos na Constituição e os implícitos seriam aqueles que resultam como consequência lógica e necessária de um poder explícito ou dos princípios adotados pela Constituição.

Conforme Basílio (2013) o governo do município divide suas funções, que são exercidas por meio de órgãos. No que tange às tarefas executivas, incumbe-se à prefeitura municipal; e quanto às legislativas, estão a cargo da câmara municipal.

Os municípios, de acordo com Andrade (2013, p. 1) após a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, tiveram novo foco, no que se refere à gestão pública, dado que surgiram novas necessidades quanto à direção, planejamento, controle e organização administrativa, em observação das exigências cada vez mais voltadas à transparência dos atos e fatos dos gestores públicos.

Outro fator que tem exigido atenção e esforço dos municípios é a convergência com as normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público. Vêm ocorrendo seminários e fóruns de contabilidade pública por iniciativa de associações, como a Associação Mineira de Municípios, para auxiliar os Municípios no processo de convergência, e também o Seminário Brasileiro de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – SBCASP, por iniciativa da STN, o qual já foi apresentado duas edições.

### **2.3 Contabilidade**

Na visão de Sá (1998, p. 42 *apud* SILVA, 2008) “Contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação à eficácia das células sociais”.

Segundo o CFC (2008, p. 19), a contabilidade possui objeto próprio – o patrimônio das entidades – e consiste em conhecimentos obtidos por metodologia racional, com as condições

de generalidade, certeza e busca das causas, em nível qualitativo semelhante às demais ciências sociais.

Marion (2005, p. 25) considera a contabilidade como sistema de informação destinado a prover seus usuários de dados para ajudá-los a tomar decisões, sendo estes qualquer pessoa física ou jurídica que tenha interesse nos dados de uma entidade.

Conforme Iudícibus, Martins e Carvalho (2005, p. 13), a morfologia contábil estabelece as medidas e classificações das espécies e subespécies da contabilidade, sendo importante no seu processo evolutivo das espécies contábeis, nas quais em cada subespécie, existem classificações específicas. Neste estudo será trabalhada a espécie contabilidade pública.

## **2.4 Contabilidade Pública**

A contabilidade pública, segundo Carvalho e Ceccato (2011, p. 2) é o ramo da ciência contábil que aplica os conceitos, princípios e normas contábeis nos atos e fatos administrativos de gestão pública orçamentária, financeira e patrimonial, custos e de compensação, nos órgãos e entidades da administração pública direta e indireta abrangidas em seu campo de atuação, fornecendo informações úteis, tempestivas, compreensíveis e fidedignas aos seus usuários.

O campo de aplicação da contabilidade pública é composto pela administração direta (poderes executivo, legislativo, judiciário e funções essenciais à justiça) e indireta (autarquias, fundações públicas, fundos, empresa pública, sociedade de economia mista), conforme explica Silva (2012, p. 6).

Já para Bezerra Filho (2014, p. 03), em *stricto sensu*, a aplicação da contabilidade no setor público se dá aos órgãos, entidades e fundos da administração direta e indireta, com exceção das empresas estatais não dependentes. Já em *lato sensu*, após a edição da NBC T 16.1, a aplicação se estendeu às entidades não governamentais, que recebam ou movimentem recursos públicos na execução de suas atividades, integralmente ou apenas para fins de prestação de contas.



FIGURA 01 – Campo de aplicação da contabilidade aplicada ao setor público

Fonte: BEZERRA FILHO (2014, p. 03)

## 2.5 Controle

Segundo Carvalho e Ceccato (2011, p. 887) o controle sobre os recursos públicos é condição imprescindível para a construção do estado democrático de direito e objetiva fiscalizar e avaliar a ação governamental e o desempenho dos gestores públicos, além de coibir o inadequado gerenciamento de recursos públicos, bem como impedir os atos intencionalmente ilegais lesivos ao erário.

A Constituição Federal de 88, em seu art. 70, parágrafo único, define:

Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumia obrigações de natureza pecuniária.

Segundo Quintana *et al* (2011, p. 144), o controle das contas públicas vai além da simples verificação de obediência às normas vigentes, pois inclui ainda o aspecto relacionado à eficiência, eficácia e economicidade dos atos públicos.

A CF/88, ainda relata, em seu art. 70, *caput*, que a fiscalização será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

### 2.5.1 Controle Interno

Para Quintana *et al* (2011, p. 145) o controle interno pode ser entendido como todas as ações e medidas adotadas numa entidade, destinadas a prevenir e salvaguardar o seu patrimônio, bem como acompanhar os seus processos e rotinas.

Segundo Carvalho e Ceccato (2011, p. 888), o controle interno é efetuado internamente pela própria instituição, dessa forma, todos da administração direta e indireta, os órgãos, entidades e poderes, deverão manter sistema de controle interno. A exemplo, no poder executivo da União pode-se citar a Controladoria Geral da União - CGU.

A NBC T 16.8, em vigor a partir de janeiro de 2010, estabelece referenciais para o controle interno como suporte do sistema de informação contábil, no sentido de minimizar riscos e dar efetividade às informações da contabilidade, visando contribuir para o alcance dos objetivos da entidade do setor público.

A referida norma classifica o controle interno em operacional, contábil e normativo.

### 2.5.2 Controle Externo

A Constituição Federal, em seu art. 71, define que o controle externo em âmbito nacional é de competência do Congresso Nacional, que o exerce com o auxílio do Tribunal de Contas da União – TCU.

Segundo Quintana *et al* (2011, p. 147), no âmbito estadual e municipal, o controle externo é exercido pelas assembleias legislativas e câmara dos vereadores, respectivamente, e em ambos os casos contam com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado – TCE ou do município, quando houver.

A lei n.º 4.320/1964 dispõe em seu art. 81 que “o controle da execução orçamentária, pelo Poder Legislativo, terá por objetivo verificar a probidade da administração, a guarda e legal emprego dos dinheiros públicos e o cumprimento da Lei de Orçamento.”

A periodicidade da prestação de contas, conforme a lei n.º. 4.320/1964 art. 82, é anual, no prazo estabelecido nas constituições ou nas leis orgânicas dos municípios.

A lei n.º 101/2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal, define em seu art. 48 que será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público as prestações de contas e o respectivo parecer prévio.

## **2.6 A Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público**

Conforme Silva (2012, p. 63), existem diversos critérios e práticas contábeis aplicáveis de acordo com as características de cada país. E a contabilidade, por ser uma ciência social aplicada, é muito influenciada por aspectos culturais, políticos, históricos e econômicos do ambiente no qual está inserida.

A padronização do registro contábil possibilitará aos usuários acesso a informações consistentes e confiáveis para a tomada de decisão. Esta uniformização deve abranger atos e fatos no âmbito do setor público, em todas as etapas da receita e da despesa, dentre as quais se destacam o planejamento, orçamento, programação financeira, execução orçamentária e financeira, passando pelo controle patrimonial e dos atos que possam afetar o patrimônio. (STN, Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Volume IV)

### 2.6.1 NBC T 16

As NBCASP (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público) T 16, as quais foram aprovadas pelas Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade n.º 1.128 a n.º 1.137/2008 e n.º 1.366/2011, são as seguintes:

➤ NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação

Estabelece a conceituação, o objeto e o campo de aplicação da contabilidade aplicada ao setor público.

➤ NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis

Estabelece o conceito de patrimônio público, sua classificação sob o enfoque contábil, o conceito e a estrutura do sistema de informação contábil.

➤ NBC T 16.3 – Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil

Estabelece as bases para controle contábil do planejamento desenvolvido pelas entidades do setor público, expresso em planos hierarquicamente interligados.

➤ NBC T 16.4 – Transações no Setor Público

Estabelece conceitos, natureza e tipicidades das transações no setor público.

➤ NBC T 16.5 – Registro Contábil

Estabelece critérios para o registro contábil dos atos e dos fatos que afetam ou possam vir a afetar o patrimônio das entidades do setor público.

➤ NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis

Estabelece as demonstrações contábeis a serem elaboradas e divulgadas pelas entidades do setor público: balanço patrimonial; balanço orçamentário; balanço financeiro; demonstração das variações patrimoniais; demonstração dos fluxos de caixa; e demonstração do resultado econômico.

➤ NBC T 16.7 – Consolidação das Demonstrações Contábeis

Estabelece conceitos, abrangência e procedimentos para a consolidação das demonstrações contábeis no setor público.

➤ NBC T 16.8 – Controle Interno

Estabelece referências para o controle interno como suporte do sistema de informação contábil, no sentido de minimizar riscos e dar efetividade às informações da contabilidade, visando contribuir para o alcance dos objetivos da entidade do setor público, determina sua abrangência, sua classificação, sua estrutura e componentes.

➤ NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão

Estabelece critérios e procedimentos para o registro da depreciação, da amortização e da exaustão.

➤ NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público

Estabelece critérios e procedimentos para a avaliação e a mensuração de ativos e passivos integrantes do patrimônio de entidades do setor público.

➤ NBC T 16.11 – Sistema de Informação de Custos do Setor Público

Visa estabelecer a conceituação, o objetivo, os objetos e as regras de mensuração e evidenciação dos custos no setor público.

## 2.6.2 Manuais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e Instruções de Procedimentos Contábeis

Em consonância com as normas, a Secretaria do Tesouro Nacional editou Manuais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP que estão na 6ª edição. Os manuais editados até o momento são os seguintes:

- Parte I, Procedimentos Contábeis Orçamentários;
- Parte II, Procedimentos Contábeis Patrimoniais;
- Parte III, Procedimentos Contábeis Específicos;
- Parte IV, Plano de Contas Aplicado ao Setor Público;
- Parte V, Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público.

Além dos manuais foram editadas Instruções de Procedimentos Contábeis – IPC para auxiliar na transição normativa, as quais estão listadas abaixo:

- IPC 00 – Plano de Transição para Implantação da Nova Contabilidade;
- IPC 01 – Transferência de Saldos Contábeis e Controle de Restos a Pagar;
- IPC 02 – Reconhecimentos dos Créditos Tributários pelo Regime de Competência;
- IPC 03 – Encerramento de Contas no PCASP;
- IPC 04 – Metodologia para Elaboração do Balanço Patrimonial;
- IPC 05 – Metodologia para Elaboração da Demonstração das Variações Patrimoniais;
- IPC 06 – Metodologia para Elaboração do Balanço Financeiro;
- IPC 07 – Metodologia para Elaboração da Demonstração do Balanço Orçamentário;
- IPC 08 – Metodologia para Elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa.

### 2.6.3 Prazo para a Implantação

As normas de contabilidade aplicada ao setor público, consoante Silva (2012, p. 65) são obrigatórias para os fatos ocorridos a partir de 2010, porém, como foram absorvidas pelos MCASP e segundo estes, elas serão facultativas a partir de 2010 e obrigatórias em alguns casos em 2011 e em outros até 2014, conforme demonstrado no Quadro 01.

Contudo, em 21 de dezembro de 2012, a Secretaria do Tesouro Nacional publicou a Portaria n.º 753 que prorrogou o prazo de implantação do PCASP e das DCASP para até o término do exercício de 2014. Em 21 de novembro de 2013 a Portaria STN n.º 634, em seu art. 13, afirmou que os PCP terão prazos finais de implantação estabelecidos de forma gradual por meio de normativos da STN, a partir de 2015.

QUADRO 01 - Resumo da adoção por parte dos entes públicos das normas e dos manuais de contabilidade\*

Parte	Manual	Facultativo	Obrigatório a partir de:	Execução
Parte I	PCO	2010	2011	
Parte II	PCP	Gradualmente a partir de 2012	Integralmente até o final de 2014**	Lei específica que antecipe o prazo
Parte III	PCE	2011	2012	
Parte IV	PCASP	2012	2013	
Parte V	DCASP	2012	2013	

\*Atualizado pela Portaria n.º 828/11.

\*\*Cada Ente da Federação divulgará, até 90 (noventa) dias após o início do exercício de 2012, em meio eletrônico de acesso público e ao Tribunal de Contas qual esteja jurisdicionado, os Procedimentos Contábeis Patrimoniais adotados e o cronograma de ações a adotar até 2014, evidenciando alguns aspectos em ordem cronológica a critério do Órgão.

Fonte: SILVA (2012, P. 67)

## 2.7 Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

As Normas Internacionais de Contabilidade (IAS) são elaboradas e divulgadas por um comitê de profissionais de dez países e membros associados, formado em 1973, cujo nome é IASC (*International Accounting Standards Committee*).

Em 2001 foi criado o IASB (*International Accounting Standards Board*) na estrutura do IASC. Ele assumiu as responsabilidades técnicas do IASC a partir dessa data. A criação do IASB teve objetivo de melhorar os anteriores Pronunciamentos Contábeis Internacionais (IAS) emitidos pelo IASC.

Segundo Santos e Almeida (2012, p. 5), as normas internacionais de contabilidade direcionadas ao setor público são editadas pelo *International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB)*, com base nas normas internacionais do IASB voltadas ao setor privado, conforme exposto no Quadro 02. O autor (p. 6) ainda destaca que as únicas exceções são as IPSAS 22 a 24, por se tratarem de conteúdos específicos do setor público.

## QUADRO 02 - Relação das normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público

PRONUNCIAMENTOS	DESCRIÇÃO	CORRELAÇÃO	TRADUÇÃO
	<i>IPSAS Preface</i>		Prefácio das Normas
IPSAS 1	<i>Presentation of Financial Statements</i>	IAS/IFRS 1	Apresentação da Demonstrações Contábeis
IPSAS 2	<i>Cash Flow Statements</i>	IAS 7	Demonstrações dos Fluxos de caixa
IPSAS 3	<i>Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors</i>	IAS 8	Políticas Contábeis, Mudança na Estimativa e Retificação de Erro
IPSAS 4	<i>The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates</i>	IAS 21	Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio
IPSAS 5	<i>Borrowing Costs</i>	IAS 23	Custos de Empréstimos
IPSAS 6	<i>Consolidated and Separate Financial Statements</i>	IAS 27	Demonstrações Consolidadas e Separadas
IPSAS 7	<i>Investments in Associates</i>	IAS 28	Investimentos em Coligada e em Controlada
IPSAS 8	<i>Interests in Joint Ventures</i>	IAS 31	Empreendimento Controlado em Conjunto
IPSAS 9	<i>Revenue from Exchange Transactions</i>	IAS 18	Receita de Transações com Contraprestação
IPSAS 10	<i>Financial Reporting in Hyperinflationary Economies</i>	IAS 29	Demonstração Contábil em Economias Hiperinflacionárias
IPSAS 11	<i>Construction Contracts</i>	IAS 11	Contratos de Construção
IPSAS 12	<i>Inventories</i>	IAS 2	Estoques
IPSAS 13	<i>Leases</i>	IAS 17	Operações de Arrendamento Mercantil
IPSAS 14	<i>Events After the Reporting Date</i>	IAS 10	Evento Subsequente
IPSAS 15	<i>Financial Instruments: Disclosure and Presentation</i>	IAS 32	Instrumentos Financeiros: Evidenciação e Apresentação
IPSAS 16	<i>Investment Property</i>	IAS 40	Propriedade para Investimento
IPSAS 17	<i>Property, Plant and Equipment</i>	IAS 16	Ativo imobilizado
IPSAS 18	<i>Segment Reporting</i>	IAS 14	Informações por Seguimento
IPSAS 19	<i>Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</i>	IAS 37	Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes
IPSAS 20	<i>Related Party Disclosures</i>	IAS 24	Divulgação sobre Partes Relacionadas
IPSAS 21	<i>Impairment of Non-Cash-Generating Assets</i>	IAS 36	Redução ao Valor Recuperável de Ativo não Gerador de Caixa
IPSAS 22	<i>Disclosure of Financial Information</i>		Divulgação de Informação

	<i>about the General Government Sector</i>		Financeira sobre o Setor do Governo Geral
IPSAS 23	<i>Revenue from Non-Exchange Transactions (taxes and Transfers)</i>		Receita de Transações sem Contraprestação (Tributos e Transferências)
IPSAS 24	<i>Presentation of Budget Information in Financial Statements</i>		Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis
IPSAS 25	<i>Employee Benefits</i>	IAS 19	Benefícios a Empregados
IPSAS 26	<i>Impairment of Cash-Generating Assets</i>	IAS 36	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador de Caixa
IPSAS 27	<i>Agriculture</i>	IAS 41	Ativo Biológico e Produto Agrícola
IPSAS 28	<i>Financial Instruments: Presentation</i>	IAS 32	Instrumentos Financeiros: Apresentação
IPSAS 29	<i>Financial instruments: Recognition and Measurement</i>	IAS 39	Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração
IPSAS 30	<i>Financial Instruments: Disclosures</i>	IFRS 7	Instrumentos Financeiros: Evidenciação
IPSAS 31	<i>Intangible Assets</i>	IAS 38	Ativos Intangíveis

Fonte: SANTOS E ALMEIDA (2012, p. 6 e 7)

## 2.8 Principais Mudanças

Analisadas as informações expostas neste trabalho, serão enumeradas algumas das principais mudanças provocadas pela convergência com as normas internacionais de contabilidade aplicas ao setor público:

- O objeto da contabilidade pública passa a ser apenas o patrimônio público, conforme disposto pelo STN e o CFC, diferentemente da doutrina que entende que o objeto de estudo da contabilidade pública é o patrimônio público e os orçamentos públicos.
- Os bens públicos de uso comum do povo que absorveram ou absorvem recursos públicos, ou aqueles eventualmente recebidos em doação, que antes não eram objeto de registro pela contabilidade pública, serão objeto de registro contábil, segundo a NBC T 16.10.

- Em virtude da Portaria Conjunta STN/SOF n.º 3/2008, o regime contábil utilizado no setor público passa a ser o de competência, diferente do que era antes, quando era utilizado o regime misto (competência para despesas e caixa para receita).
- Criação de Unidade Contábil Consolidada para cada poder e Unidade Contábil Consolidada Geral (abrangendo todos os poderes), conforme previsto na NBCASP.
- A portaria STN n.º 664/2010 traz a reavaliação para todos os entes da Federação, devendo ser feita utilizando-se o valor justo ou o valor de mercado na data de encerramento do balanço patrimonial, pelo menos:
  - a) anualmente, para as contas ou grupo de contas cujos valores variem significativamente em relação aos valores anteriormente registrados;
  - b) a cada quatro anos, para as demais contas ou grupo de contas.
- Portaria STN n.º 664/2010 também traz a depreciação, amortização e a exaustão para todos os entes da Federação.
- Foram acrescentados pela STN (Portarias STN n.ºs 467/2009 e 664/2010) as Demonstrações:
  - a) Demonstração do fluxo de caixa (obrigatória);
  - b) Demonstração do resultado econômico (facultativa);
  - c) Demonstração das mutações do patrimônio líquido (obrigatória apenas para as empresas estatais dependentes e para os entes que as incorporarem no processo de consolidação das contas).
- As Portarias STN n.ºs 467/2009 e 664/2010 trouxeram as notas explicativas para as Demonstrações de todos os entes.
- As Portarias STN n.ºs 751/2009 e 664/2010 fixaram a criação do subsistema de custos e o subsistema patrimonial passou a abranger os registros antes tratados pelo financeiro.
- Ampliação do controle contábil sobre os instrumentos de planejamento, onde além de evidenciar a execução orçamentária anual (LOA), pretende-se acompanhar o cumprimento das metas estratégicas contidas no PPA.
- Registro contábil dos atos e fatos predominado a essência sob a forma.

## 2.9 Procedimentos Contábeis Patrimoniais

Os procedimentos contábeis patrimoniais no âmbito do setor público contemplam o reconhecimento, mensuração, evidenciação e registro dos atos e fatos patrimoniais no que se referem às variações patrimoniais aumentativas e diminutivas, suas classificações e destinações.

A Parte II do MCASP aborda a composição, a mensuração, a estruturação e as variações que geram reflexos no patrimônio público, além de apresentar temas específicos, como o sistema de custos e reflexos da depreciação, a amortização e a exaustão no patrimônio.

### 2.9.1 Composição do Patrimônio Público

De acordo com Kohama (2006, p.173), o patrimônio público compreende o conjunto de bens, direitos e obrigações avaliáveis em moeda corrente, das entidades da administração pública.

Já a NBC T 16.2 define o patrimônio público como:

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 e 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.

Os bens públicos, segundo Silva (2012, p. 197), são “todas as coisas móveis e imóveis, direitos e ações que, a qualquer título, pertençam às entidades de direito público”.

O Código Civil brasileiro define como bens públicos os bens de domínio nacional, pertencentes às pessoas jurídicas de direito público interno, e os classifica como:

- de uso comum do povo, tais como rios, mares, estradas, ruas e praças;
- de uso especial, tais como edifícios ou terrenos destinados a serviço ou estabelecimento da administração federal, estadual, territorial ou municipal, inclusive os de suas autarquias;
- dominicais, que constituem o patrimônio das pessoas jurídicas de direito público, como objeto de direito pessoal, ou real, de cada uma dessas entidades.

Bezerra Filho (2014, p. 32 e 33) afirma que os bens de uso comum do povo se subdividem em infraestrutura construída pela ação do homem, naturais e bens do patrimônio cultural, sendo que o reconhecimento, a mensuração e o registro contábil são obrigatórios apenas para os bens de infraestrutura, e para os bens do patrimônio cultural são facultativos.

O MCASP Parte II ainda estrutura o patrimônio em três grupos: ativos, passivos e patrimônio líquido.

### 2.9.2 Variações Patrimoniais

As variações patrimoniais, segundo Bezerra Filho (2014, p. 45), são transações que resultam em alterações nos elementos patrimoniais da entidade do setor público, mesmo em caráter compensatório, afetando, ou não, o seu patrimônio líquido, e podem ser quantitativas ou qualitativas.

O MCASP Parte II traz que as variações patrimoniais quantitativas podem ser aumentativas quando aumentam o patrimônio líquido (receita) ou diminutivas quando diminuem o patrimônio líquido (despesa).

Ainda segundo o MCASP Parte II, o reconhecimento da variação patrimonial deve ser registrado segundo os princípios da competência e da oportunidade. Como por exemplo, o reconhecimento do IPTU, considerando que o seu fato gerador ocorre no dia 1º de janeiro de cada ano. Nesse caso, o reconhecimento do direito e da variação patrimonial aumentativa (VPA) deve ser feito no momento do fato gerador e não no momento da arrecadação, que ocorrerá futuramente, conforme pode ser observado no QUADRO 03.

#### QUADRO 03 - Reconhecimento da VPA antes da ocorrência da arrecadação da receita orçamentária

a. No momento do fato gerador (1º de janeiro):

**Variação patrimonial quantitativa**  
Natureza da informação: patrimonial

D 1.1.2.1.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber (P)  
 C 4.1.1.2.x.xx.xx Impostos Sobre Patrimônio e a Renda

b. No momento da arrecadação:

**Variação patrimonial qualitativa**

Natureza da informação: patrimonial

D 1.1.1.1.x.xx.xx Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)

C 1.1.2.1.x.xx.xx Créditos Tributários a Receber (P)

Natureza da informação: orçamentária

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar

C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada

Natureza da informação: controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Controle da Disponibilidade de Recursos

C 8.2.1.1.x.xx.xx Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)

No momento da arrecadação há troca de um direito por caixa, constituindo uma variação patrimonial qualitativa.

Fonte: MCASP 6ª Ed., Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais

O manual ainda relata que também pode ocorrer o reconhecimento da variação patrimonial aumentativa após a ocorrência da arrecadação da receita orçamentária, como por exemplo, no recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de serviços. Ou pode acontecer o reconhecimento da VPA junto com a ocorrência da arrecadação da receita orçamentária, quando ocorrer o recebimento de valores provenientes da venda de serviços concomitantemente com a prestação do serviço, a receita orçamentária é contabilizada junto com a ocorrência do fato gerador.

Bezerra Filho (2014, p. 47) relata que as variações patrimoniais diminutivas – VPD advêm da diminuição do resultado e simultaneamente do patrimônio líquido, que são despesas sob o enfoque patrimonial, pois decorrem de decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de redução de ativos ou incremento em passivos.

Em se tratando do reconhecimento da variação patrimonial diminutiva, o MCASP Parte II afirma que ele pode se dar:

- Antes da ocorrência da liquidação da despesa orçamentária, como acontece com o 13º salário.
- Após a liquidação da despesa orçamentária, como por exemplo, quando há uma concessão de suprimento de fundos.
- Junto com a liquidação da despesa orçamentária, como por exemplo, quando ocorrer liquidação da despesa orçamentária concomitantemente com a prestação do serviço.

As variações patrimoniais qualitativas, conforme Bezerra Filho (2014, p. 49), alteram a composição dos elementos patrimoniais sem afetar o patrimônio, como por exemplo, na aquisição de bens móveis, arrecadação de tributo já registrado como direito a receber e etc.

### 2.9.3 Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos

Carvalho e Ceccato (2011, p. 793) relatam resumidamente que a avaliação e mensuração são processos que objetivam determinar os valores pelos quais os elementos patrimoniais devem ser reconhecidos e apresentados nas demonstrações contábeis.

Segundo consta no MCASP Parte II, os registros contábeis devem ser realizados e os seus efeitos evidenciados nas demonstrações contábeis dos períodos com os quais se relacionam, reconhecidos, portanto, pelos respectivos fatos geradores, independentemente do momento da execução orçamentária; e, devem ser efetuados considerando as relações jurídicas, econômicas e patrimoniais, prevalecendo, nos conflitos entre elas, a essência sobre a forma.

Bezerra Filho (2014, p. 51) atenta para o fato que antes de iniciar os procedimentos de mensuração e avaliação, o órgão ou entidade deve realizar ajustes pelo custo ou valor justo para que o balanço reflita a realidade dos seus elementos patrimoniais.

A avaliação e mensuração no setor público devem ser feitas conforme o QUADRO 04:

QUADRO 04 - Avaliação e mensuração dos elementos patrimoniais no setor público

Elementos Patrimoniais	Métodos Utilizados
Disponibilidades	Valor Original
Créditos e Obrigações	Valor Original feita a conversão, quando em moeda estrangeira, a taxa vigente de câmbio na data do balanço.
	Os direitos, os títulos de crédito e as obrigações prefixadas são ajustados a <b>valor presente</b> .
	Os direitos, os títulos de crédito e as obrigações pós-fixadas são ajustados considerando-se todos os <b>encargos</b> incorridos até a data de encerramento do balanço.
Estoques	Os estoques são mensurados ou avaliados com base no <b>valor de aquisição / produção / construção ou valor realizável líquido</b> , dos dois o menor.
	O método para mensuração e avaliação das saídas dos estoques é o <b>custo médio ponderado</b> .
	Os estoques de <b>animais</b> e de <b>produtos agrícolas e extrativos</b> são mensurados ou avaliados pelo <b>valor justo menos os custos estimados de venda</b> , quando atendidas as seguintes condições: a) que a atividade seja primária; e b) que o custo de produção seja de difícil determinação ou que acarrete gastos excessivos.
	Quando os bens forem distribuídos gratuitamente ou a taxas não de mercado, os estoques serão valorados a <b>custo ou valor de reposição</b> , dos dois o menor.
Investimentos Permanentes	<b>Método da Equivalência Patrimonial:</b> As participações em empresas e em consórcios públicos ou público-privados em que a administração tenha influência significativa devem ser mensuradas ou avaliadas pelo método da equivalência patrimonial.
	<b>Método do Custo:</b> As demais participações devem ser mensuradas ou avaliadas de acordo com o custo de aquisição.

Imobilizado	<p><b>Valor de aquisição, produção ou construção.</b> Após, quando tiver vida útil econômica limitada, fica sujeito a depreciação, amortização ou exaustão sistemática durante esse período, sem prejuízo das exceções expressamente consignadas.</p>
	<p>Ativos do imobilizado obtidos a título gratuito: registrados pelo <b>valor justo</b> na data de sua aquisição, considerado o valor resultante da avaliação obtida com base em procedimento técnico ou valor patrimonial definido nos termos da doação.</p>
	<p>Após o reconhecimento inicial, a entidade detentora do ativo deve optar entre valorá-lo pelo <b>modelo do custo</b> (valor de aquisição, produção ou construção menos a depreciação acumulada) ou <b>da reavaliação</b> (valor justo sujeito à reavaliação periódica menos a depreciação acumulada e as perdas acumuladas por imparidade).</p>
Intangível	<p><b>Valor de aquisição ou de produção</b>, deduzido do saldo da respectiva conta de amortização acumulada e do montante acumulado de quaisquer perdas do valor que hajam sofrido ao longo de sua vida útil por redução ao valor recuperável (<i>impairment</i>).</p>

Fonte: Elaborado a partir de informações do MCASP 6ª Ed., Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais

#### 2.9.4 Reavaliação, Redução ao Valor Recuperável, Depreciação, Amortização e Exaustão

A reavaliação, redução ao valor recuperável, depreciação, amortização e exaustão, segundo o MCASP Parte II, só deverão ser realizados após ajuste ao valor justo no ativo imobilizado e intangível, realizado no momento da adoção das novas normas contábeis, com base em um cronograma estabelecido pelo ente.

O retro citado manual afirma a necessidade de introdução de uma data de corte para identificar o início da adoção dos procedimentos de depreciação, amortização e exaustão pelo ente, como segue ilustrado na FIG. 02.

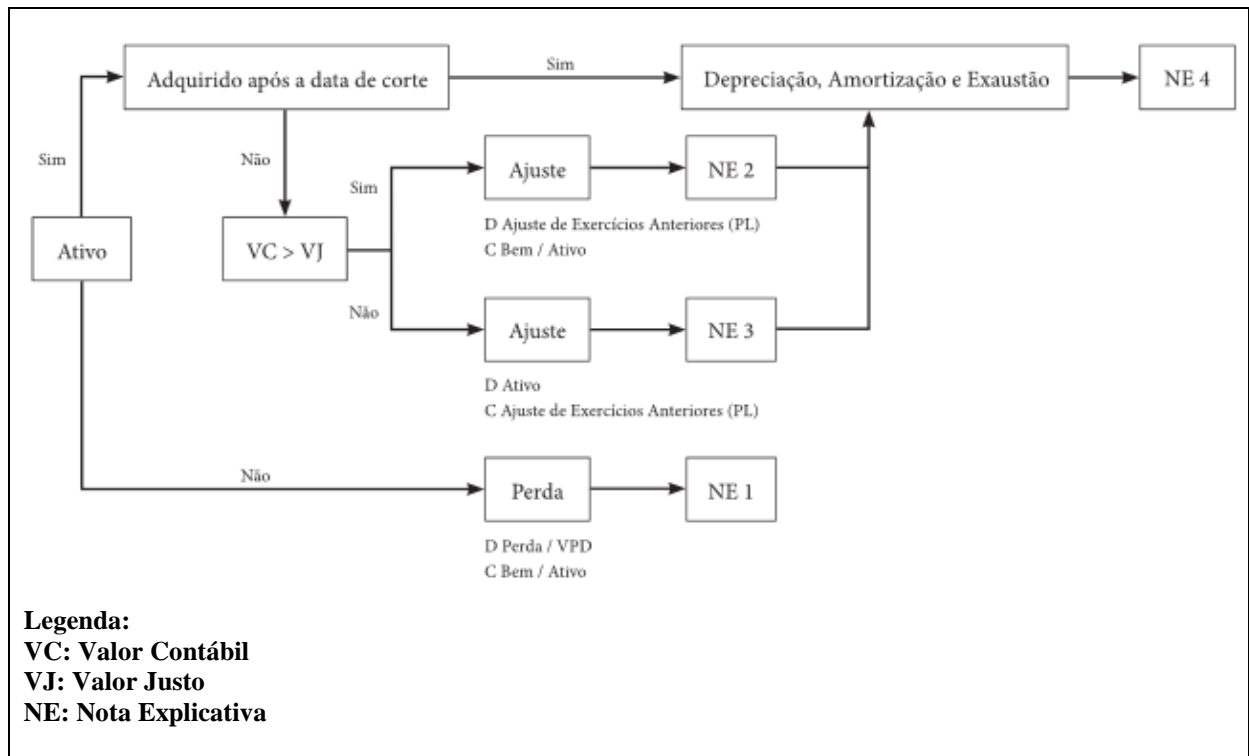


FIGURA 02 - Esquema de implementação da avaliação e depreciação de bens públicos  
 Fonte: MCASP Parte II – 6ª Ed.

Segundo Silva (2012, p. 206), a apuração da depreciação, amortização e exaustão deve ser feita mensalmente, quando o item estiver em condições de uso, e, ao final de cada exercício financeiro, a entidade deve realizar a revisão da vida útil e do valor recuperável do ativo.

A Secretaria do Tesouro Nacional editou a macrofunção 02.03.30 do Manual SIAFI, que trata da reavaliação, redução a valor recuperável, depreciação, amortização e exaustão na administração direta da união, suas autarquias e fundações. Consoante a macrofunção, o cálculo da depreciação nos órgãos da Administração Pública direta, autarquias e fundações públicas será realizado pelo sistema de controle patrimonial de cada órgão, seguindo as suas orientações e critérios, e a tabela de vida útil então estabelecida para cada conta contábil.

A reavaliação e redução ao valor recuperável, conforme a NBC T 16.10, devem ser feitas utilizando o valor justo ou o valor de mercado na data de encerramento do balanço patrimonial, pelo menos anualmente, para as contas que variem significativamente, ou a cada quatro anos para as demais.

Segundo a observação de Carvalho e Ceccato (2011, p. 834), caso a atribuição do novo valor ao ativo acarrete acréscimo de valor, tem-se uma reavaliação; contudo, resultando em decréscimo, tem-se uma redução ao valor recuperável.

A macrofunção 02.03.30 do Manual SIAFI relata que reavaliação e a redução ao valor recuperável são procedimentos de exceção, os quais serão muito utilizados nos exercícios de 2011 a 2013 para obtenção de uma base monetária inicial confiável para os bens adquiridos até o ano de 2009.

Conforme o MCASP Parte II, o ajuste a valor justo deve ser registrado como ajuste de exercícios anteriores e não como reavaliação nem redução a valor recuperável, tendo em vista que se trata da não realização da devida depreciação e do não ajuste das valorizações e desvalorizações ocorridas anteriormente no valor dos bens.

### 3 METODOLOGIA

Segundo Gil (2008) os tipos de pesquisas se classificam quanto aos seus objetivos e quanto aos procedimentos técnicos.

Nessa pesquisa foi utilizado o método descritivo quanto aos seus objetivos. Gil (2008) explica que esse método tem como premissa “descrever as características de determinadas populações ou fenômenos”.

Quanto ao procedimento, primeiramente foi realizado o levantamento bibliográfico de normativos, manuais, artigos, livros, revistas e materiais relacionados ao tema a fim de buscar maior conhecimento, e então, foi utilizado o levantamento ou *survey*. Gil (2008) conceitua levantamento com “a interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer”. O método *survey*, para Mello (2013), “é um método de coleta de informações diretamente de pessoas a respeito de suas ideias, sentimentos, saúde, planos, crenças e de fundo social, educacional e financeiro”. A FIG. 03 demonstra o esquema de levantamento de dados da pesquisa *survey*.



FIGURA 03 - Esquema de levantamento de dados de pesquisa *survey*

Fonte: Mello (2013)

Segundo Mello (2013), a pesquisa *survey* pode ser realizada através de um questionário auto-administrado onde alguém completa os dados com ou sem assistência, que pode ser enviado por e-mail ou correios, ou feito através de entrevistas pessoais ou via telefone.

A abordagem do problema é uma pesquisa quantitativa e qualitativa. Para Freitas *et al.* (2000) o método de pesquisa *survey* é quantitativo, e sua escolha deve estar associada aos objetivos da pesquisa. Contudo, a abordagem é também qualitativa, visto que busca conhecer a natureza de fatos contábeis descrevendo-os, além de compreender e classificar o processo. Segundo Beuren (2008) “[...] na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno estudado”.

Para desenvolvimento dos trabalhos foram realizadas pesquisas por meio de questionário estruturado aplicado aos profissionais contábeis responsáveis pelas Prefeituras de cada uma das 34 cidades da Região Metropolitana de Belo Horizonte. Esse questionário foi elaborado objetivamente consoante as principais ações a serem tomadas para implementação dos procedimentos patrimoniais trazidos pela convergência com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, contendo nove questões fechadas e uma aberta.

Foi realizado contato telefônico com os responsáveis contábeis de cada município para cientificar da pesquisa e solicitar o endereço eletrônico para envio do questionário. Este foi disponibilizado em coletor eletrônico de dados denominado *Survey Monkey*<sup>1</sup>, e o *link* de acesso foi enviado aos contabilistas dos municípios em questão via e-mail. O período de coleta da pesquisa iniciou-se em 23 de setembro de 2014 e terminou em 10 de abril de 2015.

---

<sup>1</sup> **Survey Monkey** é uma pesquisa on-line nuvem de desenvolvimento gerenciada por um software.

## 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

### 4.1 Contextualização

A Região Metropolitana de Belo Horizonte foi instituída em 1973 pela Lei Complementar n.º 14, composta por 14 municípios: Belo Horizonte, Betim, Caeté, Contagem, Ibirité, Lagoa Santa, Nova Lima, Pedro Leopoldo, Raposos, Ribeirão das Neves, Rio Acima, Sabará, Santa Luzia e Vespasiano. Em 1989 a Constituição Estadual de Minas Gerais incorporou à RMBH os municípios de Brumadinho, Esmeraldas, Igarapé e Mateus Leme. Em 1993, a inclusão dos municípios acima citados e de Juatuba e São José da Lapa – distritos recém-emancipados – foi oficializada por lei complementar. Em 1997, seis outras municipalidades foram incorporadas: Florestal, Rio Manso e os ex-distritos recém-emancipados de Confins, Mário Campos, São Joaquim de Bicas e Sarzedo. Em 2000, entraram para a RMBH os municípios de Baldim, Capim Branco, Jaboticatubas, Taquaraçu de Minas, Itaguara, Matozinhos, Nova União. Finalmente, em 2002, Itatiaiuçu também foi agregada à RMBH.

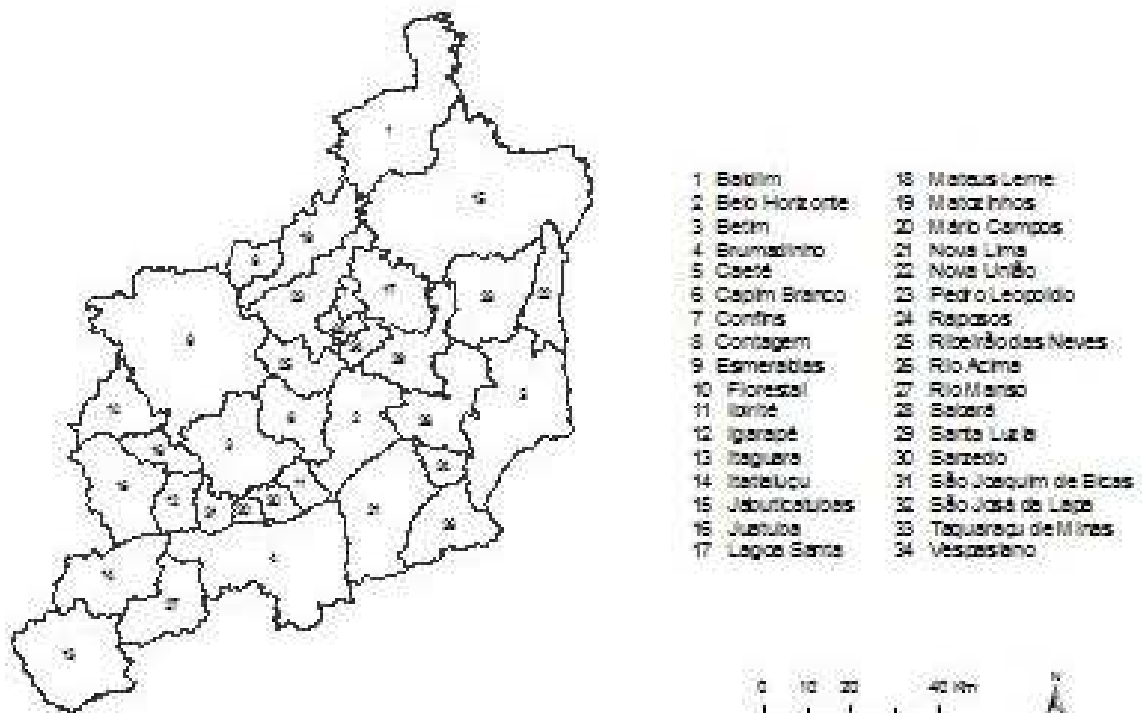


FIGURA 04 - Mapa da região metropolitana de Belo Horizonte

QUADRO 05 - Dados gerais da região metropolitana de Belo Horizonte

Cidades da RMBH	Código IBGE	Área da unidade territorial (Km <sup>2</sup> )	PIB per capita a preços correntes - 2011 (reais)	População residente (pessoas)	Índice de Desenvolvimento Humano Municipal - 2010 (IDHM 2010)
Baldim	Código: 3105004	556,266	8.638,19	7.913	0,671
Belo Horizonte	Código: 3106200	331,401	23.053,07	2.375.151	0,81
Betim	Código: 3106705	342,846	73.220,40	378.089	0,749
Brumadinho	Código: 3109006	639,434	59.399,15	33.973	0,747
Caeté	Código: 3110004	542,571	9.310,05	40.750	0,728
Capim Branco	Código: 3112505	95,333	8.357,40	8.881	0,695
Confins	Código: 3117876	42,355	256.466,16	5.936	0,747
Contagem	Código: 3118601	195,268	31.069,26	603.442	0,756
Esmeraldas	Código: 3124104	910,378	6.247,04	60.271	0,671
Florestal	Código: 3126000	191,421	9.339,76	6.600	0,724
Ibirité	Código: 3129806	72,573	8.472,61	158.954	0,704
Igarapé	Código: 3130101	110,263	19.280,14	34.851	0,698
Itaguara	Código: 3132206	410,468	11.283,85	12.372	0,691
Itatiaiuçu	Código: 3133709	295,145	143.603,91	9.928	0,677
Jaboticatubas	Código: 3134608	1.114,97	7.022,27	17.134	0,681
Juatuba	Código: 3136652	99,543	36.276,70	22.202	0,717
Lagoa Santa	Código: 3137601	229,267	17.850,57	52.520	0,777
Mário Campos	Código: 3140159	35,196	6.912,86	13.192	0,699
Mateus Leme	Código: 3140704	302,714	15.620,28	27.856	0,704
Matozinhos	Código: 3141108	252,28	19.163,32	33.955	0,731
Nova Lima	Código: 3144805	429,164	78.974,20	80.998	0,813
Nova União	Código: 3136603	172,131	8.676,67	5.555	0,662
Pedro Leopoldo	Código: 3149309	292,947	19.199,71	58.740	0,757
Raposos	Código: 3153905	72,068	5.452,73	15.342	0,73
Ribeirão das Neves	Código: 3154606	155,541	7.242,03	296.317	0,684
Rio Acima	Código: 3154804	229,812	15.490,80	9.090	0,673
Rio Manso	Código: 3155306	231,54	8.502,04	5.276	0,648
Sabará	Código: 3156700	302,173	11.634,17	126.269	0,731
Santa Luzia	Código: 3157807	235,327	10.442,65	202.942	0,715
São Joaquim de Bicas	Código: 3162922	71,557	14.458,01	25.537	0,662
São José da Lapa	Código: 3162955	47,93	18.031,70	19.799	0,729
Sarzedo	Código: 3165537	62,134	19.115,14	25.814	0,734
Taquaraçu de Minas	Código: 3168309	329,241	11.460,21	3.794	0,651
Vespasiano	Código: 3171204	71,222	15.264,29	104.527	0,688

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados do IBGE

## 4.2 Pesquisa

A pesquisa coletou as respostas dos 34 municípios da Região Metropolitana de Belo Horizonte com êxito.

O primeiro questionamento foi acerca da adoção do plano de ação de implantação das inovações contábeis e também do cronograma de implantação e operacionalização dos aspectos patrimoniais, onde 64,71% responderam que sim e 35,29% que não, conforme TAB. 01 e GRAF. 01.

TABELA 01 – Respostas da questão 01

Opções de resposta	Respostas	
Sim	64,71%	22
Não	35,29%	12
Total		34

Fonte: Dados da Pesquisa.



GRÁFICO 01 – Adoção de plano de ação e cronograma de implantação dos PCP

Fonte: Dados da Pesquisa.

Esse resultado indica que a maioria (22 municípios) cumpriu a obrigação de adoção do plano de ação de implantação das inovações contábeis e já definiram cronograma de implantação e operacionalização dos aspectos patrimoniais conforme solicitado pelo MCASP. Contudo, existem ainda 12 municípios que não cumpriram a obrigação inicial imposta cujo prazo era até 90 dias após o início de 2012.

O segundo questionamento foi quando foi elaborado o balanço patrimonial inicial para refletir as novas práticas contábeis adotadas para o setor público, que serve como ponto de partida para a contabilização de acordo com as NBCASP. Os resultados foram: 5,88% elaboraram antes de 2012, 2,94% em 2012, 17,65% em 2013, 32,35% em 2014 e 41,18% ainda não realizaram o procedimento, conforme TAB. 02 e GRAF. 02.

TABELA 02 – Respostas da questão 02

Opções de resposta	Respostas
Antes de 2012	5,88% 2
2012	2,94% 1
2013	17,65% 6
2014	32,35% 11
Ainda não realizou o procedimento	41,18% 14
Total	34

Fonte: Dados da Pesquisa

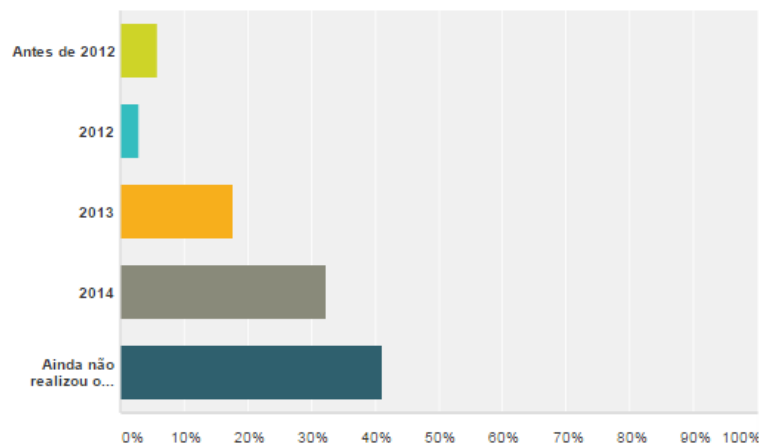


GRÁFICO 02 – Elaboração do balanço patrimonial inicial para refletir novas práticas contábeis adotadas para o setor público

Fonte: Dados da Pesquisa

Este resultado demonstra que gradativamente os municípios vêm elaborando o balanço patrimonial inicial indicado pela NBCASP para adoção das novas práticas contábeis, contudo 14 municípios ainda não elaboraram a demonstração.

O terceiro questionamento foi em que data foi realizada a avaliação do inventário dos bens permanentes para adoção dos procedimentos patrimoniais, efetuando a reavaliação ou ajuste ao valor recuperável dos bens, antes da depreciação/amortização/exaustão.

Os resultados indicam que a avaliação do inventário dos bens permanentes com a reavaliação ou ajuste ao valor recuperável começou a ser realizada apenas em 2013 por 2,94%; em 2014 foi realizada por 23,53%; e 74,53% dos municípios ainda não realizaram o procedimento, conforme TAB. 03 e GRAF. 03.

TABELA 03 – Respostas da questão 03

Opções de resposta	Respostas	
Antes de 2012	0,00%	0
2012	0,00%	0
2013	2,94%	1
2014	23,53%	8
Ainda não realizou o procedimento	73,53%	25
Total		34

Fonte: Dados da Pesquisa.

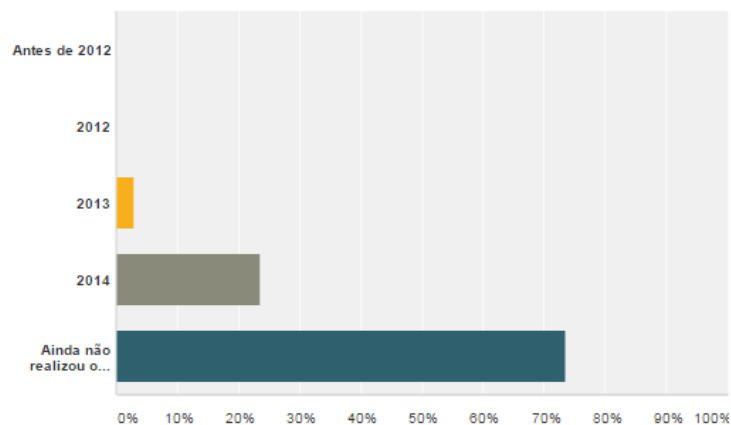


GRÁFICO 03 – Avaliação do inventário dos bens permanentes efetuando a reavaliação ou redução ao valor recuperável dos bens

Fonte: Dados da Pesquisa.

Este resultado indica que a maioria (25 municípios) ainda não avaliou os bens permanentes para então começarem a realizar a depreciação, amortização ou exaustão de seus bens. A reavaliação obrigatória dos elementos patrimoniais é uma novidade para a contabilidade pública.

O quarto questionamento visa elucidar a partir de que data os municípios estão calculando mensalmente a depreciação, amortização ou exaustão e reconhecendo a despesa no resultado. Como resultado obteve-se que apenas 2,94% começaram a calcular a depreciação, amortização ou exaustão em 2012, 14,71% em 2014, e 82,35% ainda não estão fazendo o cálculo, conforme pode-se visualizar a partir da TAB. 04 e GRAF. 04.

TABELA 04 – Respostas da questão 04

Opções de resposta	Respostas	
Antes de 2012	0,00%	0
2012	2,94%	1
2013	0,00%	0
2014	14,71%	5
Ainda não está fazendo	82,35%	28
Total		34

Fonte: Dados da Pesquisa

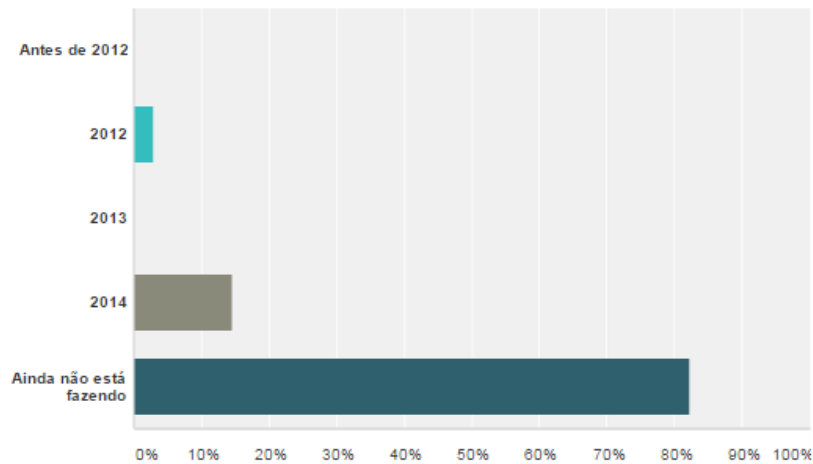


GRÁFICO 04 – Cálculo mensal da depreciação, amortização ou exaustão e reconhecimento da despesa no resultado

Fonte: Dados da Pesquisa.

A apresentação deste resultado indica que 28 dos 34 municípios entrevistados ainda não estão calculando a depreciação, amortização ou exaustão e as reconhecendo em seus resultados.

O quinto questionamento decorre do reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos, tributários ou não, por competência, incluindo os respectivos ajustes para perdas. As respostas indicaram que apenas 2,94% adotaram o regime em 2012, 23,53% em 2014 e

73,53% ainda não estão fazendo por competência, o que pode ser visualizado na TAB. 05 e GRAF. 05.

TABELA 05 – Respostas da questão 05

Opções de resposta	Respostas	
Antes de 2012	0,00%	0
2012	2,94%	1
2013	0,00%	0
2014	23,53%	8
Ainda não está fazendo	73,53%	25
Total		34

Fonte: Dados da Pesquisa

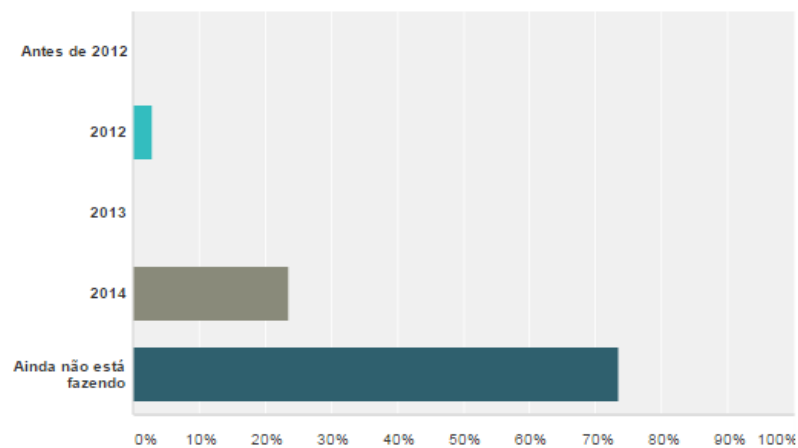


GRÁFICO 05 – Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos por competência

Fonte: Dados da Pesquisa

Este resultado revela que apenas 09 municípios dos 34 pesquisados estão utilizando o regime de competência para contabilizar os créditos, enquanto os demais (25) continuam a utilizar o regime misto.

O sexto questionamento aborda o reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações e provisões por competência. O resultado não é muito diferente dos demais, apenas 2,94% começaram a realizar o procedimento em 2012; 20,59% em 2014; e 76,47% ainda não estão fazendo, consoante TAB. 06 e GRAF. 06.

TABELA 06 – Respostas da questão 06

Opções de resposta	Respostas
Antes de 2012	0,00% 0
2012	2,94% 1
2013	0,00% 0
2014	20,59% 7
Ainda não está fazendo	76,47% 26
Total	34

Fonte: Dados da Pesquisa.

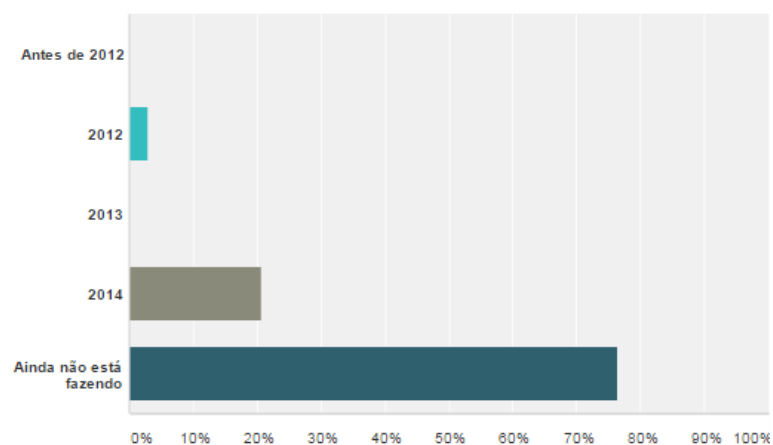


GRÁFICO 06 - Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações e provisões por competência

Fonte: Dados da Pesquisa.

Tal resultado revela que muito pouco foi feito para adoção do regime de competência também para contabilização das obrigações e provisões, já que 26 municípios ainda não estão utilizando o método.

O questionamento 07 pretende conhecer desde quando os municípios estão reconhecendo, mensurando e evidenciando os bens móveis, imóveis e intangíveis, e ativos de infraestrutura. As respostas indicam um baixo percentual de aplicação do procedimento, apenas 17,65% estão reconhecendo tais ativos, sendo 2,94% antes de 2012, 2,94% em 2012 e 11,76% em 2014. Os demais (82,35%) não estão fazendo a contabilização conforme o MCASP, o que é demonstrado na TAB. 07 e GRAF. 07.

TABELA 07 – Respostas da questão 07

Opções de resposta	Respostas	
Antes de 2012	2,94%	1
2012	2,94%	1
2013	0,00%	0
2014	11,76%	4
Ainda não está fazendo	82,35%	28
Total		34

Fonte: Dados da Pesquisa.

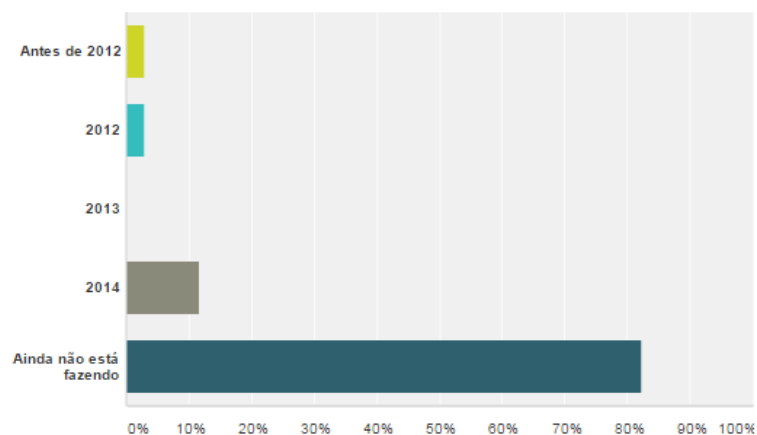


GRÁFICO 07 - Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis, imóveis e intangíveis, e ativos de infraestrutura

Fonte: Dados da Pesquisa.

Como pode ser visualizado, 28 dos 34 municípios ainda não contabilizam os bens móveis, imóveis, intangíveis e ativos de infraestrutura conforme orientado pelo MCASP.

O oitavo questionamento é acerca do registro no ativo não circulante dos bens de uso comum (os que absorvem ou absorveram recursos públicos) ou aqueles eventualmente recebidos em doação. Foram apresentadas as seguintes respostas: 8,82% registraram antes de 2012, 25,53% em 2014 e 67,65% ainda não registraram esses bens, o que pode ser confirmado na TAB. 08 e GRAF. 08.

O resultado sugere que a maioria (23 municípios) obteve dificuldades no registro dos bens de uso comum ou aqueles eventualmente recebidos em doação. Tal resultado é compreensível visto que esses bens nunca foram objeto de registro pela contabilidade pública, o que exige

maior esforço dos entes para sua valoração inicial. Lembrando que, o registro é obrigatório apenas para ativos de infraestrutura, sendo facultativo para os bens do patrimônio cultural.

TABELA 08 – Respostas da questão 08

Opções de resposta	Respostas	
Antes de 2012	8,82%	3
2012	0,00%	0
2013	0,00%	0
2014	23,53%	8
Ainda não registrou esses bens.	67,65%	23
Total		34

Fonte: Dados da Pesquisa

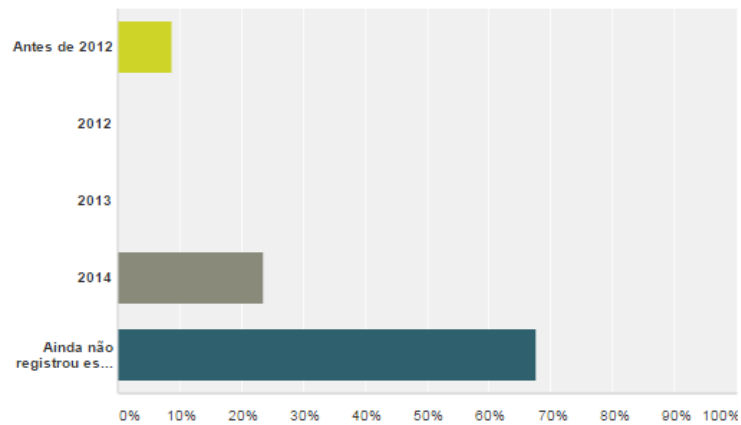


GRÁFICO 08 - Registro no ativo não circulante dos bens de uso comum (os que absorvem ou absorveram recursos públicos) ou aqueles eventualmente recebidos em doação

Fonte: Dados da Pesquisa

A questão 09 discorre sobre a implantação do sistema de custos nos municípios. As respostas afirmam que 8,82% dos municípios implantaram o sistema de custos, sendo 5,88% antes de 2012, e 2,94% em 2012; os demais (91,18%) ainda não implantaram o sistema, conforme TAB. 09 e GRAF. 09.

TABELA 09 – Respostas da questão 09

Opções de resposta	Respostas	
Antes de 2012	5,88%	2
2012	2,94%	1
2013	0,00%	0
2014	0,00%	0
Não está implantado.	91,18%	31
<b>Total</b>		<b>34</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

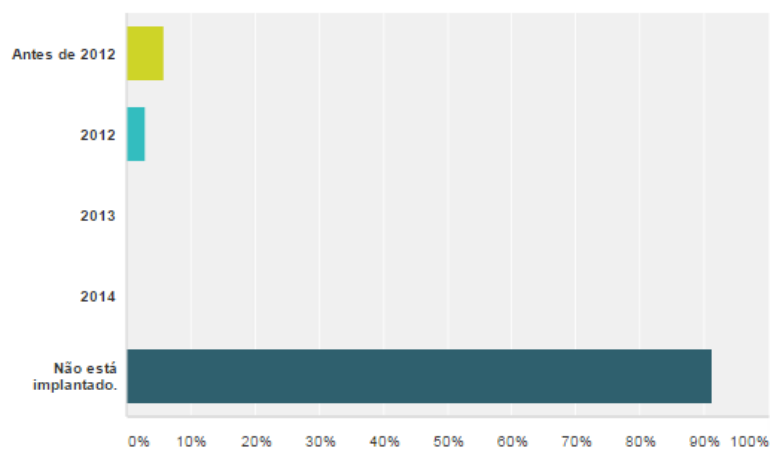


GRÁFICO 09 - Implantação do sistema de custos nos municípios

Fonte: Dados da Pesquisa.

A décima questão foi aberta, e indagou aos contabilistas municipais se eles julgam que a convergência com as normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público trará benefícios para o setor, melhorando a qualidade da informação contábil e trazendo melhoria para a gestão pública. O resultado foi: 8,82% não opinaram, 38,24% responderam apenas SIM, 2,94% responderam NÃO e fizeram considerações e 50,00% responderam SIM e fizeram considerações, conforme TAB. 10.

TABELA 10 – Respostas da questão 10

Respostas		
Não Opinaram	03	8,82%
Apenas SIM	13	38,24%
Não com considerações	01	2,94%
Sim com considerações	17	50,00%
<b>Total</b>	<b>34</b>	

Fonte: Dados da Pesquisa.

Houve um total de 23 considerações feitas pelos respondentes. Dentre as considerações feitas, 17,39% disseram que haverá maior transparência; 17,39% que haverá melhoria no controle e fiscalização; 60,87% relataram que haverá melhoria na qualidade das informações e, conseqüentemente, melhor gestão; e 4,35% descreveram que a implantação das normas trará mais realidade ao objeto da contabilidade pública, conforme pode ser observado na TAB. 11.

TABELA 11 – Melhorias ocasionadas pela convergência

<b>Melhorias</b>		
Maior transparência	17,39%	04
Melhoria do controle e fiscalização	17,39%	04
Melhor qualidade das informações e melhor gestão	60,87%	14
Realidade ao objeto da Contabilidade Pública	4,35%	01
<b>Total</b>		<b>23</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

Os municípios relataram ainda as dificuldades encontradas para o processo de convergência como a capacitação dos profissionais contábeis e o costume de trabalhar com a execução orçamentária, e, além disso, enfatizaram a necessidade de envolvimento e conscientização dos gestores públicos.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os resultados obtidos ao longo dessa pesquisa possibilitaram o alcance do principal objetivo proposto, qual seja, identificar qual o andamento da aplicação das normas internacionais de contabilidade acerca dos procedimentos contábeis patrimoniais nas prefeituras da região metropolitana de Belo Horizonte, além da abrangência dos objetivos específicos.

Foi realizado um levantamento das principais ações necessárias para implantação das referidas normas, e o resultado obtido indica que a maior parte dos municípios está em fase inicial de convergência, e ainda será necessário muito trabalho. Em suma, a maioria apenas adotou o plano de ação e o cronograma de implantação das normas, contudo ainda não estão realizando os procedimentos contábeis patrimoniais preconizados pelo MCASP Parte II.

Houve alteração na legislação e novos prazos serão divulgados gradativamente a partir de 2015, portanto, os entes devem buscar a evolução do quadro quanto mais breve possível, visto que é obrigatória a adoção das normas para apresentação da prestação de contas, que gerará a consolidação nacional e por esfera de governo das contas. Caso haja descumprimento dos procedimentos enumerados no MCASP, os municípios incorrem nas penalidades legais cabíveis.

O momento atual é um estágio incipiente da nova contabilidade pública, com a iminente mudança de vários aspectos contábeis. A evolução contábil deve ser acompanhada de perto, possibilitando assim, o fornecimento de informações úteis, transparentes, confiáveis e comparáveis aos diversos usuários para tomada de decisão, e, para que o cidadão possa cada vez mais compreender a contabilidade aplicada ao setor público.

Assim, para futuras pesquisas sugere-se: (i) o estudo mais aprofundado da implantação das NBCASP acerca do patrimônio público, no sentido de mensurar os impactos econômicos causados pela sua reavaliação; (ii) a avaliação, mensuração e registro dos bens de uso comum (os que absorvem ou absorveram recursos públicos) ou os recebidos eventualmente em doação nos municípios; (iii) a implantação e utilização do sistema de custos na administração pública como ferramenta de controle e gestão.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Karla Katiuscia Nóbrega; SANTOS, Clydemberg Barbosa. **Análise introdutória das Mudanças Provocadas na Contabilidade Pública pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Paraíba: UFPB, 2012. Disponível em: <<http://150.165.111.246/revistaadmin/index.php/uacc/article/view/40>>. Acesso em: 25 mai. 2014.

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**. 5ª Ed. São Paulo: Atlas, 2013.

BASILIO, Paulo Cezar. Município: autonomia, orçamento e repartição de competências federativas. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 18, n. 3569, 9 abr. 2013. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/24154>>. Acesso em: 23 abr. 2015.

BRASIL. **Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 14 out. 2014.

BRASIL. Lei Complementar Federal n.º 101, de 4 de maio de 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm). Acesso em: 25 mai. 2014.

BRASIL. Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964. **Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Disponível em: <[http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Legislacao/Leis/640317\\_lei\\_4320\\_atualizado.pdf](http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Legislacao/Leis/640317_lei_4320_atualizado.pdf)>. Acesso em: 25 mai. 2014.

BRASIL. Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976. **Dispõe sobre as sociedades por ações**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm)>. Acesso em: 15 jun. 2014.

BRASIL. Lei n.º 11.638, de 28 de dezembro de 2007. **Altera e revoga dispositivos da Lei n.º 6.404/76, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei n.º 6.385, de 07 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/11638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/11638.htm). Acesso em: 15 jun. 2014.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Portaria n.º 184, de 25 de agosto de 2008. **Dispõe sobre as diretrizes a serem observados no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/portugues/legislacao/portarias/2008/portaria184.asp>>. Acesso em: 16 jun. 2014.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Portaria n.º 753, de 21 de dezembro de 2012. **Altera a Portaria n.º 437, de 12 de julho de 2012, e a Portaria n.º 828, de 14 de dezembro de 2011, e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 14 de abr. 2015.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional (STN). **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. 5ª ed. 2013.** Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt\\_PT/manuais-de-contabilidade](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt_PT/manuais-de-contabilidade)>. Acesso em: 25 mai. 2014.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional (STN). **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. 6ª ed. 2014.** Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/367031/CPU\\_MCASP\\_6edicao/05eea5ef-a99c-4f65-a042-077379e59deb](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/367031/CPU_MCASP_6edicao/05eea5ef-a99c-4f65-a042-077379e59deb)>. Acesso em: 25 jan. 2015.

CARVALHO, Deusvaldo; CECCATO, Márcio. **Manual Completo de Contabilidade Pública.** 1ª Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento Conceitual Básico.** Disponível em: <[http://www.cpc.org.br/pdf/CPC00\\_R1.pdf](http://www.cpc.org.br/pdf/CPC00_R1.pdf)>. Acesso em: 25 mai. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade.** 3ª Ed. Brasília: CFC, 2008. Disponível em: <[http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Livro\\_Principios-e-NBCs.pdf](http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Livro_Principios-e-NBCs.pdf)>. Acesso em: 23 abr. 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/Default.aspx>>. Acesso em: 25 mai. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC n.º 750, de 29 de

dezembro de 1993. **Dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC).** Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 25 mai. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC n.º 1.103, de 28 de setembro de 2007. **Cria o Comitê Gestor da Convergência no Brasil, e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 25 mai. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC n.º 1.111, de 29 de novembro de 2007. **Aprova o Apêndice II da Resolução CFC n.º 750/93 sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade.** Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 25 mai. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC n.º 1.121, de 28 de março de 2008. Aprova a NBC T 1 – **Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis.** Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 25 mai. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC n.º 1.128, de 21 de novembro de 2008. **Aprova a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação.** Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 25 mai. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC n.º 1.129, de 21 de novembro de 2008. **Aprova a NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis.** Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 25 mai. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC n.º 1.130, de 21 de novembro de 2008. **Aprova a NBC T 16.3 – Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil.** Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 25 mai. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC n.º 1.131, de 21 de novembro de 2008. **Aprova a NBC T 16.4 – Transações no Setor Público.** Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 25 mai. 2014.

DARÓS, Leandro Luís; PEREIRA, Adriano de Souza. **Análise das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – NBCASP: mudanças e desafios para a contabilidade pública. Anais...** São Paulo: USP, 2009. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos102010/19.pdf>>. Acesso em: 25 mai. 2014.

FILHO, João Eudes Bezerra. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Abordagem**

**Simple e Objetiva.** 1ª Ed. São Paulo: Atlas, 2014.

FREITAS, Henrique *et al.* O método de pesquisa survey. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 35, n. 3, p.105-112, jul. 2000. Trimestral. Disponível em: <[http://www.unisc.br/portal/upload/com\\_arquivo/o\\_metodo\\_de\\_pesquisa\\_survey.pdf](http://www.unisc.br/portal/upload/com_arquivo/o_metodo_de_pesquisa_survey.pdf)>. Acesso em: 14 abr. 2015.

GIL, Robledo Lima. **Tipos de Pesquisa.** 2008. Disponível em: <<http://wp.ufpel.edu.br/ecb/files/2009/09/Tipos-de-Pesquisa.pdf>>. Acesso em: 15 abr. 2015.

IBGE. **Cidades.** Disponível em: <<http://cidades.ibge.gov.br/xtras/home.php?lang>>. Acesso em: 12 ago. 2014.

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; CARVALHO, N. Contabilidade: aspectos relevantes da epopéia de sua evolução. **Revista Contabilidade & Finanças - USP**, v. 16, n. 38, p. 7-19, 2005. Disponível em: < <http://www.spell.org.br/documentos/ver/24211/contabilidade--aspectos-relevantes-da-epopeia-de-sua-evolucao/i/pt-br>>. Acesso em: 23 abr. 2015.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: teoria e prática.** 10ª Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LOPES, Tailine Kovalski. **Alterações Trazidas pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP) para a Contabilidade Pública.** Porto Alegre: UFRGS, 2010. Disponível em: <<http://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/27210>>. Acesso em: 25 mai. 2014.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial.** 11ª Ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro.** 23ª Edição. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 1998. Disponível em: <<http://www.ebah.com.br/content/ABAAAgOwAH/direito-administrativo-hely-lobes-meirelles#>>. Acesso em: 23 abr. 2015.

MELLO, Carlos (Org.). **Métodos quantitativos: pesquisa, levantamento ou survey.** Aula 09 da disciplina de metodologia de pesquisa na UNIFEI. Disponível em: <[http://www.carlosmello.unifei.edu.br/Disciplinas/Mestrado/PCM-10/Slides-Mestrado/Metodologia\\_Pesquisa\\_2012-Slide\\_Aula\\_9\\_Mestrado.pdf](http://www.carlosmello.unifei.edu.br/Disciplinas/Mestrado/PCM-10/Slides-Mestrado/Metodologia_Pesquisa_2012-Slide_Aula_9_Mestrado.pdf)>. Acesso em: 15 abr. 2015.

PLANO METROPOLITANO – MACROZONEAMENTO RMBH. **Região Metropolitana de Belo Horizonte**. Disponível em: <<http://www.rmbh.org.br/repositorio/municipios>>. Acesso em: 12 ago. 2014.

QUINTANA, Alexandre Costa *et al.* **Contabilidade Pública**. 1ª Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 79-97.

RODEMBUSCH, Claudine Freire. **Caderno de Direito Municipal e Políticas Públicas Dom Alberto**. Santa Cruz do Sul: Faculdade Dom Alberto, 2010. Disponível em: <<http://www.domalberto.edu.br/gradu/Cadernos%20de%20Direito%20Dom%20Alberto/DireiDi%20Municipal%20-Claudine.PDF>>. Acesso em: 23 abr. 2015.

SILVA, Luiz Ivan dos Santos. **Contabilidade: objeto, objetivos e funções**. Feira de Santana: UEFS, 2008. Disponível em: <[http://www2.uefs.br/sitientibus/pdf/38/5\\_contabilidade\\_objeto\\_objetivos\\_e\\_funcoes.pdf](http://www2.uefs.br/sitientibus/pdf/38/5_contabilidade_objeto_objetivos_e_funcoes.pdf)>. Acesso em: 23 abr. 2015.

SILVA, Valmir Leôncio. **A Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 1ª Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

STN. Manual SIAFI. Macrofunções 020300. **Reavaliação, redução ao valor recuperável, depreciação, amortização e exaustão na administração direta da União, Autarquias e Fundações**. Disponível em: <<https://gestaomanualsiafi.tesouro.fazenda.gov.br/020000/020300>>. Acesso em: 08 abr. 2015.

SOBREIRO, Renan Teixeira. Controle da Administração Pública. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 20, n. 4304, 14 abr. 2015. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/33198>>. Acesso em: 22 abr. 2015.

TCU. Instrução Normativa n.º 63/2010. **Estabelece normas de organização e de apresentação dos relatórios de gestão e das peças complementares...** Disponível em: <[http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/contas/relatorios\\_gestao/2010](http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/contas/relatorios_gestao/2010)>. Acesso em: 23 abr. 2015.

VASCONCELOS JÚNIOR, Marcos de Oliveira. O Federalismo e a posição do Município no Estado federal brasileiro . **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 17, [n.º 3107](#), 3 jan. 2012. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/20774>>. Acesso em: 22 abr. 2015.

APÊNDICE A - QUESTIONÁRIO APLICÁVEL ÀS PREFEITURAS MUNICIPAIS DA REGIÃO METROPOLITANA DE BELO HORIZONTE ACERCA DA IMPLANTAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE PÚBLICA

1) Seu Município adotou plano de ação de implantação das inovações contábeis trazidas pela convergência com as Normas Internacionais com cronograma de implantação e operacionalização dos aspectos Patrimoniais?

- Sim  
 Não

2) Quando você elaborou o Balanço Patrimonial inicial para refletir as novas práticas contábeis adotadas para o setor público, que serviu como ponto de partida para sua contabilização de acordo com as NBCASP?

- Antes de 2012  
 2012  
 2013  
 2014

Ainda não realizou o procedimento

3) Em que data você realizou a avaliação do inventário dos bens permanentes em seu Município para adoção dos procedimentos patrimoniais, efetuando a reavaliação ou ajuste ao valor recuperável dos bens, antes da depreciação/amortização/exaustão?

- Antes de 2012  
 2012  
 2013  
 2014  
 Ainda não realizou o procedimento

4) Desde quando você está calculando mensalmente a depreciação, amortização ou exaustão e reconhecendo a despesa em seu resultado?

- Antes de 2012  
 2012  
 2013  
 2014  
 Ainda não realizou o procedimento

5) Desde quando você está reconhecendo, mensurando e evidenciando os créditos, tributários ou não, por competência, incluindo os respectivos ajustes para perdas?

- Antes de 2012  
 2012  
 2013  
 2014

Ainda não realizou o procedimento

6) Desde quando você está reconhecendo, mensurando e evidenciando as obrigações e provisões por competência?

Antes de 2012

2012

2013

2014

Ainda não está fazendo

7) Desde quando você está reconhecendo, mensurando e evidenciando os bens móveis, imóveis e intangíveis, e ativos de infraestrutura?

Antes de 2012

2012

2013

2014

Ainda não está fazendo

8) Desde quando você vem registrando no ativo não circulante os bens de uso comum do povo (os que absorvem ou absorveram recursos públicos) ou aqueles eventualmente recebidos em doação?

Antes de 2012

2012

2013

2014

Ainda não registrou estes bens.

9) O sistema de custos está implantado a quanto tempo na administração de seu Município?

Antes de 2012

2012

2013

2014

Não está implantado

10) Você julga que a convergência com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público trará benefícios para o Setor Público, melhorando a qualidade da informação contábil, trazendo melhora na gestão pública? Faça outras considerações caso julgue pertinente.

Obs.: O questionário foi aplicado através do link < <https://pt.surveymonkey.com/s/QY68JTX> >.