

## **IMPLEMENTAÇÃO DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO: PERCEPÇÃO DE PROFISSIONAIS CONTÁBEIS DE UNIVERSIDADES FEDERAIS**

*IMPLEMENTATION OF BRAZILIAN ACCOUNTING STANDARDS APPLIED TO THE PUBLIC  
SECTOR: PERCEPTION OF ACCOUNTING PROFESSIONALS FROM FEDERAL UNIVERSITIES*

Lilian Tadim MARQUES  
Universidade Federal de Minas Gerais  
liliantmarques@ufmg.br

Ricardo Rodrigues BARBOSA  
Universidade Federal de Minas Gerais  
rrbarb@gmail.com

Maria Ivanice VENDRUSCOLO  
Universidade Federal do Rio Grande do Sul  
maria.ivanice@ufrgs.br

Laura Edith Taboada PINHEIRO  
Universidade Federal de Minas Gerais  
ltaboada@ufmg.br

Aprovado em 12/2022

### **Resumo**

O objetivo da pesquisa foi analisar a percepção e levantar o nível de aderência aos normativos que foram introduzidos nas rotinas dos profissionais da área contábil a partir da convergência as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). Essa estratégia tem permitido mais transparência na prestação de contas dos órgãos públicos, mas também tem exigido atualização e dedicação desses profissionais. Os reflexos das NBCASP especificamente nas universidades públicas ainda não foram apontados na literatura, demonstrando que a academia além de disseminar o conhecimento também tem dificuldades na quebra de paradigmas, para implementar novas funcionalidades nas rotinas contábeis. A contribuição do estudo está em compreender as estratégias de integração e atualização, promovidas pelos órgãos de controle para que os profissionais da área contábil, estejam em linha com a tendência internacional, e o quanto essas estratégias têm contribuído para com o avanço da Contabilidade Pública nas instituições governamentais.

Palavras-chave: Contabilidade Pública; Percepção; Convergência.

<http://periodicos.unifacef.com.br/index.php/rea>

## Abstract

The objective of the research was to analyze the perception and raise the level of adherence to the standards that were introduced in the routines of accounting professionals from the convergence of the Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector (NBCASP). This strategy has allowed for more transparency in the accountability of public agencies, but it has also required updating and dedication from these professionals. The reflexes of NBCASP specifically in public universities have not yet been pointed out in the literature, demonstrating that the academy, in addition to disseminating knowledge, also has difficulties in breaking paradigms, to implement new functionalities in accounting routines. The study's contribution is to understand the integration and updating strategies promoted by the control bodies so that accounting professionals are in line with the international trend, and how much these strategies have contributed to the advancement of Public Accounting in government institutions.

**Key words:** Public Accounting; Perception; Convergence.

## 1. INTRODUÇÃO

Historicamente, questões peculiares em diferentes países reproduzia uma diversidade contábil, que resultava em demonstrativos com formas heterogêneas, dificultando, assim, a comparabilidade dos resultados alcançados entre instituições em nível mundial. Haja vista esta situação, cresceu um movimento mundial em busca da convergência às normas contábeis, de forma a viabilizar a divulgação de demonstrações contábeis padronizadas, visando o acesso a informações econômicas claras e objetivas. A finalidade pretendida era promover maior compreensão e comparação das informações contábeis, tanto no setor privado quanto no setor público, para subsidiar decisões e julgamentos (Mapurunga, Menezes & Peter, 2011).

O principal objetivo de adotar padrões internacionais harmônicos é reduzir as consequências negativas da diversidade contábil, a exemplo da dificuldade na consolidação das demonstrações contábeis no acesso a mercados de capitais estrangeiros e da falta de comparabilidade entre demonstrações contábeis de organizações públicas e privadas entre países.

No Brasil, partir da implantação das *International Financial Reporting Standards* (IFRS), Normas Internacionais de Contabilidade (NIC) aplicadas em instituições privadas, surgiram esforços para implantação das *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), que são normas para a elaboração de demonstrações contábeis no setor público. Como resultado desses esforços, através do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), foram promulgadas as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), como novo padrão de normas contábeis que estabeleceu o conceito de patrimônio público, sua

classificação sob o enfoque contábil e a estrutura do sistema de informação contábil (CFC, 2008).

Em muitas jurisdições, a adequação às NBCASP veio ao encontro da expectativa de favorecer a prestação de contas (*accountability*) e a transparência das demonstrações contábeis preparadas por agências e órgãos, com vistas a melhorar a evidenciação (*disclosure*) e a eficiência do setor público (Marques & Pinheiro, 2016).

A academia tem um papel de suma importância no processo de convergência para as normas contábeis internacionais, uma vez que de acordo com Echternacht, Niyama e Almeida (2007), os educadores têm um papel fundamental na disseminação da evolução do conhecimento, na formação dos novos profissionais de Contabilidade, pois assim se garanti o aprimoramento da educação contábil, no que diz respeito a qualidade e tipo de informação transmitida, possibilitando a formação de contadores globais.

Além de serem responsáveis pela formação dos profissionais da área contábil, as Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) são órgãos pertencentes a entes federativos que também devem colocar em prática os normativos que regem o registro e divulgação das informações referente a gestão do seu patrimônio e dos recursos recebidos.

Estudos como os de Xavier e Silva (2012), Diniz et al. (2015), Piccoli e Klan (2015), Morás e Klan (2018), Marques, Bezerra Filho e Caldas (2020) analisaram a percepção de contadores públicos em relação às NBCASP em diversas esferas de governo, quer municipal, estadual e até auditores dos tribunais de contas. Em seus achados há apontamentos diversos de iniciativas para o processo de conversão, mas em comum todos os trabalhos apontam que grande parte dos profissionais não estão aptos a elaborar e analisar as demonstrações contábeis conforme o novo padrão exigido.

Nessa linha de pesquisas percebe-se uma lacuna quando se trata de levantamentos que apontem as particularidades e a complexidade, especificamente das Universidades Federais Públicas sobre o andamento do processo de convergência às NBCASP. Contudo as informações sobre os reflexos das NBCASP, que é um tema atualmente muito debatido por profissionais nas universidades, ainda não foram apontadas demonstrando como o ambiente acadêmico absorve e emprega os conhecimentos que dissemina, no que diz respeito a nova lógica contábil no contexto mundial.

Ao Departamento de Contabilidade e Finanças (DCF) das IFES, foi atribuída a responsabilidade de promover a aderência dos normativos contábeis em seus registros. O DCF reúne profissionais contábeis, sendo esses contadores e técnicos em contabilidade que recebem os normativos da STN, interpretam e promovem a disseminação das informações na instituição como um todo (FONDCEF,2015).

Nesse contexto, o presente estudo tem a seguinte questão de pesquisa: *qual é a percepção dos profissionais que atuam no Departamento de Contabilidade e Finanças sobre a implementação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP) nas universidades federais?*

Dessa maneira o objetivo geral desse estudo foi identificar a percepção dos profissionais em relação ao cumprimento das NBCASP nos seguintes aspectos:

impactos, vantagens, custos/benefícios e interpretação/aplicação; em seguida buscou-se: i) analisar a implementação das NBCASP nas universidades federais; e ii) averiguar o nível de aderência às NBCASP das universidades públicas federais brasileiras.

Ressalta-se que a relevância deste estudo está em apresentar e compreender a visão dos profissionais que recebem a missão de colocar em prática as novas normas. Esta pesquisa contribui para compreender as estratégias de integração e atualização, promovidas pelos órgãos de controle para que os profissionais da área contábil que atuam na elaboração e divulgação de informações financeiras, estejam em linha com a tendência internacional, e o quanto essas estratégias têm contribuído para com o avanço da Contabilidade Pública nas instituições governamentais.

## 2. FUNDAMENTOS TEÓRICOS

### 2.1 Contabilidade e o *disclosure* no setor público

Em que pese os papéis da Contabilidade Pública, seu preceito não é como atividade dedicada exclusivamente ao registro e escrituração contábil. De fato, a Contabilidade Pública se encarrega também à observação da legalidade dos atos da execução orçamentária, mediante o controle e o acompanhamento que ocorrem antes, durante e depois do acontecimento de qualquer ato ou fato contábil, e ainda observando os limites das cotas trimestrais atribuídas a cada unidade orçamentária de acordo com a Lei 4.320 de 1964. De acordo com Ludícibus (2010), a finalidade da Contabilidade é fornecer informação econômica relevante para que cada usuário possa tomar suas decisões e realizar seus julgamentos de forma segura. Assim, as informações geradas pela Contabilidade Pública servem para auxiliar no processo de planejamento, orçamento, controle e publicidade das atividades oriundas de uma gestão que devem ser divulgadas para todos os cidadãos de um município, ou estado ou país.

Ribeiro (2014) afirma que as mudanças de paradigmas, as reformas administrativas e as alterações da legislação têm revelado uma nova consciência de que as questões públicas dizem respeito a todos os cidadãos. Sendo assim, uma organização, seja pública ou privada, por meio de seus gestores, deve realizar a devida prestação de contas, levando em consideração a existência de um grupo heterogêneo de usuários, com necessidades informacionais diversas que exigem divulgação adequada das ações empreendidas, dos resultados e dos possíveis reflexos quanto ao período reportado, representando o *disclosure* (Ludícibus, 2010).

Para Lima (2009), o *disclosure* não é só feito de informações numéricas. Qualquer tipo de divulgação, quantitativa ou qualitativa, positiva ou negativa, encontra-se inserida no contexto da Teoria da Divulgação. As informações divulgadas dividem-se em: i) compulsórias, exigidas por lei e por regulamentos; e ii) voluntárias, baseadas em diretrizes e recomendações. Na tentativa de tornar as contas públicas mais transparentes, o governo federal brasileiro tem adotado algumas políticas públicas de informação, mecanismos legais para auxiliar na divulgação e busca de dados. Um número considerável de informações contábeis integra as exigências de transparência,

como divulgação de planos, orçamentos, prestações de contas e o respectivo parecer prévio (Gama & Rodrigues, 2016).

## **2.2 Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas Ao Setor Público (NBCASP)**

A adoção das primeiras NBCASP tornou-se obrigatória para os fatos ocorridos, a partir de janeiro de 2010, para todas as entidades pertencentes à federação brasileira. A partir desse momento, as instituições públicas deveriam seguir os normativos divulgados pelo CFC que através das orientações do Ministério da Fazenda e da STN, estabeleceram um cronograma para implementação. No início as primeiras normas foram regulamentadas pelas Resoluções: CFC nº 1.128/08 a 1.137/08 e Resolução nº 1.366/2011.

Os requisitos obrigatórios relacionados ao reconhecimento, mensuração e evidência das transações e dos eventos nas demonstrações contábeis no setor público foram especificados no Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP). É importante ressaltar que as NBCASP mudaram as práticas desempenhadas por profissionais de contabilidade, sendo assim o MCASP foi uma importante ferramenta para a implementação dos novos procedimentos. Este manual definiu as normas para consolidação das contas dos entes públicos e determinou um cronograma de implementação.

A introdução de procedimentos inovadores e de novas demonstrações contábeis provocou impacto na qualidade das informações geradas pela Contabilidade e, conseqüentemente, afetou o processo de gestão da comunicação entre seus usuários. Assim, em virtude de sua complexidade, o processo de convergência das NBCASP foi implementado de maneira gradual no setor público brasileiro (CFC, 2019).

Na visão da STN, os novos desafios da Contabilidade Pública buscaram atingir, dentro do cronograma os seguintes objetivos: i) verificar se a entidade da Federação evidencia nas demonstrações contábeis a identificação do ente, das autoridades responsáveis por elas, bem como se demonstram valores correspondentes à movimentação do órgão público; e ii) identificar o nível de evidência de informações relacionadas com esses demonstrativos, em especial se as novas orientações do CFC e da STN estão sendo aplicadas. Nesse aspecto, resta salientar que agregar capacidade informacional aos demonstrativos evidenciados demandaria tempo e trabalho, exigindo o empenho e a participação ativa dos profissionais da área contábil (CFC, 2019).

As inovações foram fatores cruciais na mudança da percepção de atributos de qualidade e utilidade das informações contábeis no setor público (Azevedo, Souza e Veiga, 2010). Na primeira versão as NBCASP receberam a nomenclatura de NBC T na sequência numérica de 16.1 a 16.11. Com o passar do tempo, o processo evoluiu e novos conceitos foram editados, algumas normas revogadas e na segunda versão receberam a nomenclatura de NBC TSP.

A partir de 2016, o CFC editou a NBC TSP Estrutura Conceitual, para a padronização dos conceitos nas entidades do setor público e para elaboração e divulgação dos relatórios contábeis. A partir desta edição houve revogação das primeiras seguintes

normas: NBC T 16.1 até NBC T 16.10, exceto para a NBC T 16.7 foi parcialmente revogada e a NBC T 11 que permaneceu inalterada.

Em seguida surgiram as NBC TSP voltadas para uniformização de práticas e procedimentos contábeis, alinhando a Contabilidade Pública à Contabilidade como ciência: NBC TSP 01 a 05 publicadas também em 2016, que passaram a vigorar a partir de janeiro de 2017. Mais adiante, em 2017 foram aprovadas as NBC TSP de 06 a 10 estendendo a normatização a outros conceitos contábeis. Em 31 de outubro de 2018, seguindo os avanços do setor público, o CFC publicou as NBC TSP de 11 até 21, porém sua vigência foi a partir de 2019. Dando prosseguimento aos avanços, em 2019 foram editadas as NBC TSP de 22 a 26 e em 2020 foram editadas as NBC TSP 27 a 29, ampliando o alcance das NBCASP e dando prosseguimento as atualizações. Atualmente temos além da Estrutura Conceitual 29 normas com a nomenclatura de NBCT SP.

Assim os padrões internacionais, trazem uma forma inovadora, permitindo melhoria na qualidade da informação para gestor público e maior transparência em relação a administração do patrimônio público para o controle da sociedade (Gama *et al.*, 2014; Diniz *et al.*, 2015; Castro *et al.*, 2016).

### **2.3 Percepção dos profissionais da área contábil**

Captar a percepção de profissionais numa área que sofre influências de um padrão seguido por vários países, demonstra como tem sido na prática, os esforços para o desenvolvimento da Contabilidade brasileira. A relevância desse trabalho está em demonstrar a recepção e assimilação de uma nova literatura que visa aprimorar o registro e demonstração da atualização dos dados públicos, como forma de prestação de contas para a sociedade sobre a gestão do patrimônio público, bem como destinação dos recursos de uma maneira realista e atualizada. Os produtos do meio científico contribuem para certificar se as informações divulgadas são confiáveis e condizente com a realidade do contexto acadêmico, econômico e financeira que a instituição está inserida.

Assim perceber a Contabilidade Pública, bem como suas alterações, é um fenômeno referente à identificação do profissional com a realidade. É a partir da percepção que as mensagens ganham significado e interpretação (Lalande,1996); advém da experiência do indivíduo com o mundo exterior e um não acontece sem o outro. O mundo compreendido pelas pessoas é qualitativo, significativo e estruturado. É através da interação com o meio ambiente que o sujeito percebe o sentido e atribui valores às coisas (Chauí, 2000). Isso ocorre porque as pessoas selecionam e interpretam os estímulos de maneira compreensível e coerente com a visão que ela tem de mundo (Giglio,1996).

De acordo com Lelis (2010), a partir da apresentação das percepções dos profissionais, esse levantamento contribui para ampliar o atual conhecimento acadêmico sobre determinado assunto. No que diz respeito ao posicionamento dos profissionais da área contábil, Silva Júnior (2001) aborda em seus estudos, a responsabilidade social do contador no contexto do controle público e como parte integrante da *accountability*. O referido autor reconhece o papel moderno do contador na gestão pública, de forma a ocupar espaço central na prestação de contas sociais. Tendo em vista que, através dos

princípios da moralidade e legalidade, o profissional contábil faz chegar à sociedade as informações imprescindíveis ao exercício da cidadania.

No cenário de convergência das normas contábeis brasileiras às normas internacionais, Xavier e Silva (2012) evidenciaram na percepção dos contadores pesquisados, as informações que serão produzidas em decorrência das alterações introduzidas pelas novas normas e serão capazes de potencializar a utilidade da informação contábil no processo de tomada de decisão, indicando expectativa positiva quanto à futura contribuição da Contabilidade à gestão dos recursos públicos e suscetível às mudanças que dela decorrerão.

Nesse sentido os resultados dos estudos de Diniz et al. (2015) revelaram que as variáveis: Percepções das Normas, Custo Benefício da Implantação de novas Normas e Responsabilidade Educacional tiveram seus estimadores significantes e com o sinal esperado. Com isso constataram que a percepção nítida da conversão das IPSAS nos moldes brasileiros, contribui para a obtenção de vantagens na sua aplicação, auxiliando a gestão pública melhorando as informações contábeis divulgadas. Piccoli e Klan (2015) revelaram ainda que, 50% dos entrevistados, no período de sua pesquisa, não possuíam amplo conhecimento sobre as NBCASP. Na percepção dos respondentes da pesquisa dos autores, a nova contabilidade pública é importante para a transparência e controle das contas públicas, mas, por outro lado, os contadores ainda não estavam aptos a elaborar e analisar as demonstrações contábeis para implementação das novas normas.

Na mesma direção dos estudos citados acima, esta pesquisa tem por proposição identificar quais opiniões que os profissionais que lidam diretamente com a Contabilidade Pública em universidades federais de ensino, conseguem manifestar no que diz respeito às mudanças provocadas pelas NBCASP, ou seja, qual a percepção desses profissionais sobre implementação das NBCASP nas universidades federais e quais alterações estão apresentadas nos Relatórios de Gestão divulgados por estas instituições.

### **3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

O universo de pesquisa foram as universidades federais brasileiras, que de acordo com listagem do Fórum Nacional de Diretores de Departamento de Contabilidade e Finanças das Universidades Federais Brasileiras (FONDCE) consultada, perfazem um total de 63 instituições. A amostra resultante foi de 41 universidades, evidenciada na Tabela 1 que apresenta a distribuição de instituições por regiões e os respectivos percentuais de participação na pesquisa.

**Tabela 1 - Universidades Federais brasileiras por região e participação na pesquisa**

Região	Total de UF	UF Participantes da Pesquisa	% de UF Participante por Região	% de UF
Norte	10	6	60	15
Nordeste	18	7	39	16
Centro-oeste	5	3	60	7
Sul	11	11	100	28
Sudeste	19	14	68	34
<b>Total</b>	<b>63</b>	<b>41</b>	<b>100</b>	<b>65,07</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

A amostra correspondeu a 65,07% do universo da pesquisa, garantindo a participação de instituições de todas as regiões do Brasil. As regiões com maior índice de participantes foram a Região Sudeste, com 34%, sendo essa a região do Brasil onde se concentra o maior número de universidades e a Região Sul, com 28%. A Regiões Norte com 15%, região Nordeste com 16% e a Região Centro-Oeste contribuiu com 7%.

Os sujeitos da pesquisa foram especificamente os diretores e contadores que atuam nos DCF de universidades federais. Os contatos desses profissionais foram obtidos no FONDCE em 2017, no qual foi possível o acesso à relação dos membros desse fórum. Os dados foram coletados por UMA *survey* elaborada com 28 questões, enviadas por meio da ferramenta Google Docs para os profissionais atuantes no ano de 2017.

Como instrumento inicial de coleta de dados, utilizou-se um questionário online contendo 30 itens. O questionário foi formulado com base nas orientações regulamentadas pela STN, a partir de conceitos normativos publicados pelo CFC, e no estudo de Diniz *et al.* (2015), que avaliaram a percepção de profissionais pertencentes ao Grupo Técnico de Padronização de Procedimentos Contábeis (GTCON) do Tesouro Nacional, quanto às vantagens da implantação das NBCASP; e também nos estudos de Picolli & Klan (2015), que buscaram a percepção de contadores públicos dos municípios do Estado de Santa Catarina.

Os primeiros itens do questionário identificaram o perfil dos respondentes do estudo, com questões referentes à instituição a que estavam vinculados, gênero, grau acadêmico e tempo de experiência. As demais questões visavam identificar o conhecimento a respeito da interpretação e aplicação das NBCASP, a percepção das normas no sentido de sua funcionalidade, as vantagens das novas normas para a eficiência na gestão pública, o custo e benefício de implantação e, por último, identificar em que medida as normas foram atendidas nas referidas instituições a que os sujeitos estão vinculados. As perguntas foram estruturadas para respostas em uma escala Likert de cinco pontos, da seguinte forma: discordo totalmente, discordo, não sei, concordo e concordo plenamente. Esta pesquisa foi realizada no decorrer do ano de 2017.

Também foram obtidos dados nos relatórios de prestação de contas das instituições em estudo, a saber: i) pareceres sobre o atendimento das normas ii) notas explicativas

sobre as alterações contidas nas demonstrações contábeis e iii) inclusão de novos sistemas de controle.

### 3.1 Procedimentos de análise da percepção

No que diz respeito aos procedimentos para análise da percepção, as questões propostas aos profissionais foram agrupadas e analisadas com base nos estudos de Diniz *et al.* (2015), que agruparam em quatro categorias de análise, conforme indicadas no Tabela 2.

**Tabela 2 - Categorias de análise**

<b>Categoria</b>	<b>Aspecto Analisado</b>	<b>Questões</b>
<b>Impactos</b>	Engloba a percepção dos efeitos que as NBCASP trouxeram para a Contabilidade Pública, resolvendo problemas, melhorando a qualidade da informação, aumentando as atividades dos profissionais, atribuindo utilidade para informação contábil e identificando o alcance de sua implantação.	5
<b>Vantagens</b>	A percepção das vantagens da implantação das NBCASP, no que diz respeito à comparabilidade das informações, transparência e confiabilidade das demonstrações, se houve mudanças no foco da gestão e se contribui para a redução de atividades ilegais e fraudes.	4
<b>Custo e Benefício</b>	Evidenciam a percepção sobre custo e benefício de implantação das NBCASP, se o custo irá diminuir ao longo do tempo e se as mudanças irão valorizar de alguma forma o profissional contábil.	4
<b>Interpretação e Aplicação</b>	Identificam a percepção de conhecimento, concordância e interpretação das NBCASP, por parte dos profissionais, bem como a capacitação e disponibilização de recursos tecnológicos para a implantação das referidas normas nas instituições.	6
<b>Total de Questões</b>	<b>19</b>	

Fonte: Adaptado de Diniz *et al.* (2015).

Por meio da estatística descritiva, foi realizada a tabulação da frequência, e assim foram sintetizados todos os dados coletados, o que, dessa forma, possibilitou uma visão da percepção dos sujeitos da pesquisa, apresentando, de forma organizada, como se encontra o processo de adaptação das universidades federais às NBCASP.

### 3.2 Procedimentos de para identificar o nível de aderência as normas

O questionário aplicado, continha uma seção específica onde foram relacionadas as primeiras 11 NBC T16, conforme apresentado na Tabela 1, exigidas inicialmente no processo de convergência às novas normas contábeis. Neste conjunto de normas, os participantes indicaram em que grau as normas já haviam sido atendidas, com base nas seguintes opções: não foi atendido, foi atendido parcialmente, foi plenamente atendido, não sei informar.

Para o cálculo do nível de aderência, foi atribuído 1 ponto para a resposta “foi atendida plenamente” e 0,5 ponto para a resposta “foi parcialmente atendida”. Assim, a pontuação máxima a ser alcançada era de 11 pontos, que nesse caso corresponderia ao atendimento pleno das primeiras 11 normas. Procedeu-se ao cálculo do índice, dividindo a pontuação das respostas pela pontuação máxima possível. Foi adotado o

Índice de Nível de Aderência (INA), baseado nos estudos de Chiacho, Silva, Reina & Hehr (2015) adaptado para o setor público, apresentado na Tabela 3.

**Tabela 3 - Classificação do Índice do Nível de Aderência (INA)**

Classificação	Indicador
Muito baixo	0 a 0,20
Baixo	0,21 a 0,40
Médio	0,41 a 0,60
Alto	0,61 a 0,80
Muito alto	0,81 a 1.

Fonte: Chiachio *et al.* (2015).

Dessa forma, a classificação pelo INA demonstrou o nível de aderência de cada instituição às normas, apontando o andamento do processo de convergência das normas. Os 11 pontos ficaram assim proporcionalizados ao padrão de classificação da tabela do INA.

### 3.3 Procedimentos de validação do instrumento de coleta

Inicialmente, procurou-se identificar a validação do instrumento de pesquisa utilizado. De acordo com Costa e Almeida (2010), a validade de um instrumento de medição é a característica de maior importância para avaliar sua efetividade. Para analisar a validade, observa-se o grau no qual os escores de um teste estão relacionados com algum critério externo do mesmo teste. Assim, para avaliar a confiabilidade, ou seja, a consistência interna do questionário utilizado na pesquisa, foi utilizado como medida o coeficiente Alfa de Cronbach (Cronbach, 1951).

Para esta análise foram consideradas as respostas das questões da primeira parte do questionário, com relação à percepção de cada um dos aspectos em análise na pesquisa. Percebe-se na Tabela 4, que o coeficiente Alfa se apresentou acima de 0,70 para todos os aspectos: impacto, vantagens, custo/benefício e aplicação/interpretação. O coeficiente acima de 0,70 indica uma consistência interna aceitável para o indicador, isto é, há um grau aceitável de consistência entre as dimensões deste indicador (Gadermann *et al.*, 2012).

**Tabela 4 - Resultado do teste de Alfa de Cronbach por dimensão**

Dimensão do Questionário	Coeficiente Alfa de Cronbach	Itens Válidos	Itens Excluídos	Total
Impacto	0,745	5	0	5
Vantagens	0,802	4	0	4
Custo/Benefício	0,782	4	0	4
Aplicação/Interpretação	0,721	6	0	6

Fonte: Dados da Pesquisa

Conclui-se que os valores do Alfa de Cronbach sugerem evidências de confiabilidade no instrumento de pesquisa utilizado por este estudo. Os resultados apontam que o

instrumento de levantamento dos dados foi válido para captar percepções dos profissionais em relação às NBCASP nas universidades federais.

## 4. LEVANTAMENTO E ANÁLISE DO DADOS

### 4.1 Caracterização da amostra

A Tabela 5 apresenta a caracterização dos respondentes e as regiões das instituições que fizeram parte da amostra.

**Tabela 5 - Caracterização dos respondentes**

Características	Respondentes	Porcentagens
<b>Gênero dos Profissionais</b>	53	100%
Masculino	17	32,08
Feminino	36	67,92
<b>Grau Acadêmico</b>	53	100%
Ensino Médio	0	0
Graduação	4	7,55
Especialização	36	67,92
Mestrado	12	22,64
Doutorado	1	1,89
<b>Tempo de Experiência na Instituição</b>	53	100%
1 a 4 anos	11	20,75
5 a 10 anos	25	47,17
11 a 15 anos	4	7,55
Mais de 15 anos	13	24,53
<b>Cargo ou Função na Instituição</b>	53	100%
Diretor /Gerente /Coordenador /Chefe	22	41,51
Contador	28	52,83
Técnico em Contabilidade	3	5,66
<b>Sujeitos da Amostra por Região</b>	53	100%
Norte	8	15
Nordeste	8	15
Centro-Oeste	4	8
Sul	15	28
Sudeste	18	34

Fonte: Dados da Pesquisa.

Parte significativa 67,92% dos profissionais que responderam ao questionário são mulheres. A maioria dos respondentes 67,92% possuem algum tipo de especialização, no entanto não é possível afirmar se essas especializações se referem exclusivamente à Contabilidade Pública. Com um percentual representativo de 22,64% constatou-se que os profissionais possuem mestrado e poucos 1,89% doutorado. O menor grau acadêmico dos respondentes é a graduação, com 7,55%.

A maioria dos profissionais concentra-se na faixa de 5 a 10 (47,17%) anos de experiência e 24,53%, concentram-se na faixa de mais de 15 anos. Pode-se inferir que o grau acadêmico e o tempo de experiência dos participantes da pesquisa são fatores determinantes que compõem o processo de percepção, que de acordo com Lalande (1996, p. 53) “depende da interação das pessoas com o meio ambiente e a identificação da realidade”.

O tema “Novas Normas de Contabilidade”, bem como suas alterações, faz parte tanto do meio acadêmico quanto do ambiente operacional dos setores de contabilidade na área pública desde 2010. Assim, os participantes desta pesquisa já possuem algum tipo de informação sobre as NBCASP, o que os possibilita expressarem suas opiniões, resultando nas percepções aqui levantadas.

No que diz respeito ao cargo assumido pelos participantes, é significativa a presença de Diretores 41,51% e de Contadores 52,83%, totalizando 94,34% dos respondentes. No cargo de Técnico em Contabilidade, houve a participação de somente 5,66%. Esses dados atestam que os sujeitos evidenciam a proximidade com o objeto de estudo, conforme preconizado também nos estudos de Penna (1997).

Em todos os níveis de experiência ocorre um nível de titulação superior ao de graduação. Na faixa de 5 a 10 anos de experiência, concentra-se o maior índice de estudos na especialização 26,42%, e destaca-se o fato de profissionais com mestrado e doutorado atuando nas atividades do DCF das universidades federais.

A Tabela 6 apresenta mais precisamente a relação de tempo de experiência e o nível de formação dos profissionais na área contabilidade e finanças das universidades da amostra.

**Tabela 6 - Relação tempo de experiência e grau acadêmico dos respondentes**

Tempo de Experiência	% Graduação	% Especialização	% Mestrado	% Doutorado	% Total
1 - 4 anos	-	18,86	1,89	-	20,75
5 - 10 anos	5,66	26,42	11,31	1,89	45,28
11-15 anos	-	5,66	1,89	-	7,55
Mais de 15 anos	1,89	16,98	7,55	-	26,42
<b>Total</b>	<b>7,55</b>	<b>67,92</b>	<b>22,64</b>	<b>1,89</b>	<b>100</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

Os dados relativos às características de experiência e grau acadêmico demonstraram que os profissionais têm buscado ampliar e aprimorar seus conhecimentos para garantir a eficiência e aplicação de novos conceitos adotados pela Contabilidade Pública. Também demonstraram que não somente os profissionais mais experientes buscam expandir seus conhecimentos, mas até mesmo os mais novos, na faixa de um a quatro anos de experiência, já apresentam formação acadêmica mais avançadas.

#### **4.2 Percepção sobre a implementação das NBCASP**

A análise dos dados sobre a percepção dos sujeitos da pesquisa está apresentada nas Tabelas 7 a 10, obedecendo às categorias de análise adotadas. Inicialmente identificou-se a percepção dos profissionais quanto aos impactos da NBCASP, no que diz respeito às atividades de registro dos atos e fatos contábeis, alterando as rotinas diárias para garantir a qualidade e veracidade das informações contábeis, com vistas à eficiência das contas públicas.

Os dados apontaram que a maioria 79,24% dos respondentes afirmam que as NBCASP resolvem sérios problemas na contabilidade aplicada ao setor público. A maioria 96,23% concorda também que as novas normas irão melhorar a qualidade da informação contábil. Esses resultados vão de encontro dos achados de Xavier e Silva (2012), que constataram que 95% dos profissionais de instituições vinculadas ao Ministério da Educação (MEC) acreditam que a informação contábil irá resolver problemas no sentido de ser uma boa subsidiária e orientadora no processo decisório.

A Tabela 7 apresenta os principais pontos abordados e o percentual de concordância dos respondentes quanto à categoria impacto da implementação das NBCASP.

**Tabela 7 - Percepção do impacto da implementação das NBCASP**

Afirmativas	Discordo totalmente	Discordo	Não sei	Concordo	Concordo plenamente	%
01 - A implantação das NBCASP irá resolver sérios problemas da contabilidade aplicada ao setor público.	0,00	9,43	11,32	64,15	15,09	100
02 - As NBCASP conseguirão melhorar a qualidade da informação contábil.	0,00	1,89	1,89	64,15	32,08	100
03-NBCASP trouxeram muito mais atividades/responsabilidades para o profissional contábil no setor público.	0,00	1,89	1,89	32,08	64,15	100
04 - As aplicações das NBCASP serão úteis para a gestão pública.	0,00	0,00	9,43	56,60	33,96	100
05 - As aplicações das NBCASP é uma meta difícil de ser alcançada.	3,77	28,30	9,43	45,28	13,21	100

Fonte: Dados da Pesquisa.

Na visão dos profissionais, além de realizar a execução orçamentária, apontaram que as NBCASP vêm transformar o sistema contábil para torná-lo completo e trazer informações confiáveis. Porém o impacto maior demonstra ser percebido no aumento das atividades/responsabilidades que as normas trouxeram para os profissionais com: 64,15% concordam plenamente e 32,08% concordam.

No que diz respeito à utilidade da aplicação das NBCASP para a gestão pública, apenas 9,43% dos respondentes não souberam opinar, mas a maioria 90,56% atribui utilidade para a gestão pública. Quando questionados sobre a dificuldade da aplicação das NBCASP, as respostas ficaram bem diversificadas, 58,49% atribuem dificuldade, 45,28% concordando e 13,21% concordando plenamente e 32,07% discordam dessa afirmativa.

A comparabilidade, transparência e confiabilidade foi evidenciada na categoria vantagens e os resultados são apresentados na Tabela 8. A propósito da comparabilidade, que é uma das finalidades das NBCASP para as informações contábeis, é totalmente compreensível por parte dos respondentes essa implicação, alcançando o percentual total de 94,34% de concordância (49,06% concordo somados a 47,17% concordo plenamente). Dois outros atributos que as NBCASP trazem para a Contabilidade Pública apontados com concordância significativa 98,11% foram: transparência e confiabilidade; 52,83% concordam e 45,28% concordam plenamente com a obtenção dessas vantagens. Segundo Diniz *et al.* (2015), o entendimento nítido da utilidade das novas normas e de seus reflexos na melhoria da informação contábil converge para o aumento das vantagens esperadas na sua implantação.

**Tabela 8 - Percepção das vantagens da implementação das NBCASP**

Afirmativas	Discordo totalmente	Discordo	Não sei	Concordo	Concordo plenamente	%
06 - As NBCASP tornam as demonstrações financeiras mais comparáveis em todo o mundo.	0,00	1,89	3,77	56,60	37,74	100
07 - As NBCASP contribuem para melhorar a transparência e a confiabilidade das demonstrações contábeis.	0,00	0,00	1,89	52,83	45,28	100
08 - As NBCASP representam o marco de uma nova contabilidade pública, mudando o foco da gestão orçamentária para gestão patrimonial.	0,00	0,00	3,77	49,06	47,17	100
09 - A aplicação das NBCASP vai reduzir as atividades ilegais, especialmente fraudes.	3,77	22,64	37,74	26,42	9,43	100

Fonte: Dados da Pesquisa.

Quanto à mudança de foco da Contabilidade Pública, deixando de gestão orçamentária para gestão patrimonial, a concordância total girou em torno de 96, 23% (56,6% concordo somados a 37,74% concordo plenamente) o que confirma que esse é o marco de uma nova Contabilidade, principal mudança que exige uma nova postura dos profissionais, numa visão priorizando o patrimônio público.

Outra vantagem questionada aos respondentes foi à implicação das NBCASP na redução de atividades ilegais, especialmente fraudes. Neste caso, os percentuais de concordância se invertem; 35,85% dos profissionais acreditam nesse resultado e 60,38% não acreditam que, apesar das demais vantagens identificadas anteriormente, as novas normas reduzirão atividades ilegais, especialmente fraudes.

Tais resultados se assemelham com os achados dos estudos de Diniz *et al.* (2015), em que, de forma geral, os respondentes também se mostraram otimistas quanto à obtenção de vantagens com a implementação das novas normas nos moldes das IPSAS.

A Tabela 9 evidencia a percepção dos profissionais quanto ao custo e benefício internos às instituições que as NBCASP têm gerado.

**Tabela 9 - Percepção do custo e benefícios das NBCASP**

Afirmativas	Discordo totalmente	Discordo	Não sei	Concordo	Concordo plenamente	%
10 - A aplicação das NBCASP irá aumentar os benefícios do uso da informação contábil para tomada de decisão por parte dos gestores.	0,00	1,89	9,43	58,49	30,19	100
11 - As NBCASP trouxeram muito mais benefícios do que os custos esperados de implementação.	0,00	15,09	30,19	41,51	13,21	100
12 - Os custos de aplicação das NBCASP irão reduzir ao longo do tempo.	0,00	1,89	30,19	60,38	7,55	100
13 - As mudanças em função da NBCASP valorizará o profissional de contabilidade.	3,77	9,43	20,75	35,85	30,19	100

Fonte: Dados da Pesquisa.

Em se tratando de custos e benefícios na implantação das NBCASP, a maioria perfazendo 88,68% concorda (58,49% concorda somados a 30,19% concorda plenamente) que irá aumentar os benefícios do uso da informação contábil para

tomada de decisões pelos gestores, ou seja, o novo padrão adotado aumentará a relevância das informações contábeis no processo de decisão pelos gestores.

Quando confrontados os benefícios com os custos, o índice de concordância diminuiu para 54,73% que concordam, demonstrando assim que ainda não se pode afirmar que os benefícios superem os custos. Conforme os dados, 30,19% manifestaram que ainda não sabem, e 15,09% discordaram dessa afirmação.

Em contrapartida, 60,93% dos respondentes acreditam que os custos de aplicação das NBCASP vão se diluir ao longo do tempo e 30,19% não sabem se isso irá acontecer. Infere-se que esse custo está diretamente relacionado aos benefícios de se ter maior transparência, o que reflete positivamente na gestão das finanças públicas.

O item 13 da Tabela 9 buscou identificar se os profissionais percebem que as NBCASP valorizarão o profissional no setor público. Para 66,04% dos respondentes, o processo de mudança vai valorizar os profissionais de Contabilidade e Finanças da área pública, mas há também 20,75% que não sabem estimar essa possibilidade e 13,20% não acreditam nessa possibilidade.

Silva Junior (2001) afirmou que o desafio do profissional contábil é fazer valer de sua responsabilidade fiscal e social perante os que demandam informações sobre a gestão dos recursos públicos, apresentando-se como usuários cada vez mais exigentes. Ainda segundo os estudos de Picolli & Klan (2015), os contadores públicos consideram que as mudanças trazidas pela nova Contabilidade aplicada ao setor público trouxeram mais responsabilidades ao profissional. A consequência disso é a necessidade de maior valorização da profissão através do reconhecimento do importante e essencial papel desempenhado pelo contador.

Quanto à valorização do profissional no setor público para um total de 66,04% dos respondentes (35,85% concordam somados a 30,19% concordam plenamente), o processo de mudança vai valorizar os profissionais de Contabilidade e Finanças da área pública, mas há também 20,75% que não sabem estimar essa possibilidade e 13,20% não acreditam nessa possibilidade. Equivalentes aos estudos de Picolli & Klan (2015), os resultados apontaram que a maioria dos respondentes acreditam que os profissionais serão valorizados através da convergência a um novo padrão de Contabilidade.

A categoria “interpretação e aplicação” demonstra o conhecimento sobre as NBCASP, ou seja, demonstram se as informações que os profissionais possuem são suficientes para enfrentarem os novos desafios que a mudança atual exige. Demonstram também se há oferta de aperfeiçoamento e treinamento por parte das instituições para colaborar e promover a eficiência no atendimento dos normativos propostos pela STN.

Sobre a capacidade de interpretação e aplicação das NBCASP pelos profissionais a Tabela 10 apresenta as percepções dos sujeitos.

**Tabela 10 - Percepção da interpretação e aplicação das NBCASP**

Afirmativas	Discordo totalmente	Discordo	Não sei	Concordo	Concordo plenamente	%
14 - As NBCASP estão plenamente de acordo com princípios contábeis.	0,00	5,66	11,32	56,60	26,42	100
15 - Tenho conhecimento das NBCASP suficiente para atendê-las.	0,00	16,98	7,55	67,92	7,55	100
16 - O sistema/programa de contabilidade utilizado atende as mudanças exigidas pela NBCASP.	1,89	32,08	13,21	49,06	3,77	100
17 - O processo de mudança para adequação das NBCASP tornou o trabalho do profissional mais complexo.	0,00	11,32	1,89	52,83	33,96	100
18 - A capacitação para aplicação das NBCASP foi ofertada pela STN a todos os profissionais contabilistas públicos.	5,66	39,62	33,96	18,87	1,89	100
19 - A capacitação para aplicação das NBCASP deve ser alcançada por meio de esforço próprio do profissional.	5,66	37,74	9,43	37,74	9,43	100

Fonte: Dados da Pesquisa.

Conforme respostas apresentadas o percentual total de concordância em que as NBCASP estão de acordo com os “Princípios Contábeis” é de 83,20% (56,60% concordo somados a 26,42% concordo plenamente). Apenas 5,66% desses respondentes não concordam com essa afirmação e 11,32% não souberam responder.

No que diz respeito ao conhecimento suficiente para aplicação das normas, 16,98% declararam não possuir conhecimento para efetivar sua aplicação nos registros contábeis da instituição a que pertencem e 7,55% não souberam responder. Isso demonstra a necessidade de capacitação para esses profissionais. Contudo, 75,47% concordam (67,55% concordo somados a 7,55% concordo plenamente) em ter conhecimento condizente para promover a consolidação das NBCASP.

Na prática, todo o processamento das informações contábeis é realizado de forma informatizada; assim, programas são configurados para se realizarem os procedimentos que refletem a aplicação das normas contábeis. Quanto à adequação desses programas para o atendimento das NBCASP, 33,97% dos respondentes demonstraram que tais programas ainda não atendem totalmente às mudanças exigidas. Talvez essas sejam uma das razões de o processo de convergência às novas normas demandar maior tempo.

Apesar de a maioria dos respondentes declararem ter o conhecimento necessário para a aplicação das NBCASP, os programas utilizados nas rotinas diárias não estão plenamente atualizados para facilitar o atendimento das referidas normas, por isso o trabalho dos profissionais se tornou mais complexo.

Quanto à oferta de capacitação por parte da STN para os profissionais contabilistas públicos para o atendimento das NBCASP, não há consenso entre os respondentes. Parte representativa 18,87% concorda com a afirmativa de que essa capacitação foi ofertada, mas 45,28% dos respondentes discordam e 33,96% desconhecem essa oferta de capacitação pela STN.

### 4.3 Índice de nível de aderência às NBCASP

Desde 2010, esforços têm sido feitos pelo Ministério da Fazenda através de normativos emitidos pela STN, para acompanhar e assessorar as instituições no processo de convergência às novas normas. Para isso, esse trabalho considerou a necessidade de interação e readaptação, tanto dos profissionais quanto dos sistemas, que são usados para agilizar o processamento dos dados contábeis ao padrão das NBCASP.

Os resultados da amostra indicam que as pontuações obtidas pelas instituições são muito diferentes em relação à média, tanto entre as regiões a que pertencem, variando de região para região, quanto entre si, no total da amostra. Dessa forma, constatou-se que há uma variação nos índices de nível de aderência alcançados pelas instituições. A Tabela 11 mostra os pontos mínimos e máximos alcançados, bem como a média, o desvio da média e o coeficiente de variação que comprova a variação nos índices alcançados por região.

**Tabela 5- Estatística descritiva da pontuação por Região**

Medida	Região Norte	Região Nordeste	Região Centro-oeste	Região Sul	Região Sudeste
Máximo	0,68	0,72	0,72	0,77	1,00
Mínimo	0,50	0,40	0,21	0,00	0,05
Média	0,58	0,55	0,46	0,55	0,56
Desvio Padrão	0,06	0,12	0,25	0,20	0,26
Coef. de Variação	0,10	0,22	0,54	0,37	0,46

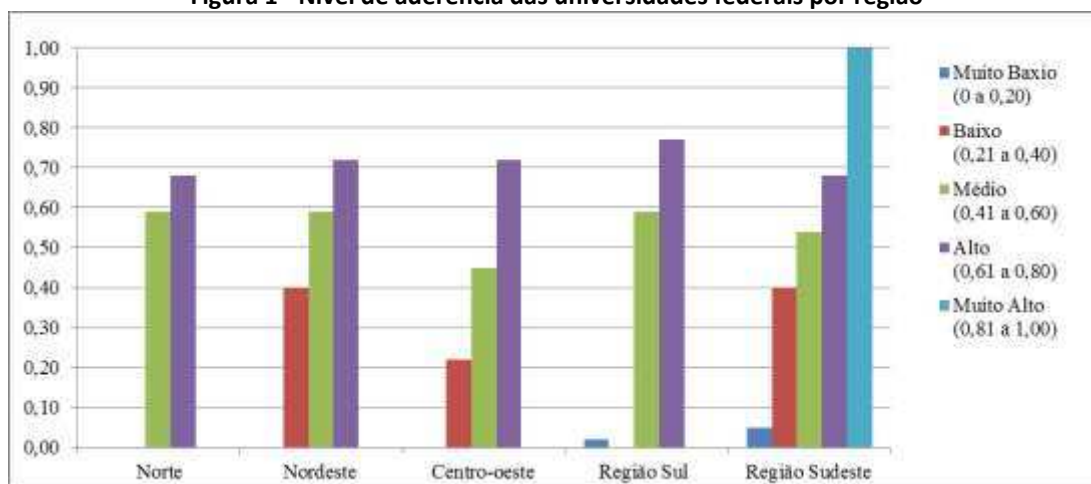
Fonte: Dados da Pesquisa

Apenas a Região Sudeste alcançou o nível Muito Alto (máxima), resultado que na classificação do INA apresentado nos procedimentos metodológicos, está na faixa de pontuação do indicador de 0,81 a 1,00. Duas universidades da referida região alcançaram essa faixa de pontuação, e uma delas declarou ter atendido plenamente todas as NBCASP.

Em outro extremo, na região Sudeste, mas acompanhado também pela região Sul, foi para os menores índices de nível de aderência, com 0,05 e 0,00 respectivamente, índices estes que indicam a não aplicação das NBCASP.

O Gráfico 1 apresenta os resultados sobre a pontuação alcançada pelas instituições em cada região brasileira, no que diz respeito ao atendimento parcial ou pleno das novas normas, ou seja, o nível de aderência às NBCASP.

**Figura 1 - Nível de aderência das universidades federais por região**



Fonte: Dados da Pesquisa

Os resultados do INA apontam que as universidades federais ainda se encontram em processo de convergência às NBCASP. Uma vez que 20% da amostra apresentou INA Muito Baixo e Baixo, percebe-se que há instituições que ainda seguem o padrão anterior. Mas percebe-se, também, que todas as universidades já apresentam movimento que indica tendência à aderência às NBCASP. O cenário atual indica que, tanto para as instituições públicas que devem atender aos normativos quanto para os órgãos que o emitiram, ainda há desafios a serem vencidos para o pleno atendimento das NBCASP.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

É nítida a percepção dos profissionais dos DCF nas IFES sobre as questões que envolvem os impactos, vantagens, custos/benefícios no desempenho das atividades diárias da contabilidade pública. Assim a interpretação e aplicação das novas normas atribuem um papel diferencial tanto para as informações contábeis quanto para o reconhecimento do trabalho dos contadores e diretores atuantes nos DCF das IFES. De forma geral, esses profissionais mostraram-se otimistas na obtenção de vantagens com a implantação das NBCASP, concordando que as demonstrações financeiras poderão ser comparáveis em nível mundial a partir da adoção desse padrão global de normas, de forma a contribuir para o aumento da transparência dos atos de gestão, gerando informações mais confiáveis e condizentes com a real situação financeira da instituição.

Apesar de reconhecerem que as NBCASP trouxeram mais responsabilidade, os respondentes também apontam o maior reconhecimento e valorização profissionais, uma vez que estes são os principais responsáveis pelo processo de convergência às novas normas em suas instituições. Os resultados também revelam uma percepção positiva em relação às mudanças propostas pelas NBCASP. Há o reconhecimento do impacto das novas normas por parte dos profissionais, tanto no sentido de sua

utilidade para resolver sérios problemas da contabilidade no setor público, quanto para melhorar a qualidade das informações oferecidas em suas demonstrações. Quanto às limitações deste estudo pode-se considerar o fato de não contemplar a participação de todas as Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) do país o que aumentaria o universo da pesquisa, incluindo também os institutos federais e os centros tecnológicos. Além disso, o questionário não foi submetido a todos os profissionais que trabalham nos DCF; restringiu-se a contadores e diretores ou a cargos equivalentes, como de coordenadores, supervisores e, ou, chefes de departamento. Para pesquisas futuras recomenda-se a investigação a todos os profissionais contábeis que atuam nas IFES, pois as NBCASP afetam também os registros contábeis das unidades descentralizadas.

## REFERÊNCIAS

AZEVEDO, R. R.; SOUZA, J. A.; VEIGA, C. M. F. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público: NBCASP comentadas. (2a ed.). Curitiba: Tecnodata Educacional, 2010.

BRASIL. Lei no. 4.320, de 17 de março de 1964. Institui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, 1964.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade. Portaria 1.128 de 21 de novembro de 2008. Resolução Conselho Federal de Contabilidade. Aprova a NBC T 16.1 - Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação. Brasília, 2008.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade. Portaria 1.137 de 21 de novembro de 2008. Resolução Conselho Federal de Contabilidade. Aprova a NBC T 16.10 - Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público. Brasília, 2008.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade. Normas brasileiras de Contabilidade para o setor público. Brasília, 2010.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade. Normas brasileiras de Contabilidade aplicada ao setor público: NBCs T 16.1 a 16.11. Brasília, 2012.

CASTRO, J. M. Métodos e técnicas de pesquisa: manual prático. Belo Horizonte: Fundação Dom Cabral, 2002.

CHAUÍ, M. Convite à filosofia. São Paulo: Ática, 2000.

CHIACHIO, V. F. O.; SILVA, S. F.; REINA, D. e HEHR, D. A. Comitê de Auditoria: O Nível de Aderência das Companhias Listadas na BM&F Bovespa às Melhores Práticas de Governança Corporativa. In: CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 14. 2015, São Paulo. Anais..... São Paulo, USP, 2015.

COSTA, A. F. B. e ALMEIDA, D. Aplicação do coeficiente alfa de Cronbach nos resultados de um questionário para avaliação de desempenho da saúde pública. In: ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO MATURIDADE E DESAFIOS DA ENGENHARIA DE PRODUÇÃO: Competitividade Das Empresas, Condições De Trabalho, Meio Ambiente. 30., 2010, Anais ...São Paulo, 2010.

CRONBACH, L. J. Coefficient alpha and the internal structure of test. *Psychometrika*, 1951. v.16, p. 297-334. Disponível em: [http://kttm.hoasen.edu.vn/sites/default/files/2011/12/22/cronbach\\_1951\\_coefficient\\_alpha.pdf](http://kttm.hoasen.edu.vn/sites/default/files/2011/12/22/cronbach_1951_coefficient_alpha.pdf). Acesso em: 15 jun. 2016.

DINIZ, J.A.; SILVA, S.F.S.; SANTOS, L. C. e MARTINS, V.G. Vantagens da Implantação das Ipsas na Contabilidade Martins Pública Brasileira: análise da percepção dos membros do GTCON. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, v.9, n.3, p. 275-294, set.2015. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.17524/repec.v9i3.1226>. Acesso em: 10 out. 2015.

DUARTE, A. M.; RODRIGUES, W. M. O Impacto das Novas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público com Enfoque no Vale do Paranhana. *Revista Eletrônica do Curso de Ciências Contábeis FACCAT*. V.5, p.103-135, 2014. Disponível em: <https://seer.faccat.br/index.php/contabeis/article/view/131/122>. Acesso em 01 jan. 2016.

ECHTERNACHT, T. H. S.; NIYAMA, J. K.; ALMEIDA, C. O ensino da Contabilidade Internacional em cursos de graduação no Brasil: uma pesquisa empírica sobre o perfil dos docentes e recursos didáticos e metodológicos adotados. *Contabilidade, Gestão e Governança*. v. 10, n. 2, p. 119-146.2007.

GADERMANN, A.M.; GUHN, M.; ZUMBO, B. D. Estimating ordinal reliability for Likert-type and ordinal item response data: A conceptual, empirical, and practical guide. *Practical Assessment, Research & Evaluation*, v.17 (3), p. 9. 2012. Disponível em: <http://www.ufjf.br/pgsaudecoletiva/files/2013/03/Disserta%C3%A7%C3%A3o-final-para-impress%C3%A3o.pdf>. Acesso em: 05 jan. 2017.

GAMA, J. R. & RODRIGUES, G. M. Transparência e acesso à informação: um estudo da demanda por informações contábeis nas universidades federais brasileiras. *TransInformação*, v.28, n.1, p.47-57, 2016. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1590/2318-08892016002800004>>. Acesso em 5 jan. 2017.

GIGLIO, E. O comportamento do consumidor e a gerência de marketing. São Paulo: Pioneira, 1996.

IUDÍCIBUS, S. Teoria da Contabilidade. (10a ed.). São Paulo, SP: Atlas,2010.

IFAC. International Federation of Accountants. Public Sector Committee Budget Reporting, 2011. Disponível em: <<http://www.ifac.org/publications-resources/budgetreporting>>. Acesso em 05 jan. 2017.

LALANDE, A. Vocabulário técnico e crítico da filosofia. (2a ed.). São Paulo: Martins Fontes, 1996.

LELIS, D. L. M. Percepção de auditores e auditados sobre as práticas de auditoria interna em uma empresa do setor energético. Dissertação (Mestrado Contabilidade). Faculdade de Ciências Econômicas, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2010.

LIMA, E. M. Análise comparativa entre o índice disclosure e a importância atribuída por stakeholders a informações consideradas relevantes para fins de divulgação em instituições de ensino superior filantrópicas do Brasil: uma abordagem da teoria da divulgação. Tese (Doutorado em Contabilidade) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

MAPURUNGA, P. V. R.; MENEZES, A. F.; PETER, M. G. A. O Processo de Convergência das Normas Internacionais de Contabilidade: uma Realidade nos Setores Privado e Público Brasileiros. Revista Controle, v.9, n1, p. 87-107, 2011.

MARQUES, L.T.; PINHEIRO, L.E.T. Registro da depreciação na Contabilidade pública: efeito para o Disclosure de uma Instituição Federal de Ensino Superior. In. ADCONT, 17, 2016. Rio de Janeiro. Anais... Disponível em: <http://adcont.net/index.php/adcont/adcont2016/paper/view/2298>. Acesso em: 1 dez. 2016.

MORÁS, V. R & KLANN, R.C. Percepção dos contadores públicos do Estado de Santa Catarina em relação às Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público. Revista Contemporânea de Contabilidade UFSC, Florianópolis, 15, 36, 49-76. 2018.

PENNA, A. G. Percepção e realidade: introdução ao estudo da atividade perceptiva. Rio de Janeiro: Imago, 1997.

PICCOLI, M. R.; KLANN, R. C. A percepção dos contadores públicos em relação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). Revista do Serviço Público Brasília, v.66, n.3, p. 425-448, 2015 (jul/set).

RIBEIRO, L. M. P. Contribuição da Contabilidade no Processo de Governança Pública em Municípios do Território da Cidadania Sertão de Minas. Tese (Doutorado em Contabilidade) - Universidade Federal de Lavras, Lavras, 2014. Disponível em: <http://repositorio.ufla.br/jspui/handle/1/2833>>. Acessado em 02 jan. 2017.

SILVA JÚNIOR, A. O perfil do contador público frente à responsabilidade social. Economia & Gestão, v.1, n.2, p. 69-84, 2001.

SLOMSKI, V.; CAMARGO, G.B.; AMARAL FILHO, A.C.C. A demonstração do resultado econômico e sistemas de custeamento como instrumentos de evidenciação do cumprimento do princípio constitucional da eficiência, produção de governança e accountability no setor público: uma aplicação na procuradoria geral do município de São Paulo. Revista de Administração Pública, v.44, n.4, p.933-57, 2010.

STN. Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Parte Geral (5a ed.). Brasília, 2012. Disponível em: <http://www.tce.ro.gov.br/arquivos/Downloads/IEP-MCASP-19-08-12-21-50-43.pdf>  
Acesso em: 16 mai. 2016.

XAVIER, A. E. J.; SILVA, J. D. G. Percepção de operadores da Contabilidade quanto à relevância das mudanças introduzidas pela adoção das normas brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público: um estudo em instituições vinculadas ao ministério da educação. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 19. 2012. Bento Gonçalves. Anais ... Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/download/316/316>. Acesso em 15 jan.2017.