

Procedimentos e práticas de contabilidade governamental, a luz das NBCASP, para melhoria da conformidade da informação contábil

Otávio Augusto Naue – Core/RS - onae@pop.com.br;
César Volnei Mauss – Faculdade de Tapejara – cezarvolnei@yahoo.com.br
Flavio Flach – TCE/RS – flach@tce.rs.gov.br

Resumo

As recentes mudanças promovidas pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP, promovem uma mudança de foco de atuação dos Contadores Públicos, direcionando-os para a utilização de procedimentos e práticas de contabilidade que buscam melhorar a conformidade da informação contábil, que deve ser publicada e tornada transparente por meio da tecnologia da informação, buscando as boas práticas de governança corporativa pública. A mais de 50 anos, a contadoria pública trabalhava em um ambiente contábil orçamentário. Agora passa a viver o desafio de internacionalização de procedimentos e práticas contábeis com visão patrimonial, orçamentária, controle, de transparência da informação e governança corporativa, que vem levando diversos países ao processo de convergência. A aprovação das NBCASP pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC e da publicação pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN do Manual da Contabilidade Aplicado ao Setor Público - MCASP, traz para o ambiente contábil a necessidade de mudanças de procedimentos e a implantação de novas práticas contábeis que visam maior transparência, governança corporativa, a medida que se estabelecem padrões e regras em convergência com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (Internacional Public Sector Accounting Standards – IPSAS). Este artigo trata de procedimentos e práticas contábeis para a implantação da Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público em uma Autarquia Federal no Estado do Rio Grande do Sul (RS). A metodologia de pesquisa foi utilizada com o objetivo de demonstrar quais os procedimentos e práticas contábeis devem ser seguidas na implantação das mudanças contábeis, resultando ao final, na elaboração de um rol exemplificativo de procedimentos da Nova Contabilidade em conformidade com a legislação e as necessidades de transparência e governança corporativa. Palavras-chave: Procedimentos e práticas contábeis; Transparência; Tecnologia da Informação.

1. Introdução

A Lei Federal nº 4320/1964 que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da união, dos Estados, dos Municípios e Distrito Federal, nasceu em pleno regime militar e precisa ser interpretada tomando por base a Constituição Federal de 1988. Ela é um marco fundamental para os Contadores que atuam na Contabilidade Pública.

Analisando a Lei nº4320/1964 em seus onze Títulos, verifica-se que o legislador preocupou-se em fornecer segurança jurídica na elaboração da proposta orçamentária e da sua execução e controle. Mas somente passa a dar uma atenção a contabilidade em seus quatro Capítulos do Título IX, quando trata da Contabilidade e suas Demonstrações Contábeis.

Posteriormente, a Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar nº 101/2000, estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para os gestores trazendo mais responsabilidade para os mesmos na gestão fiscal dos recursos e exigiu a transparência na gestão e algumas práticas de governança corporativa.

As mudanças promovidas na Contabilidade Aplicada ao Setor Público objetivam além da conveniência e abrangência dos Princípios Contábeis sob a perspectiva do Setor Público, como também dispõe sobre as diretrizes a serem observadas quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-las convergentes as IPSAS e, principalmente, dar publicidade e transparência da gestão pública. Neste sentido, a Secretaria do Tesouro Nacional – STN, por meio da Coordenação-Geral de Contabilidade – CCONT, em conjunto com o Grupo Técnico de Procedimentos Contábeis, instituído pela Portaria STN nº 136/2007, apresenta estudos visando à padronização mínima de conceitos e práticas contábeis, classificação orçamentária de receitas e despesas públicas e também do plano de contas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Assim, essa padronização do registro contábil possibilita aos usuários acesso a informações consistentes e confiáveis (conformidade da informação) sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio das entidades públicas e suas mutações, em apoio a adequada prestação de contas (*accountability*),

instrumentalização do controle social e para a tomada de decisão, além da observância da legislação aplicável. Nesse sentido a elaboração de um adequado Plano de Contas de acordo com as normas vigentes faz-se necessário. A 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. Isto posto, surge a questão que norteará esse artigo: Quais os procedimentos e práticas contábeis que devem ser seguidos para a implantação da nova contabilidade pública em uma Autarquia Federal que propicie conformidade na informação?

Quanto aos objetivos específicos, apresentam-se da seguinte forma:

- Correlacionar a aplicabilidade das normativas das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCTs 16 do CFC) alinhadas a Lei 4320/1964; e
 - Elaborar um rol exemplificativo de novos procedimentos contábeis que dê conformidade a informação;
 - Verificar o alinhamento destes procedimentos com a governança corporativa pública.
- Definidos os objetivos da pesquisa, inicia-se a revisão bibliográfica que irá embasá-lo.

2. Referencial Teórico

2.1 Contabilidade Pública, evidenciação da informação na internet, governança corporativa

De acordo com Kohama (2009) a contabilidade pública é um dos ramos mais complexos da ciência contábil e tem por objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público interno, ou seja, União, Estados, Distrito Federal e Municípios e respectivas autarquias.

Por este motivo, cabe a ela a missão de publicar as informações de gestão pública na internet, de forma conforme, tempestiva, oportuna, utilizando-se da tecnologia da informação (TIC e XBRL), para que as boas práticas de governança corporativa pública, sejam garantidas.

Dentre esses aspectos, surge o objeto da contabilidade pública que segundo Lima e Castro (2007) é o patrimônio público. Conjunto de bens e direitos ordenados pelas obrigações que o integra e que a entidade governamental utiliza para seus fins, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração econômica por entidades do setor público.

2.2 As Autarquias

A Lei Federal nº 4320/1964, em seu artigo 107 e seguintes, define as entidades autárquicas ou paraestatais, quando investida de delegação para arrecadação de contribuições parafiscais, possuindo assim autonomia financeira e administrativa cujo capital pertence, integralmente ao Poder Público, cujos orçamentos e balanços serão publicados como complemento dos orçamentos e balanços da esfera de governo a que estiverem vinculadas, para fins de incorporação dos resultados, obedecendo aos padrões e normas instituídas, ajustados às respectivas peculiaridades.

O Decreto-Lei nº 200/1967, ao dispor sobre a organização das entidades compreendidas na Administração Indireta, em cuja área de competência estiver vinculada a esfera de governo e estiver enquadrada sua principal atividade, conceitua a Autarquia como serviço autônomo, criado por lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receitas próprias, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram para seu melhor funcionamento, gestão financeira e administrativa de forma descentralizada.

Segundo Kohama (2009) a autarquia é a única das entidades da Administração Indireta, com personalidade jurídica de direito público e por isso, obrigada a todos os controles, atos e fatos a que estão sujeitos todos os órgãos que compõem a Administração Pública. As autarquias são obrigadas a apresentar as demonstrações, onde ficam evidenciados os resultados obtidos através da gestão administrativa do período. A finalidade dessa apresentação é que o órgão central da Administração Pública aproprie o resultado econômico obtido incorporando os resultados apurados pela administração centralizada para, desta forma serem apresentados aos órgãos de controle e

fiscalização externa como o Tribunal de Contas o resultado de toda a administração pública.

No Brasil os conselhos de fiscalização do exercício de profissões regulamentadas possuem natureza jurídica de direito público, estando inseridas na categoria de autarquias especiais federais. O Conselho Federal dos Representantes Comerciais - Confere - é a entidade máxima do Sistema Confere/Cores. É uma autarquia especial federal que regula e normatiza os Conselhos estaduais, com a atribuição institucional de fiscalizar o exercício da atividade de representação comercial.

Em suma, autarquia é uma entidade autônoma, da administração pública indireta, auxiliar e descentralizada, fiscalizada e tutelada pelo Estado, com patrimônio formado com recursos próprios, cuja finalidade é executar serviços que interessam a coletividade ou de natureza estatal.

2.3 O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público - PCASP

De acordo com Lima e Castro (2007) é por meio das contas que a Contabilidade consegue desempenhar seu papel. São as contas que permitem a escrituração dos atos e fatos ocorridos na Administração Pública. Viana (1976) denomina conta, cada uma das classes de valores, de maior ou menor extensão, que resulta da decomposição do patrimônio, considerando como fundo de valores, devendo ser dada uma designação própria que permita distingui-la das demais da mesma série.

Para Kohama (2009) é através das contas que a contabilidade faz evidenciar, de uma forma padrão e comparável, a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens pertencentes ou confiados a Fazenda Pública. Segundo Toledo Júnior (2005) a Lei Federal 4320/64 estimula a boa execução orçamentária, o equilíbrio entre as receitas arrecadadas e as despesas a apresentação padronizada de demonstrações contábeis em âmbito nacional bem como o planejamento dos compromissos financeiros.

Toda a vez que se procede ao registro desses atos e fatos é necessário ter em mãos uma relação das contas utilizadas na escrituração contábil. Essa relação é denominada de Plano de Contas. O plano de contas é o projeto das contas julgadas necessárias ao registro de todos os componentes patrimoniais e dos fenômenos de gestão, relativos à entidade.

Assim, o Plano de Contas, segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, é um conjunto de normas que visa estabelecer tudo o que diz respeito às contas a serem adotadas nos registros contábeis da organização. Tem como objetivo a entrada flexível de informações de modo a atender as normativas, gerando dados necessários à elaboração de relatórios e demonstrativos, e facilitar a tomada de decisões e prestações de contas.

O plano de contas é a linha mestra para a implantação dos procedimentos e práticas contábeis da nova contabilidade aplicada ao Setor Público. Para Feijó (2014) a padronização de processos faz parte da cultura brasileira e na contabilidade do setor público o primeiro passo para a implantação e padronização iniciou com a edição da Lei Federal nº 4320/1964, que não tratou apenas das rotinas contábeis, mas, definiu a saída de dados ao estabelecer as demonstrações contábeis obrigatórias e sua estrutura, além de outras apurações, para fins estatísticos, de interesse nacional, como a organização e publicação do Balanço Nacional consolidado.

O artigo 111 da Lei antes citada prevê a organização e publicação do balanço consolidado das contas da União, estados, municípios e Distrito Federal, suas autarquias e outras entidades mantidas pelo poder público. Da mesma forma, a Lei Complementar nº 101/2000, exige em seu artigo 51, que a consolidação nacional das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, deverá ser promovida e divulgada pelo Poder Executivo da União, até o dia 30 de junho de cada ano. Essa tarefa somente será possível com a padronização do Plano de Contas.

Segundo Viana (1976) a elaboração de um plano de contas deve compreender a instituição de todas as contas necessárias e sua disposição em sistema, à enunciação das funções atribuídas a cada uma das contas que compõem o plano, também conhecido como manual de contas e o estabelecimento da rotina dos lançamentos. Feijó (2014) afirma que o processo histórico da construção de um plano de contas único é o caminho percorrido para chegar nesse momento tão importante do renascimento da Contabilidade do Setor Público no Brasil.

Por sua vez, Mauss (2012) destaca que a Nova Contabilidade aplicada ao Setor Público possui a palavra mudar em todo o seu contexto econômico e financeiro nos seus dias atuais. Além disso, aliando-se a necessidade de informação, transparência, patrimônio, gestão responsável, avaliação do desempenho. Feijó (2012) argumenta que de forma geral, pode-se dizer que o novo modelo de Contabilidade Aplicada ao Setor Público visa resgatar a Contabilidade como uma ciência e seu objeto de estudo: o patrimônio da entidade pública. Com esta padronização do plano de contas em nível nacional, será possível uma transparência, conformidade e escalabilidade muito maior da informação contábil publicada na internet por meio da tecnologia da informação, TIC e XBRL.

2.4 A contabilidade e a transparência da informação pública

Neste contexto de mudança da contabilidade surge a Lei Complementar 131/2009 e, depois, a Lei Federal 12.527/2011 consideradas como as Leis de Acesso a Informação. Buscam estabelecer os princípios da transparência pela publicidade e de que o acesso a informação é a regra e o sigilo a exceção. Portanto, cabe a contabilidade, se utilizando das TIC'S (tecnologia da informação e comunicação) e o XBRL (extensible business reporting language), atender às demandas de informação de cidadãos, sem exceção. As referidas Leis determinaram a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da gestão.

Por meio destas leis, recaiu sobre a contabilidade a responsabilidade de publicar as informações contábeis, em tempo real, na internet, para acesso e análise pública, quais sejam: todas as compras realizadas, fornecedor por fornecedor; todas as receitas e despesas realizadas; os salários dos servidores, inclusive com a identificação dos nomes das pessoas; os contratos realizados pelo órgão público; licitações; programas, projetos e obras; transferências e repasses de recursos.

Portanto, a contabilidade pública tem a missão de tornar transparente a informação contábil, por meio de instrumentos de tecnologia da informação que permitirão o alcance de boas práticas de governança corporativa.

3. Metodologia de Pesquisa

Este estudo pode ser classificado quanto a sua natureza como sendo aplicada, e em relação a abordagem do problema, prevalece o caráter qualitativo. A unidade deste estudo é o Conselho Regional dos Representantes Comerciais no Estado do Rio Grande do Sul, instalado em 1966, com atribuição institucional registrar e fiscalizar o exercício da atividade de representação comercial no Estado. Está inserido no Sistema CONFERE, órgão máximo da categoria. A autarquia foi escolhida em virtude das mudanças nos procedimentos e práticas contábeis aplicadas ao setor público e principalmente por ser um órgão onde possibilitou a realização do estudo e relatório que poderá auxiliar outros Contadores Públicos na implantação das normas e procedimentos da nova contabilidade pública.

4. Análise dos Resultados

4.1 Implantação da Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público

A Lei Federal nº 4320/1964 há anos reflete no cotidiano dos contadores um foco estritamente orçamentário. De acordo com Feijó (2014) a implantação da nova contabilidade aplicada ao setor público trazem profundas mudanças tanto na escrituração dos fatos contábeis com um foco patrimonial. Para Flach (2012) a adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais é obrigatória para ampliar a transparência das contas públicas e garantir o reconhecimento de todos os ativos e passivos das entidades que integram o setor público e das variações patrimoniais, que devem ser registradas pelo regime de competência, conforme os princípios contábeis e as Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica aplicada ao setor público – NBC T SP, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

No processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público – IPSAS, Flach (2012) afirma que deve ocorrer uma verdadeira transformação na CASP,

com a uniformização de práticas contábeis relacionadas aos aspectos do reconhecimento da receita e da despesa pelo regime de competência, mensuração de ativos e passivos, registro, apuração de resultados financeiros e econômicos, avaliação e controle do patrimônio, adequando-se a evidenciação da informação contábil por meio da internet e das TIC e XBRL.

A correta adoção da estrutura do plano de contas único padronizado possibilitará a uniformização dos lançamentos contábeis dos atos e fatos a serem registrados e a comparabilidade, em nível nacional, das informações publicadas por meio das TIC e XBRL. A STN (2014) divulgou a estrutura do PCASP que contempla as disposições da Lei Federal nº 4320/1964 e as NBCASP, com enfoque Orçamentário, Patrimonial e de Controles de Devedores e Credores (atos potenciais, administração financeira, dívida ativa, riscos fiscais, custos e outros controles). O Contador Público precisa compreender que o sistema contábil estrutura as informações em subsistemas com dimensões diferentes, conforme normatizado pela STN, ao dividir o Plano de Contas em oito Grupos de classes de contas:

Tabela 1 – Plano de Contas em oito classes de contas

1. Ativo	2. Passivo
3. Variações Patrimoniais Diminutivas	4. Variações Patrimoniais Aumentativas
5. Controles da Aprovação do Planejamento Orçamento	6. Controles da Execução do Planejamento Orçamento
7. Controles Devedores	8. Controles dos Credores

Fonte: STN (2013)

As contas dos Grupos 1, 2, 3 e 4 representam respectivamente as contas do subsistema patrimonial que registra, processa e evidencia fatos financeiros e não financeiros relacionados com as variações qualitativa e quantitativa do patrimônio público (Bens + Direitos – Obrigações = Patrimônio Líquido) fornecendo uma visão Patrimonial e de resultado de um determinado período. O Subsistema de informações das contas dos Grupos 5 e 6 compreende as contas de natureza Orçamentária destinadas para o registro, processamento e evidenciação dos atos e os fatos relacionados ao controle do planejamento orçamentário. O subsistema contábil de custos e de compensação, está representado pelas contas de Controle de Devedores e Credores dos Grupos 7 e 8, que visam evidenciar informações de atos potenciais de gestão cujos efeitos poderão afetar ou produzir modificações no patrimônio público e evidenciar os custos dos bens e serviços, produzidos e ofertados à sociedade, bem como outras funções específicas de controle.

O PCASP tem como objetivo geral estabelecer normas de procedimentos para o registro das operações do setor público e permitir a consolidação das contas públicas nacionais e posterior evidenciação a sociedade, de forma transparente visando atender às boas práticas de governança corporativa, fato este, que está alinhado aos objetivos dos princípios de Contabilidade, NBCASP, alinhadas com as IPSAS e com a legislação da transparência (Lei Federal nº 12.527/2011 -Lei de Acesso à Informação – LAI).

4.2 Aplicabilidade das NBCTs 16 do Conselho Federal de Contabilidade.

Considerando as ações do Comitê Gestor da Convergência no Brasil, resultado da ação conjunta do CFC com o Instituto dos Auditores Independente do Brasil (IBRACON) e cooperação técnica da STN, construiu-se a Tabela 3, onde consta uma síntese dos procedimentos exigidos pelas NBCASP aprovadas por Resolução do Conselho Federal de Contabilidade:

Tabela 2 – Relação de procedimentos contábeis, segundo as NBCASP, resumido

Norma NBCT	Título Título da Norma	Fundamento Legal Resolução CFC
16.1	Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação	1128/2008
16.2	Patrimônio e Sistemas Contábeis	1129/2008
16.3	Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil	1130/2008
16.4	Transações no Setor Público	1131/2008
16.5	Registro Contábil	1132/2008

16.6	Demonstrações Contábeis	1133/2008
16.7	Consolidação das Demonstrações Contábeis	1134/2008
16.8	Controle Interno	1135/2008
16.9	Depreciação, Amortização e Exaustão	1136/2008
16.10	Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público	1137/2008
16.11	Sistema de Informação de Custos do Setor Público	1366/2011

Fonte: NBCASP (2014)

Ainda, com base nas NBCASP, construiu-se um rol de procedimentos que devem ser seguidos por uma autarquia federal para a implantação da CASP para aderência contábil as normas:

Tabela 3 – Relação de procedimentos - Roll Exemplicativo

Roll Exemplicativo - Procedimentos para Implantação da Nova	Status		
Contabilidade Aplicada ao Setor Público - Autarquia Federal	C	NC	NA
Cadastrar o Novo Plano de Contas Aplicado ao Setor Público	x		
Imprimir o Balancete parametrizado e conferir a estrutura com a norma aplicada	x		
Implantar os saldos iniciais	x		
Conciliar a implantação de Saldos iniciais emitindo o Balancete	x		
Parametrizar o Orçamento do ano por dotações iniciais por conta	x		
Imprimir a Proposta Orçamentária e conciliar as Receitas e Despesas	x		
Cadastrar no sistema os fornecedores, prestadores de serviço e funcionários	x		
Parametrizar no sistema Empenho	x		
Parametrizar no sistema Liquidação	x		
Parametrizar no sistema Pagamentos	x		
Parametrizar no sistema Anulações de Empenho	x		
Parametrizar no sistema Cancelamento de Liquidações	x		
Parametrizar no sistema Estorno de Pagamentos	x		
Parametrizar os restos a pagar	x		
Parametrizar o Cancelamento dos restos a pagar	x		
Parametrizar os Tributos	x		
Parametrizar o recolhimento de tributos	x		
Parametrizar os Bancos	x		
Parametrizar as formas de pagamento	x		
Parametrizar os tipos de documentos fiscais	x		
Parametrizar os recebimentos de Receitas	x		
Parametrizar a distribuição dos custos das Receitas	x		
Parametrizar os Centros de Custos	x		
Parametrização do inventário/estoques	x		
Parametrização do Controle Patrimonial	x		
Parametrização do Ativo Intangível			x
Parametrização do Suprimentos de Fundos	x		
Funcionalidades Específicas			
Parametrizar o encerramento das contas	x		
Parametrizar o encerramento do exercício	x		
Parametrizar a anulação de encerramento	x		
Parametrizar o Termo de Abertura	x		
Parametrizar o Termo de Encerramento	x		
Parametrizar o Termo de Abertura	x		
Parametrizar contabilização automática de Receitas e Despesas	x		
Parametrizar retenção automática tributos	x		
Configurar o repasse da Cota Parte	x		
Parametrizar a disponibilidade Orçamentária	x		
Parametrização da folha de pagamento e seus eventos	x		

Geração de Relatórios			
Imprimir Balancete Mensal	X		
Imprimir Balanço Patrimonial	X		
Imprimir Balanço Financeiro	X		
Imprimir Balanço Comparado	X		
Imprimir o Quadro Geral das Reformulações Orçamentárias	X		
Imprimir a Demonstração das Variações Patrimoniais	X		
Imprimir o Balanço Orçamentário	X		
Imprimir a Demonstração de Fluxo de Caixa	X		
Imprimir o relatório de Plano de Contas	X		
Imprimir o relatório de saldos iniciais	X		
Imprimir a relação de lançamentos	X		
Imprimir o relatório de saldos/proposta orçamentária	X		
Imprimir o Livro Diário	X		
Imprimir o Livro Razão	X		
Imprimir o Comparativo da Receita	X		
Imprimir o Comparativo da Despesa	X		
Imprimir o Gráfico da evolução da Despesa	X		
Imprimir o Gráfico da evolução da Receita	X		
Imprimir o demonstrativo de empenhos, liquidações e pagamentos	X		
Imprimir o Razão Orçamentário	X		
Imprimir o Controle de Estoques	X		
Imprimir o Controle Patrimonial e Termos de Responsabilidade	X		
Legenda	C	NC	NA
Cumprido	X		
Não Cumprido		X	
Não Aplicável			X

Fonte: Construído com base MCASP- STN - Secretaria do Tesouro Nacional (2013)

O profissional da Contabilidade deverá seguir, obrigatoriamente, as NBCASP vigentes. A seguir, construiu-se um rol de procedimentos a ser observado pelo Contador de uma autarquia federal para atender os fundamentos contidos nas normas aprovadas pelo CFC:

Tabela 4 – Relação de procedimentos contábeis - Roll Exemplicativo,

Roll Exemplicativo - Procedimentos Contábeis NBCASP	Base Legal	Status		
Contabilidade Aplicada ao Setor Público - Autarquia Federal	Norma	C	NC	NA
Utilizar Princípios de Contabilidade e Normas Contábeis Aplicadas ao Patrimônio	NBCT 16.1	X		
Definir o Patrimônio Público e estabelecer sistemas contábeis, inclusive custos realizando os lançamentos contábeis nos subsistemas de Patrimonial, Orçamentário, Custos e Compensação.	NBCT 16.2	X		
Definir o Planejamento e seus instrumentos sob o enfoque contábil	NBCT 16.3	X		
Estabelecer conceitos, natureza e tipicidades das transações no setor público. Separar os créditos a receber em Ativo Circulante de Curto e Longo Prazo.	NBCT 16.4	X		
Estabelecer critérios para o registro contábil dos atos e fatos contábeis	NBCT 16.5	X		
Demonstrações Contábeis Obrigatórias	NBCT 16.6	X		
Imprimir Balanço Patrimonial	NBCT 16.6	X		
Imprimir Balanço Orçamentário	NBCT 16.6	X		
Imprimir Balanço Financeiro	NBCT 16.6	X		
Imprimir Demonstração das Variações Patrimoniais	NBCT 16.6	X		
Imprimir Demonstração de Fluxo de Caixa	NBCT 16.6	X		

Escrever as Notas Explicativas - Parte Integrante obrigatória das demonstrações	NBCT 16.6	x		
Consolidar as Demonstrações Contábeis	NBCT 16.7			X
Cumprir a norma do controle interno	NBCT 16.8	x		
Controle Patrimonial - Realizar Inventário Patrimonial Anualmente	NBCT 16.9	x		
Instituir Norma Interna para as Rotinas Patrimoniais - Portaria do Presidente	NBCT 16.9	x		
Constituir Comissão de Patrimônio - Portaria do Presidente	NBCT 16.9	x		
Realizar avaliação inicial para adoção das novas normas	NBCT 16.9	x		
Realizar reavaliação, se necessário.	NBCT 16.9	x		
Calcular o impairment, se aplicável .	NBCT 16.9	x		
Definir as taxas a serem utilizadas	NBCT 16.9	x		
Definir a vida útil econômica dos bens	NBCT 16.9	x		
Definir o valor residual dos bens	NBCT 16.9	x		
Definir o critério de cálculo da depreciação, amortização e exaustão	NBCT 16.9	x		
Contabilizar o Intangível	NBCT 16.9			X
Inventariar os bens não sujeitos a Depreciação como terrenos	NBCT 16.9	x		
Inventariar os bens não sujeitos a Depreciação como obras de arte	NBCT 16.9	x		
Inventariar os bens não sujeitos a Depreciação como animais	NBCT 16.9			X
Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos na Autarquia Federal	NBCT 16.10	x		
Receita	NBCT 16.10	x		
Contabilizar a Receita dos Tributos a Receber por Competência	NBCT 16.10	x		
Calcular o Ajuste para Perdas de Créditos de Curto Prazo	NBCT 16.10	x		
Calcular o ajuste para perdas de Créditos da Dívida Ativa - Fase Administrativa	NBCT 16.10	x		
Calcular o ajuste para perdas de Créditos da Dívida Ativa - Fase Executiva	NBCT 16.10	x		
Estoques	NBCT 16.10	x		
Orientar o Setor de Almoxarifado sobre o registro no sistema dos Estoques	NBCT 16.10	x		
Efetuar a baixa dos estoques pelo custo médio ponderado	NBCT 16.10	x		
Solicitar relatório de consumo dos estoques ao Setor de Almoxarifado	NBCT 16.10	x		
Validar o consumo dos Estoques	NBCT 16.10	x		
Contabilizar consumo dos estoques em conta de Variação Patrimonial Diminutiva	NBCT 16.10	x		
Restos a pagar	NBCT 16.10	x		
Apurar os Restos a Pagar	NBCT 16.10	x		
Contabilizar os Restos a Pagar	NBCT 16.10	x		
Suprimentos de Fundos	NBCT 16.10	x		
Contabilizar os Suprimentos de Fundos	NBCT 16.10	x		
Provisões	NBCT 16.10	x		
Contabilizar as provisões de Férias	NBCT 16.10	x		
Contabilizar as provisões de 13º Salário	NBCT 16.10	x		
Contabilizar as provisões para Contingências Trabalhistas	NBCT 16.10	x		
Contabilizar as provisões para Contingências para Ações Cíveis	NBCT 16.10	x		
Sistema de Informação de Custos do Setor Público	NBCT 16.11		x	

Fonte: STN - Secretaria do Tesouro Nacional (2013)

Por determinação prevista na NBC T SP 16.5, nos casos específicos não previstos pela NBCASP, caberá à utilização subsidiária de normas nacionais e internacionais, nessa ordem, que tratem de temas similares. No caso de utilização de normas subsidiárias, o profissional da Contabilidade deverá evidenciar o procedimento e os impactos em Notas Explicativas.

4.3. Procedimentos Contábeis da Receita Orçamentária

A receita orçamentária para Mauss (2012) corresponde a todo e qualquer valor que ingresse nos cofres públicos ou que gera um direito a receber, acarretando assim, uma variação patrimonial aumentativa, após verificado o direito líquido e certo de cobrá-lo, tanto em dinheiro como em bens.

O Superior Tribunal de Justiça define as anuidades devidas aos Conselhos Profissionais, como sendo de natureza tributária - contribuição social, portanto, estão sujeita a lançamento de ofício. O pagamento dessas anuidades é a principal fonte de receita dessas autarquias especiais.

Os estágios da receita pública, segundo Mauss (2012) inicia por uma previsão orçamentária que implica em planejamento do que será arrecadado seguido do lançamento quando ocorrer o fato gerador do tributo, momento em que inicia a execução da receita. Depois, no decorrer do ano, pelo pagamento das anuidades pelos profissionais é efetuado a arrecadação e o recolhimento dos recursos aos cofres ente público para destinação nos fins previsto no planejamento orçamentário.

O registo contábil da receita prevista é um lançamento no subsistema orçamentário que visa evidenciar a estimativa de arrecadação que consta na proposta orçamentária anual, dessa forma:

D – 5.2.1.1.xx.xx.xx – Previsão inicial da receita;

C – 6.2.1.1.xx.xx.xx – Receita Orçamentária a realizar (controle da execução receita).

Ocorrendo o fato gerador da obrigação tributária das anuidades dos profissionais, o Contador deve realizar o lançamento contábil do crédito a receber no Ativo Circulante em observância ao Princípio Contábil da Competência. Nesse procedimento os lançamentos são apenas patrimoniais gerando um aumento do Ativo Circulante em contra partida com as Variações Patrimoniais, pelo seguinte lançamento contábil:

D – 1.1.2.2.xx.xx.xx Tributos a Receber;

C – 4.1.1.2.xx.xx.xx Variação Patrimonial Aumentativa – Tributos

Cabe salientar que existem receitas que não passam pelo estágio do lançamento de ofício, sendo registradas diretamente em Variações Patrimoniais aumentativas em contrapartida no Disponível no Ativo Circulante, quando da arrecadação e recolhimento nos cofres da entidade.

Quando do ingresso da receita orçamentária, lançada de ofício ou não, as contas do subsistema orçamentárias do Grupo 6 que controlam a execução do planejamento são movimentadas, gerando o seguinte lançamento contábil pela arrecadação e recolhimento do tributo:

D – 6.2.1.1.xx.xx – Receita Orçamentária a realizar (controle da receita);

C – 6.2.1.2.xx.xx – Receita Orçamentária realizada (controle da receita).

No momento da arrecadação e recolhimento de qualquer recurso público é necessário criar um vínculo com as contas de controle de administração financeira do grupo 7 e 8, com objetivo de controlar essa nova disponibilidade de recursos por fonte e a sua posterior destinação, gerando o seguinte lançamento contábil no subsistema contábil denominado de Compensado:

D – 7.2.1.1.xx.xx – Disponibilidade de Recurso;

C – 8.2.1.1.xx.xx – Disponibilidade por destinação de recurso.

Além disso, quando o ente recebe os tributos que foram identificados em sua origem pelo lançamento de ofício, é necessário realizar a baixa dos créditos a receber em contrapartida das contas de disponibilidade no Ativo Circulante, com o seguinte procedimento contábil:

D - 1.1.1.1.xx.xx – Disponível – Ativo;

C - 1.1.2.2.xx.xx – Tributos a Receber.

Como visto nos procedimentos contábeis descritos, o PCASP separa as contas em cada subsistema, de forma independente, fechado em cada um dos subsistemas, ou seja, quando se debita uma conta de um determinado subsistema, a conta creditada pertence ao do mesmo subsistema, conforme a visão da natureza das informações – patrimonial, orçamentária ou de controle.

4.4 Procedimentos Contábeis Patrimoniais

O patrimônio é o objeto da Contabilidade como ciência. O processo de implantação de normas e procedimentos para atingir o objeto da CASP após uma correta implantação de um Plano

de Contas adequado e que atenda as normas contábeis, para produzir informações úteis, tempestivas, conformes e de qualidade, é necessário pensar a Contabilidade Pública de uma forma Patrimonial, no sentido de reconhecer os fatos contábeis no momento certo (oportunidade) e a mensuração desse fato de forma qualitativa e quantitativa buscando a evidenciação real e fidedigna do patrimônio público, ou seja, registrar efetivamente todos os bens, direitos e obrigações e não apenas aspectos orçamentários. Dentre esses fatos, consta a dívida ativa.

4.5 Procedimentos Contábeis Patrimoniais em relação a Dívida Ativa

A Dívida Ativa é representada pelo estoque de créditos a receber que o ente público possui em relação aos contribuintes inadimplentes. Todos os créditos tributários ou não tributários, após seu vencimento, acrescidos de multas, juros e atualização monetária devem ser reconhecidos no Ativo da Entidade como dívida ativa, com objetivo de controle contábil da fase da cobrança administrativa ou judicial desses títulos. Com base nos prazos previstos para a realização do recolhimento dos créditos é possível segregar os valores da Dívida Ativa em curto e longo prazo:

- D – 1.1.1.1.xx – Dívida Ativa de Curto Prazo;
- D – 1.2.1.1.xx – Dívida Ativa de Longo Prazo;
- C – 4.1.2.2.xx – Créditos a Receber.

Outro procedimento importante a realizar é a conciliação com o Setor tributário da movimentação desses créditos a receber inscritos na Contabilidade, visando confirmar os valores arrecadados e apurar eventuais diferenças. Trata-se de um procedimento que deve ser contínuo e não sazonal a fim de evitar possíveis inconsistências e descontrole da conta de Dívida Ativa. O controle da inscrição da Dívida Ativa é realizado nas contas dos grupos de controle 7 e 8, sendo:

- D – 7.3.2.1 – Inscrição da Dívida Ativa;
- C - 8.3.2.1 – Crédito a inscrever em Dívida Ativa;
- D – 8.3.2.1 – Crédito a inscrever em Dívida Ativa;
- C - 8.3.2.3 – Crédito inscrito em Dívida Ativa.

O recebimento de crédito lançado em Dívida Ativa pela arrecadação e recolhimento dos tributos, geram os seguintes lançamentos no subsistema patrimonial pelo ingresso da disponibilidade e baixa do crédito no subsistema orçamentário. Será contabilizado, pelo regime de caixa, como uma receita orçamentária daquele orçamento e no subsistema de controle a dívida ativa recebida e da nova disponibilidade de recursos, respectivamente, conforme previsto no PCASP:

- D – 1.1.1 - Disponível;
- C - 1.1.2.3 - Créditos Inscritos em Dívida Ativa.
- D – 6.2.1.1 - Receita a Realizar;
- C – 6.2.1.2 - Receita Realizada.
- D – 8.3.2.3 – Crédito Inscrito em Dívida Ativa;
- C – 8.3.2.4 – Dívida Ativa Recebida;
- D – 7.2.1.1 – Disponibilidades de Recursos;
- C – 8.2.1.1 – Disponibilidade por destinação.

No processo de cobrança e recebimento de Dívida Ativa muitas vezes ocorrem situações em que o ente público concede anistias, descontos, abatimentos ou mesmo o cancelamento total ou parcial da Dívida Ativa pela prescrição dos créditos tributários. Nesses casos ocorrem Variações Patrimoniais Diminutivas a ser lançada no patrimônio e no compensado a baixa dos créditos:

- D – 3.6 - Variação Patrimonial Diminutiva;
- C – 1.2.1.1 – Crédito inscrito em Dívida Ativa.
- D - 8.3.2.3 – Crédito Inscrito em Dívida Ativa;
- C – 8.3.2.5 – Baixa de Créditos da Dívida Ativa.

Os créditos inscritos em Dívida Ativa possuem um alto grau de incerteza quanto à possibilidade serem convertidos em receita em sua totalidade. Dessa forma, é prudente a constituição de uma conta de “Ajuste de Perdas de Créditos da Dívida Ativa”. Trata-se de uma conta patrimonial redutora do Ativo. Esse ajuste visa demonstrar o valor do estoque da Dívida Ativa no Ativo a valores realizáveis. O lançamento contábil envolve as seguintes contas:

D – 3.6.1.4 – Ajustes de Perdas de Créditos – VPD;

C – 1.2.1.1. - (-) Ajustes de Perdas da Dívida Ativa.

O próprio MCASP, na parte de procedimentos contábeis específicos, considera a necessidade de se definir a melhor metodologia para apurar o valor do ajuste de perdas de crédito em virtude do grau de incerteza que existe na realização dos seus recebimentos.

4.6 Procedimentos e Práticas Contábeis em relação ao Suprimentos de Fundos

Trata-se de um adiantamento de valores ao servidor para realizar despesas miúdas, emergenciais e de pronto pagamento. A concessão do adiantamento é considerada uma despesa orçamentária no momento do ato de concessão, no entanto, como não ocorreu o fato gerador da despesa, não reduz patrimônio líquido da entidade.

Na fase de liquidação da despesa é o momento em que ocorre a constituição de um passivo e como consequência um Ativo representando pelo direito de receber o bem ou serviço contratado pelo suprido em nome do ente público. O patrimônio somente é afetado no momento em que o Servidor prestar contas e comprovar a utilização desse recurso. Assim o fato gerador ocorre após a liquidação orçamentária com a prestação de contas do servidor ao ente público.

Nesse momento após os registros contábeis os estágios do empenho, liquidação e da utilização dos recursos disponíveis para efetuar o pagamento, no subsistema orçamentário e de controle, devem ser registrados os seguintes lançamentos contábeis no subsistema patrimonial:

a) No momento da Constituição do Crédito:

D - 1.1.3.1.1.02 – Outros Adiantamentos concedidos a pessoal – Suprimentos de Fundos;

C - 2.1.5.9.1.03 – Suprimentos de fundos a pagar.

b) No momento do Pagamento do Suprimentos de Fundos:

D – 2.1.5.9.1.03 Suprimentos de Fundos a pagar;

C – 1.1.1.1.1.01 Caixa e Equivalentes a Caixa em Moeda Nacional.

c) No momento da prestação de contas devem ser realizados os seguintes lançamentos:

D – 3.1.1.1.1.1. - Variação Patrimonial Diminutiva - VPD;

C - 1.1.3.1.1.02 - Outros Adiantamentos concedidos a pessoal – Suprimentos de Fundos.

Assim, esse registro evidencia a concessão e posterior baixa dos créditos a receber constituídos para esse fim.

4.7 Procedimentos e Práticas Contábeis em Relação ao Setor de Almoxarifado e aos Estoques no Sistema Patrimonial e ao Seu Consumo

Do ponto de vista contábil os estoques para a Administração Pública devem ser considerados como um Ativo a ser registrados e controlados em conta de Almoxarifado considerando todos os itens que o compõem como pneus, peças, medicamentos e demais itens de materiais que, pela relevância, merecem ser controlados pelo setor de almoxarifado. A Contabilidade deve evidenciar os momentos da aquisição e consumo dos itens de estoque, sendo:

D - 1.2.1.1.1 – Almoxarifado Estoques – no momento da compra e entrega dos material;

C - 2.1.1.1.1 – Fornecedores.

Pela aquisição dos bens.

D - 3.xx.xx.xx - VPD – Consumo de Estoque - no momento do Consumo;

C - 1.2.1.1.1 – Almoxarifado Estoques.

Pelo consumo dos bens do almoxarifado pelo setores respectivos.

4.8 Procedimentos e Práticas Contábeis em relação ao Ativo Imobilizado

Em relação do controle patrimonial dos bens permanentes, o sistema de controle interno é de suma importância para implantação das NBCASP. A própria Lei Federal nº 4320/1964, já mencionava que os serviços contábeis devem ser organizados de forma a permitirem o acompanhamento e o conhecimento da composição patrimonial da entidade.

O Setor de Patrimônio é responsável pelo controle patrimonial, desde o momento de recebimento dos bens, acompanhamento dos adquiridos, emissão do termo de responsabilidade, do registro no sistema informatizado e do seu emplacamento no patrimônio. Também é de responsabilidade desse setor, os procedimentos da transferência interna dos bens do patrimônio, a troca de responsável dos bens, baixa dos bens no sistema de patrimônio e o seu inventário. O inventário dos bens do ativo imobilizado é procedimento de controle no qual é possível realizar um cotejamento entre os bens físicos e o que constam efetivamente lançados no patrimônio da entidade. Todos esses procedimentos descritos visam demonstrar que o saldo e as movimentações do Setor de Patrimônio devem refletir no saldo contábil final.

As NBC T SP 16.9 e 16.10 estabelecem critérios e procedimentos para o registro contábil da depreciação, da amortização e exaustão e a avaliação e a mensuração de Ativos e Passivos integrantes do patrimônio do Setor Público. O MCASP define os conceitos de ativo imobilizado, os critérios de depreciação, amortização e exaustão bem como os procedimentos de contabilização que devem ser observados bem como a baixa de bens que compõem o Ativo Imobilizado.

Procedimentos contábeis e critérios a serem observados são os seguintes: Inventariar os bens; reavaliar os bens; definir o método de depreciação que será utilizado; a vida útil dos bens e as taxas de depreciação e o valor residual dos bens. Os métodos possíveis de serem utilizados são o método de quotas constantes (linear), das somas dos dígitos e o das unidades produzidas. Todos esses critérios e procedimentos posteriormente devem constar em notas explicativas que acompanha as Demonstrações Contábeis elaboradas.

Como regras fundamentais a contabilidade deve reconhecer o valor da parcela da depreciação, amortização e exaustão no resultado como decréscimo patrimonial e no balanço patrimonial, em conta redutora do Ativo Não Circulante pelos seguintes lançamentos Patrimoniais:

D – 3.1.1.1.xx Variações Patrimoniais Diminutivas - Depreciação Acumulada;

C – 1.2.1.1.xx Depreciação Acumulada - Conta Redutora do Ativo não Circulante.

Ainda a NBCT 16.9 dispõe que a depreciação, amortização e exaustão começam quando este estiver em condições de uso. A depreciação é o declínio do potencial de geração de serviços do bem podendo ser ocasionado por deterioração física, desgastes pelo uso ou obsolescência.

4.9. Procedimentos e Práticas Contábeis – Provisões Passivas

As provisões são expectativas de obrigações para com terceiros ou perdas de ativos em conformidade com o princípio contábil da prudência (STN 2013). As provisões têm como regra geral débitos como elementos de despesa e como contra partida créditos em contas de natureza patrimonial do Passivo. Muitas são as provisões dentre as quais podemos citar: a provisão para décimo terceiro salário, provisão para férias, provisões para riscos trabalhistas, provisões para riscos fiscais e provisões para contingências.

Entretanto, segundo a STN (2013), uma provisão somente poderá ser reconhecida se atender cumulativamente os requisitos como: a) a entidade tem uma obrigação legal ou não formalizada presente como consequência de um evento passado; b) exista uma probabilidade de saída de recursos para liquidar a obrigação e c) pode ser feita uma estimativa confiável do total da obrigação.

O lançamento, segundo o MCASP (2013) ocorre no subsistema contábil patrimonial.

D - 3.1.xx.xx - Variação Patrimonial Diminutiva - Provisão para férias;

C - 2.1.xx.xx - Provisão para férias – Passivo Circulante.

Além disso, é importante observar que as provisões devem ser reavaliadas periodicamente e devem ser ajustadas para melhor refletir as estimativas confiáveis do valor da obrigação e contabilizadas para melhor refletir a posição patrimonial do ente público.

4.10. Procedimentos e práticas contábeis para a inscrição de restos a pagar

A despesa orçamentária empenhada e não paga até 31 de Dezembro, ou seja, no final do exercício financeiro, deverá ser reconhecida como Restos a Pagar no encerramento do exercício.

Trata-se de uma Dívida de curto prazo e precisam ser tratada de forma orçamentária. Importante destacar que os Restos a Pagar dividem-se em processados e não processados.

Consideram-se Restos a Pagar processados aqueles cujo empenho foi entregue ao credor, que por sua vez já forneceu o material, prestou o serviço ou executou a obra, e a despesa foi considerada liquidada (considerada realizada e o efeito da variação quantitativa reconhecida no subsistema patrimonial), estando o fornecedor apto para pagamento. Os Restos a Pagar não processados ocorrem quando ainda existe uma pendência de prestação de serviço ou mesmo de entrega da mercadoria, ou seja, o credor ainda não possui o direito de receber, pois a despesa não foi liquidada ou processada. Para que ocorra o fato gerador da obrigação, o credor deverá implementar as condições, entregar a mercadoria ou serviço. O simples ato de realizar o empenho não gera direito de recebimento por parte do fornecedor.

A inscrição de Restos a Pagar acontece nas contas do subsistema orçamentário:

D - 5.3.2.7.0.xx.xx - Restos a Pagar processados – inscrição no exercício;

C - 6.3.2.7.0.xx.xx - Restos a Pagar processados – Inscrição no exercício.

E a inscrição de restos a pagar não processados deverá ser contabilizada da seguinte forma:

D - 5.3.1.7.0.xx.xx - Restos a Pagar não processados – inscrição no exercício;

C – 6.3.1.7.0.xx.xx - Restos a Pagar processados – Inscrição no exercício.

Além das NBCASP existem outras regras a serem observadas como a Lei da Transparência, a própria Lei nº 4320/1964 e a Lei de Responsabilidade Fiscal que tratam da Contabilidade e ditam regras e procedimentos de contabilização, mas principalmente, de transparência na gestão pública.

4.11A evidenciação contábil por meio das TIC, XBRL e a garantia da governança corporativa

O princípio básico da contabilidade é evidenciar os atos e fatos contábeis por meio de relatórios que demonstrem a situação patrimonial, financeira e propiciem a tomada de decisões gerenciais. Porém, no serviço público, essa evidenciação não deve acontecer apenas para os gestores da entidade. Mas também, para toda a sociedade e demais *stakeholders* que se utilizam dessa informação para avaliar o desempenho da gestão pública.

Nesse contexto, surgem as TIC e o XBRL, com a função tornar transparente e publicadas as informações produzidas por essa nova contabilidade, para que todo e qualquer cidadão ou stakeohlders possa ter acesso a elas, pela internet e de forma on line. A aplicação do XBRL para transparência pública é de grande relevância como indicam e exemplificam Mauss *et all* (2008).

Logo, para haver a garantia de uma boa governança corporativa pública, é preciso que a informação contábil produzida, seja tornada transparente de uma forma tempestiva e oportuna, correta e útil, o que, não vinha ocorrendo até a entrada em vigor das NBCASP.

Neste sentido, a expressão governança corporativa refere-se às regras e procedimentos de gestão dos administradores com a sociedade, credores, empregados, fornecedores, clientes e autoridades governamentais (PAXON, WOOD, 2001). Por isso, há uma grande preocupação em se desenvolver mecanismos que proteja o cidadão comum da atuação dos gestores. Esses mecanismos, segundo Shleifer e Vishny (1997), são de cunho econômico e legal, e podem ser ajustados através de processo político, conforme também indica o IBGC, que sugere que a contabilidade tem uma atuação direta no que se refere ao conflito de interesse de diversos agentes interessados nas entidades: cidadão comum, executivos, auditoria, conselheiros. Logo, governança corporativa irá muito além do conflito entre o principal e o agente. Assim, o conflito de agência e a assimetria informacional aparecem como principais motivadores para a existência de governança corporativa em várias partes do mundo.

Como decorrência da assimetria informacional, Lustosa (2004) cita a possibilidade de fraudes contábeis, onde os bons princípios de governança corporativa não são respeitados, prejudicando à transparência e prestação de contas (accountability). Portanto, as boas regras de governança corporativa visam justamente diminuir o risco de abuso de poder por parte de gestores públicos, devendo existir um conjunto de medidas que tentem aproximar os interesses dos agentes,

reforçando mecanismos que garantam equidade, transparência e accountability (Lustosa 2004).

E é neste sentido que entra a contabilidade e o objetivo em se estudar governança corporativa, sob a perspectiva contábil. Fornecer evidências que a informação contida nos relatórios contábeis minimiza o conflito de agência através de conteúdo base para a tomada de decisão, tanto pelos gestores públicos, quanto pela sociedade como um todo (Bushman e Smith, 2001).

5. Considerações Finais

As mudanças de atitude do profissional contábil, além da aplicação das práticas e procedimentos contábeis em uma Autarquia Federal, são fatores vitais para o sucesso desse processo. Dentre as mudanças que o profissional precisa implantar estão evidenciar a essência sobre a forma, capacidade de fazer estimativas, ampliar seus conhecimentos e valorizar-se como profissional. Além de observar os dispositivos legais que regulam a CASP, como a Lei Federal nº 4320/1964, a Lei Responsabilidade Fiscal e da Transparência, disposições contidas nas Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade que regulam as NBCASP e normas da STN contidas no MCASP. O Contador Público deve estar atento às mudanças das áreas de tributação, tesouraria, fiscalização, patrimônio, almoxarifado, orçamento, controle interno, custos e na forma de utilizar a tecnologia da informação que propicia o alcance das boas práticas de governança corporativa pública.

A riqueza de informação gerada pela Nova Contabilidade aplicada ao Setor Público servirá como instrumento gerencial que permitirá uma visão patrimonial, orçamentária e de controle ao gestor público e a sociedade como um todo, o que é o princípio básico de uma boa governança corporativa. Por exemplo, o balanço consolidado nacional fornecerá uma visão global do resultado, que será de grande utilidade para o processo de planejamento e na execução das políticas nacionais, além de instrumentalizar o controle social. Leva os responsáveis pela administração pública a formular as tomadas de decisões com informações mais corretas, fidedignas e conformes.

Para alcançar esse objetivo, a STN, editou diversas instruções, como as contidas na Portaria nº 634/2013, que determina que a primeira consolidação nacional de balanços irá ocorrer em 2015, quando irá utilizar as contas dos demonstrativos contábeis do exercício de 2014. Assim, os entes da Federação devem ter ajustado o seu plano de contas e as demonstrações contábeis aplicadas ao setor público no exercício de 2014, pois sua informação contábil será enviada por meio da tecnologia da informação para a STN que irá torna-la transparente a sociedade e consolidará, em suas demonstrações contábeis, a informação de todos os municípios, estados e distrito federal.

Por este motivo, que esta pesquisa foi realizada. É preciso demonstrar a necessidade de implantação dos novos procedimentos aplicados ao Setor Público, não com uma opção contábil e sim como cumprimento das determinações da legislação vigente aplicável ao Setor Público, visando garantir a qualidade e conformidade dessa informação que será publicada e consolidada pela STN.

Assim, para responder a questão norteadora, apresentou-se os procedimentos e práticas contábeis necessários para a implantação da CASP em uma autarquia especial federal. Correlacionou-se as normativas das NBCASP alinhadas a Lei Federal nº 4320/1964, a aplicabilidade das NBCTs 16 do CFC, para elaborar o rol exemplificativo de procedimentos da Nova CASP.

Com estes procedimentos, o atendimento da LAI, a utilização efetiva das TIC's e do XBRL, será possível considerar que o poder público estará voltado para as boas práticas de governança corporativa, onde: os conflitos de agência serão minimizados, a assimetria informacional restará reduzida e os riscos de fraudes e erros contábeis também serão reduzidos.

De qualquer forma, considerando que, dentre as competências dos Tribunais de Contas, está à fiscalização contábil, conforme Constituição Federal, art. 70 e art. 71, inciso IV, esses órgãos verificarão se o ente da Federação está cumprindo a implantação dos procedimentos contábeis a serem adotados no processo de convergência às IPSAS, bem como os demais procedimentos descritos pelas Portarias da STN ou eventuais atos normativos próprios. Também cabe destacar que

o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade fiscalizarão os contadores e técnicos em contabilidade, no exercício de sua profissão, a observância aos princípios contábeis e às Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional.

Tudo isso, para garantir que a informação contábil publicada na internet realmente seja de qualidade e conforme, do contrário a sociedade e os gestores públicos correm o risco de tomar decisões de má qualidade, por conta de uma informação desconforme e de qualidade prejudicada.

6. Referências

- BRASIL, Constituição da república federativa do brasil-1988. ed. Brasília DF, 2010.
- BRASIL. Lei nº. 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.
- Brasil. Secretaria do Tesouro Nacional, Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municipal / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional - 5 ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional Subsecretaria de Contabilidade Pública, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas a Federação, 2013.
- Decreto nº 200 de 25 de Fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para reforma administrativa e dá outras providências.
- BUSHMAN, Robert.; SMITH, Abbie. Financial accounting information and corporate governance. *The Journal of Accounting and Economics*. n. 32., 237-333.
- FEIJÓ, Paulo. Entendendo plano de contas aplicado setor público. Brasília, Gestão Pública, 2014.
- FLACH, Flávio. O processo de convergência da contabilidade aplicada ao setor público. *Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul*. Setembro-2012 nº 12, p.6-7. disponível: <http://revistacrcrs.tempsite.ws/pub/crcrs/index2/?numero=12> . Acesso em 13/06/2015.
- GLAUBER, F.L. Contabilidade Aplicada ao Setor Público. São Paulo, Finanças Públicas, 2009.
- KOHAMA, Hélio, Contabilidade Pública Teoria e Prática. 10. Ed. São Paulo, Atlas, 2009.
- Lei Complementar 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.
- LIMA, Diana; CASTRO, Róbison, Contabilidade Pública. 3. Ed. São Paulo, Atlas, 2007.
- LUSTOSA, Eliane. Escândalos Corporativos e Boas Práticas de Governança. *Revista RI*, Rio de Janeiro, julho 2004, n. 77, p. 17-18.
- MATHIAS, J. Finanças Públicas: política orçamentária no Brasil. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- MAUSS, César V. Análise Demonstrações Contábeis Governamentais, São Paulo, Atlas, 2012.
- MAUSS, César Volnei, et all.; XBRL in public administration as a way to evince and scale the use of information. In: Khaled Elleithy. (Org.). *Innovations and Advanced Techniques in Computers and Information Sciences and Engineering*. 1ed. Netherlands: Springer, 2008, v. 1, p. 111-115.
- MEIRELLES, Hely L., Direito administrativo brasileiro. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1984.
- MELLO, Osvaldo Aranha Bandeira de, Princípios Gerais de Direito Administrativo. Rio de Janeiro: Forense, 1979.
- Secretaria do Tesouro Nacional – STN, por meio da Coordenação-Geral de Contabilidade – CCONT, em conjunto com o Grupo Técnico de Procedimentos Contábeis, instituído pela Portaria STN nº 136/2007.
- PAXON, Dean; WOOD, Dean (Org.). Dicionário enciclopédico finanças. São Paulo: Atlas, 2001.
- SHLEIFER, A.; VISHNY, R. W. A survey of corporate governance. *The Journal of Finance*, Jun. 1997, p. 737–783.
- TOLEDO, J.F.C. de. A Lei 4320 no contexto da lei de Responsabilidade Fiscal. São Paulo. Ed.NJD, 2005.
- VIANA, Cibilis da Rocha, Teoria geral da contabilidade. 6. Ed. Porto Alegre, Sulina, 1976.