

Área Temática: Administração pública, governo e terceiro setor

**ACCOUNTABILITY DAS CONTAS PÚBLICAS E O PROCESSO DE
CONVERGÊNCIA DA NBC TSP 15 AO IPSAS 39**

**FORTALEZA
2021**

RESUMO

O presente trabalho trata do processo de adequação da contabilidade pública ao padrão internacional. Para tanto definiu-se como objetivo investigar sobre o processo de convergência das práticas contábeis do setor público ao padrão internacional, no âmbito das Universidades Federais da Região Nordeste. A norma escolhida para trabalhar foi a NBC TSP 15 a qual trata dos benefícios aos empregados, conforme estabelecido na norma IPSAS "employee Benefits". Deste modo, desenvolver-se-á a pesquisa em visando um esclarecimento acerca do uso da Contabilidade no Setor Público e a harmonização das normas brasileiras ao padrão internacional. Diante dos fatos, tem-se a seguinte questão de pesquisa: como a convergência das práticas contábeis ao padrão internacional está sendo aplicada ao setor público, notadamente nas Universidades Federais da região Nordeste? Dentre os achados, constatou-se que das vinte universidades federais do Nordeste, treze divulgaram em 2019 alguns itens da norma, representando assim 43,3% de adesão ao padrão internacional, no que se refere à norma escolhida para estudo nessa pesquisa. Verificou-se que as instituições públicas precisam se adequar ao padrão contábil atual tendo em vista que as informações contábeis são de interesse da sociedade, uma vez que evidenciam o uso dos recursos públicos, dando assim maior transparência dos atos da administração pública.

Palavras chaves: Accountability. NBC TSP 15. Contabilidade no Setor Público. Universidades Federais.

ABSTRACT

The present work deals with the process of adapting public accounting to the international standard. Therefore, the objective was to investigate the process of convergence of public sector accounting practices to the international standard, within the scope of Federal Universities in the Northeast Region. The norm chosen to work was the NBC TSP 15 which deals with employee benefits, as established in the IPSAS "employee Benefits" standard. In this way, research will be carried out aiming at clarifying the use of Accounting in the Public Sector and the harmonization of Brazilian standards to the international standard. Given the facts, the following research question arises: how is the convergence of accounting practices to the international standard being applied to the public sector, especially in Federal Universities in the Northeast region? , it was found that of the twenty federal universities in the Northeast, thirteen published in 2019 some items of the standard, thus representing 43.3% of adherence to the international standard, with regard to the standard chosen for study in this research. public institutions need to adapt to the current accounting standard, considering that accounting information is of interest to society, since they evidence the use public resources, thus giving greater transparency to the acts of public administration.

Keywords: Accountability. NBC TSP 15. Public Sector Accounting. federal universities

1 INTRODUÇÃO

A conexão entre continentes, trazida pela globalização, passou a ser algo inerente na rotina cotidiana. Assim, com a movimentação em torno da internacionalização de normas, sabe-se que as normas contábeis não poderiam ficar de fora, desta forma, atualizando a já conhecida Lei nº 6404/76, promulgou-se no ano de 2007, a Lei nº 11.638.

Entende-se que a contabilidade pública é o ramo da ciência contábil no qual sistematiza, armazena e gera informações a partir da ocorrência de atos e fatos contábeis nos quais interligam aspectos financeiros, patrimoniais, orçamentários e de controle do patrimônio público.

Diante do conceito macro de Contabilidade, tem-se que Contabilidade Aplicada ao Setor Público é a área das ciências contábeis aplicada na geração de informações, observando os Princípios de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público.

Dessa maneira, a problemática do trabalho gira em torno da seguinte questão: como a convergência das práticas contábeis ao padrão internacional está sendo aplicada ao setor público, notadamente nas Universidades Federais da região Nordeste? Deste modo, objetiva-se com o presente trabalho objetivo investigar sobre o processo de convergência das práticas contábeis do setor público ao padrão internacional, no âmbito das Universidades Federais da Região Nordeste.

Por conseguinte, trabalhar-se-á com a NBC TSP 15 na qual traz em seu escopo os "benefícios a empregados" referente à IPSAS 39 – *Employee Benefits* e tem como objetivo precípuo: "estabelecer a contabilização e a divulgação dos benefícios a empregados (compreendendo os ocupantes de cargos, empregos ou funções públicas, civis ou militares, os membros de qualquer dos poderes, os detentores de mandato eletivo e os demais agentes políticos que recebam qualquer espécie remuneratória)." (NBC TSP 15, 2018, p.01)

Assim, conforme exposto, pretende-se discutir se a norma convergida está sendo aplicada no Setor Público, principalmente, no que tange ao objeto da pesquisa, as Universidades Federais da região Nordeste.

A pesquisa do trabalho justifica-se pelo fato de que existem poucos trabalhos acadêmicos que versam sobre o Setor Público e intentando-se, assim, trazer contribuições para a Academia e também à prática do dia a dia do serviço público.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO

A contabilidade aplicada ao setor público consiste no ramo da ciência contábil em que deve-se observar os princípios de contabilidade e suas referências técnicas, representando a essência das teorias e doutrinas que se correlacionam com essa ciência, estabelecendo um conjunto de conceitos para escrituração e análise contábil. Os princípios deverão ser observados e são bases obrigatórias na Administração Pública, desta forma, todos os órgãos e entes da administração devem observar esses princípios, pois servem de base para a boa prática contábil (PALUDO, 2010).

Deste modo, diante da normatização da Contabilidade aplicada ao Setor Público, sabe-se que o objeto a ser trabalhado é o Patrimônio Público e como objetivo geral é o de estabelecer normas e procedimentos para o registro das operações do setor público e permitir a consolidação das contas públicas nacionais. Importante destacar aqui que Patrimônio Público consiste em conjunto de bens, direitos e obrigações de toda natureza e espécie que importam para Administração Pública.

Segundo o MCASP (2018) o patrimônio público compõe-se dos seguintes elementos:

- a) **Ativo** – compreende os recursos controlados pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem para a entidade benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços;
- b) **Passivo** – compreende as obrigações presentes da entidade, derivadas de eventos passados, cujos pagamentos se esperam que resultem para a entidade saídas de recursos capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços.
- c) **Patrimônio Líquido, Saldo Patrimonial ou Situação Líquida Patrimonial** – são os valores residuais dos ativos da entidade depois de deduzidos todos seus passivos.
- d) Neste contexto é importante conhecer o “Campo de Aplicação da Contabilidade Aplicada ao Setor Público” conforme estabelece a Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao setor Público NBCASP T 16.1. **Campo de aplicação:** espaço de atuação do profissional de contabilidade que demanda estudo, interpretação, identificação, mensuração, avaliação, registro, controle e evidenciação de fenômenos contábeis, decorrentes de variações patrimoniais em:
 - **entidades do setor público; e**
 - **ou de entidades que recebem, guardem, movimentem, gerenciem ou apliquem recursos públicos, na execução de suas atividades, no tocante aos aspectos contábeis da prestação de contas** (MCASP, 2013). Demonstra a doutrina o campo de aplicação de atuação da Contabilidade Aplicada ao setor Público. (grifou-se)

Frisa-se que a Lei Complementar nº 101/2000 também conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF que regulamenta o artigo 163, inciso I da Constituição Federal de 1988 e na qual contempla as normas de finanças públicas que são voltadas à responsabilidade na gestão fiscal. Sob o ponto de vista contábil, a LRF trata da escrituração e também da consolidação das contas, com o fito de dar transparência e controle das contas públicas. A Contabilidade Pública e a Lei de Responsabilidade Fiscal possuem intrínseca relação, tendo em vista que a referida Lei possui o condão de evidenciar informações sobre a gestão da coisa pública à sociedade.

No Brasil, o CFC, na qualidade de órgão regulador das práticas contábeis e de membro da IFAC, instituiu grupo de trabalho para desenvolver as primeiras Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, em consonância com os fundamentos das IPSAS (CFC, s/d, p. 08)

O processo de convergência das normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público decorreu de iniciativas de vários órgãos. Em novembro de 2008, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) aprovou as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP), que trouxe vários dispositivos normativos, alterando substancialmente a estrutura anterior. Nesse contexto, relata-se que essas normas contribuíram para a quebra de um paradigma no setor público uma vez que inseriram novas práticas, com maior ênfase da situação no patrimônio, se contrapondo à estrutura orçamentária até então vigente (CAVALCANTE *et al.*, 2017, *online*).

2.2 A Convergência da Contabilidade Pública no Brasil e a Harmonização das Normas Brasileiras Ao Padrão Internacional

Dever haver uma convergência internacional de normas contábeis aplicadas ao setor público, posto que, diferentes tradições políticas, econômicas e culturais dão origem à grande diversidade de sistemas de contabilidade do setor público em

diferentes países. Deste modo, entende-se que o ponto focal das reformas ocorridas no setor público é a de superar obstáculos para que haja a utilização dos recursos limitados de maneira mais eficiente. Essas mudanças são conhecidas como "Nova Gestão Pública" e dentro da contabilidade governamental atuam na medição de desempenho do exercício contábil juntamente com os Princípios Gerais de Contabilidade Geralmente Aceitos – GAAP (FIGUEIRA; SILVA, 2014, p. 18).

Mais tarde, a necessidade premente de confluência dos padrões contábeis brasileiros às normas internacionais, a procura por contadores públicos e as crescentes exigências da sociedade, inevitavelmente, fez-se imprimir o cenário de edição das normas de contabilidade para o setor público, no mesmo ritmo e padrões daqueles reclamados para o setor privado. (MACÊDO; KLANN, 2014, p. 256)

No Brasil, a evidenciação contábil na área pública compõe algumas legislações como a já citada Lei nº 4.320/1964 e a Lei Complementar nº 101/2000. A Lei nº 4.320/1964, por exemplo, determina as normas, os procedimentos e a forma de divulgação dos balanços e demonstrações dos entes públicos. Já a Lei Complementar nº 101/2000, nos artigos 48, 49, 50, 51 e 67, incisos III e IV, trata de aspectos ligados à transparência e à divulgação de informações, a fim de proporcionar o acesso à informação e garantir a participação popular.

A normatização da Contabilidade Governamental brasileira originou-se da necessidade, cada vez maior, de obter informações fidedignas dos entes governamentais e do processo internacional de harmonização das práticas contábeis do setor público. (MACÊDO; KLANN, 2014).

Quanto ao processo de Convergência das Normas Contábeis no Brasil, o Setor Público tem sofrido significativas mudanças, tendo como marco a criação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade em 2008. Foram editadas 10 (dez) Resoluções, regulamentando os principais conceitos e procedimentos a serem adotados acerca da Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Tais instrumentos legais estão norteando o grande movimento de mudança de práticas pela qual está passando a Administração Pública no país.

Conforme a STN (2012), para padronização dos processos contábeis foi elaborado o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) que se apresenta em consonância com as Orientações Estratégicas para a Contabilidade aplicada ao Setor Público no Brasil, documento elaborado pelo Conselho Federal de Contabilidade com vistas à:

- Convergência aos padrões internacionais de contabilidade aplicados ao setor público, implantação de procedimentos e práticas contábeis, implantação de sistema de custos no âmbito do setor público brasileiro;
- Melhoria das informações que integram as Demonstrações Contábeis e os Relatórios necessários à consolidação das contas nacionais;
- Possibilitar a avaliação do impacto das políticas públicas e da gestão, nas dimensões social, econômica e fiscal, segundo aspectos relacionados à variação patrimonial.

O manual de contabilidade aplicado ao setor público (MCASP, 2019) está dividido em cinco partes.

Destaca-se que o MCASP encontra-se na 8ª Edição, publicado pela Portaria Conjunta STN/SOF nº 06/2018 e Portaria STN nº 877/2016, com vigência a partir de 2019, cujo objetivo é permitir a regulamentação do registro da aprovação e execução do orçamento, resgatar o patrimônio como objeto da contabilidade e buscar a

convergência aos padrões internacionais, tendo sempre como parâmetro a legislação nacional vigente e a teoria contábil.

A primeira parte, denominada de Procedimentos Contábil Orçamentário- PCO, que enfatiza a relação entre orçamento e contabilidade, reunindo conceitos, regras e procedimentos sobre orçamento e seu procedimento de harmonização com a contabilidade. Normatiza o orçamento público no âmbito da União, Estados e Municípios. Determina estruturas de receita e despesa orçamentária para consolidação da contabilidade nacional.

A segunda parte, chamado de Procedimentos Contábeis Patrimoniais - PCP, “busca reunir conceitos, regras e procedimentos de atos e fatos patrimoniais para harmonização, através de padrões de procedimentos contábeis, entre a administração pública, com objetivo de evidenciar a consolidação das contas públicas nacionais. Com o intuito de orientar e normatizar os aspectos e métodos patrimoniais relacionados às variações patrimoniais públicas, visando à melhoria da qualidade e consistências das informações consolidadas dos entes públicos. Determina regras de contabilização que possibilitem a unificação das informações patrimoniais, inclusive as exclusões, entre os entes públicos”(STN, 2015, p. 42)

A terceira parte, denominada de Procedimentos Contábeis Específicos - PCE, que “normatizam práticas específicas da área pública que não são regulamentadas em campo da contabilidade privada: como Parceria pública e privada, operação de crédito, precatório, consorcio público, e outros” (STN, 2015, p. 42)

A quarta parte refere-se ao Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP estabelece “conceitos básicos e uma padronização mínima entre União, Estados e Municípios, com regras de estruturas e codificações, que atendam a todos os entes para que possam ser consolidados e produzidos os demonstrativos contábeis consolidado da contabilidade nacional, estatística e finanças públicas.” (SANTOS, 2015, p. 43)

A quinta parte do manual trata das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público - DCASP, na qual estabelece “estruturas para padronizar os conceitos, as regras e os procedimentos relativos às demonstrações contábeis do setor público a serem adotadas pela União, pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, permitindo a evidenciação e a consolidação das contas públicas em âmbito nacional” (SANTOS, 2015, p. 43)

A partir de 2016 o CFC passou a realizar o processo de convergência de forma individual para cada IPSAS, emitindo neste ano cinco normas, com vigência para 2017, e revogando as NBC T 16.1 até 16.5. No ano de 2017 foram emitidas cinco normas, com vigência para 2019, e revogando as NBC T 16.9 e 16.10. Já em 2018, foram emitidas onze normas, com vigência para 2019 e 2021, e revogando as NBC T 16.6 e 16.8, com indicação implícita de revogação da NBC T 16.7 para 2021. Em 2019 foram emitidas outras cinco normas, com vigência para 2021, totalizando assim, uma convergência de vinte e seis IPSAS. Os dados estão apresentados na Tabela 1 (SANTOS; PEIXE, 2018, p. 03-04)

Tabela 1. NBC TSP – Setor Público

NORMA	EMIÇÃO	NOME DA NORMA	IPSA	VIGÊNCIA
NBC TSP 01	28/10/2016	Receita de Transação em Contraprestação	IPSAS 23	01/01/2017
NBC TSP 02	28/10/2016	Receita de Transação em Contraprestação	IPSAS 9	01/01/2017

NBC TSP 03	28/10/2016	Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes	IPSAS 19	01/01/2017
NBC TSP 04	06/12/2016	Estoques	IPSAS 12	01/01/2017
NBC TSP 05	06/12/2016	Contratos de Concessão de Serviços Públicos: Concedente	IPSAS 32	01/01/2017
NBC TSP 06	28/09/2017	Propriedade para Investimento	IPSAS 16	01/01/2019
NBC TSP 07	28/09/2017	Ativo Imobilizado	IPSAS 17	01/01/2019
NBC TSP 08	28/09/2017	Ativo Intangível	IPSAS 31	01/01/2019
NBC TSP 09	28/09/2017	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa	IPSAS 21	01/01/2019
NBC TSP 10	28/09/2017	Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador de Caixa	IPSAS 26	01/01/2019
NBC TSP 11	31/10/2018	Apresentação das Demonstrações Contábeis	IPSAS 1	01/01/2019
NBC TSP 12	31/10/2018	Demonstração dos Fluxos de Caixa	IPSAS 2	01/01/2019
NBC TSP 13	31/10/2018	Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis	IPSAS 24	01/01/2019
NBC TSP 14	31/10/2018	Custos de Empréstimos	IPSAS 5	01/01/2019
NBC TSP 15	31/10/2018	Benefícios a Empregados	IPSAS 39	01/01/2019
NBC TSP 16	31/10/2018	Demonstrações Contábeis Separadas	IPSAS 34	01/01/2021
NBC TSP 17	31/10/2018	Demonstrações Contábeis Consolidadas	IPSAS 35	01/01/2021
NBC TSP 18	31/10/2018	Investimento em Coligada e em Empreendimento Controlado em Conjunto	IPSAS 36	01/01/2021
NBC TSP 19	31/10/2018	Acordo em Conjunto	IPSAS 37	01/01/2021
NBC TSP 20	31/10/2018	Divulgação de Participações em Outras Entidades	IPSAS 38	01/01/2021
NBC TSP 21	31/10/2018	Combinações no Setor Público	IPSAS 40	01/01/2021
NBC TSP 22	28/11/2019	Divulgação sobre Partes Relacionadas	IPSAS 20	01/01/2021
NBC TSP 23	28/11/2019	Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro	IPSAS 3	01/01/2021
NBC TSP 24	28/11/2019	Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis	IPSAS 4	01/01/2021
NBC TSP 25	28/11/2019	Evento Subsequente	IPSAS 14	01/01/2021
NBC TSP 26	28/11/2019	Ativo Biológico e Produto Agrícola	IPSAS 27	01/01/2021

Fonte: CFC (2019).

No âmbito do setor público, as Normas Internacionais de Contabilidade foram elaboradas pela IFAC, tomando como referência os padrões aplicados ao setor empresarial. De modo geral, as Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (IPSAS) buscam a convergência dos critérios de reconhecimento de receitas e despesas, ativos e passivos, bem como da forma de evidenciação da situação financeira, resultados do exercício, mutações da posição financeira e mutações no patrimônio líquido no âmbito do setor público, de acordo com as orientações estratégicas para a contabilidade aplicada ao Setor Público no Brasil (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2008).

As NBCASPs surgiram no setor público a fim de harmonizar as práticas contábeis públicas brasileiras às normas internacionais e, por consequência, padronizar a contabilidade dos Municípios à dos Estados e da União a partir das normatizações adicionais editadas pela STN.

Apesar de todas as normas trazerem mudanças ao setor público, algumas impactaram mais significativamente nas atividades operacionais do contador. Destaca-se o princípio do regime de competência como uma das principais mudanças trazidas pelas novas normas, bem como outras que tratam do planejamento,

transações com o setor público, demonstrações contábeis, depreciação, entre outras (PICCOLI; KLANN, 2015, p. 431)

A adoção ao regime de competência possibilitará ao setor público registrar receitas e despesas conforme sua ocorrência e não mais quando do pagamento ou recebimento. Para o Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2012), a ausência de adoção desse regime possibilita que diversos ativos e passivos não sejam reconhecidos, prejudicando fortemente a evidenciação da situação financeira e dos resultados do exercício (PICCOLI; KLANN, 2015, p. 431)

A Norma Brasileira de Contabilidade escolhida no presente trabalho fora a NBC TSP 15. O objetivo da minuta é estabelecer a contabilização e a divulgação dos benefícios destinados aos empregados.

Desta feita, o subgrupo 2 de estudos acerca da Norma TSP 15 do Ministério da Fazenda descreveu alguns pontos focais da referida Norma, conforme explicitado nos itens enumerados abaixo:

26. Como empregados, compreende-se todos os trabalhadores que possuam vínculo a uma entidade do setor público, sejam ocupantes de cargos, empregos, funções públicas ou qualquer outra forma de prestação de serviços, civil ou militar. Portanto, a norma aplicar-se-ia também ao reconhecimento e mensuração das despesas e passivos relativos aos 'benefícios' dos militares e dos congressistas, portanto, possui um alcance maior que o RPPS dos servidores civis.

27. Como benefícios são todas as formas de compensação proporcionadas pela entidade em troca de serviços prestados pelos seus empregados ou pela rescisão do 'contrato de trabalho'. Incluem aqueles benefícios proporcionados por: a) Planos ou outros acordos formais entre a entidade e os empregados individuais, grupos de empregados ou seus representantes; b) Por disposições legais, ou por meio de acordos setoriais, pelos quais se exige que as entidades contribuam para planos nacionais, subnacionais, setoriais ou outros planos multiempregadores, ou quando se exige que as entidades contribuam para os programas de seguridade social; ou c) Práticas informais (não previstas em leis ou regulamentos) que dêem origem a uma obrigação por parte da entidade.

Esquemáticamente, a NBC TSP 15 trata dos seguintes aspectos gerais dos benefícios. Assim, sabe-se que "a norma, que se aplica somente a entidades do setor público, e aos benefícios concedidos e a conceder a seus atuais 'empregados', prevê o reconhecimento: de um passivo quando o empregado prestou o serviço em troca de benefícios a serem pagos no futuro; e uma despesa quando a entidade se utiliza do benefício econômico proveniente do serviço recebido do empregado em troca de benefícios a esse empregado." (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2018)

2.3. A Implementação Das Normas Brasileiras De Contabilidade Em Universidades Federais Brasileiras

Os estudos sobre o processo de reforma da contabilidade aplicada ao setor público brasileiro são relevantes por abordarem um sistema de informação que deve ser capaz de instruir os cidadãos sobre as escolhas realizadas pelos seus representantes. Desta maneira, todas as esferas governamentais, estão imbuídas em implementar mecanismos de transparência e consequente acesso às informações públicas, seja por meio dos chamados "portais da transparência" ou por investimentos em sistemas de informação (GAMA; RODRIGUES, 2016).

As Universidades Públicas, em um contexto governamental, constituem-se na forma de autarquias ou fundações. Por força da Constituição Federal são obrigadas a

prestarem contas do uso de seus recursos e conforme outrora dito, precisam dar transparência aos atos públicos. Até alguns anos atrás, ocorriam, em muito dos casos, uma falta de publicidade na divulgação da prestação de contas na internet. Todavia, em um movimento nacional a transparência ativa prevista na Lei de Acesso à Informação - LAI vem modificando este cenário trazendo cada vez mais o acesso e publicização de todos os gastos destas instituições (MELO; FUCHIGAMI, 2019)

Assim, sabe-se que as instituições públicas de ensino superior no Brasil são mantidas pelo Governo Federal através do Ministério da Educação (MEC) e podem apresentar classificações diferentes, de acordo com seu porte. São elas, entre outras: universidades, faculdades, fundações, institutos, escolas e centro de ensino tecnológico. No que diz respeito especificamente às universidades federais, estas ainda apresentam subdivisões em vários órgãos, de acordo com suas atribuições, como administração central, unidades acadêmicas, unidades especiais, departamentos acadêmicos e órgãos administrativos, auxiliares, suplementares e complementares (MELO; FUCHIGAMI, 2019).

O Departamento de Contabilidade e Finanças através de suas divisões e seções, organiza, controla e executa as atividades referentes à administração financeira e contábil das universidades. Cada instituição apresenta suas subdivisões de acordo com as funções e disponibilidade de profissionais especializados para cada tipo de atividade, por exemplo: execução financeira, análise e escrituração contábil, supervisão e controle, divisão de convênios e outros, de acordo com a peculiaridade de cada instituição (PROPLAN/UFMG, 2016).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A definição metodológica do presente trabalho fundamenta-se no tocante a seu objetivo como descritiva, com abordagem quali-quantitativa, utilizando-se de métodos qualitativos e quantitativos para uma melhor e maior abordagem sobre o tema ora discutido, nesse caso classifica-se desta maneira pois tanto qualifica quanto possui a abordagem de quantificar analisando, assim, as informações contidas na NBC TSP 15 em seus pontos principais e como estes são aplicados nas Universidades Federais da região Nordeste.

No tocante à pesquisa de cunho descritiva, Gil (2008) versa que esta possui como objeto principal a análise de características definitivas de amostras relativas a fenômenos ou população, como também estabelece relação entre diversas variáveis.

Busca-se na pesquisa apontar como deu-se o processo de convergência da norma brasileira 15 voltada ao setor público, tendo em vista que a harmonização das normas nacionais com as internacionais é de grande valia não só para o setor privado como também para o setor público.

Referente aos procedimentos, caracteriza-se a pesquisa como documental, pesquisa na qual utiliza-se de fontes primárias, pois debruçar-se-á acerca do estudo da NBC TSP 15 recentemente convertida e como esta aplica-se no âmbito das Universidades Federais da região Nordeste do país por meio de demonstrações contábeis. Deste modo, a caracterização em pesquisa documental apresenta-se uma vez que o material a ser utilizado encontra-se em sites institucionais e Governamentais.

Quanto a abordagem da problemática, a pesquisa classifica-se também como qualitativa, pois ao analisar as demonstrações contábeis das instituições de ensino federais, tornar-se-á possível observar em quais Instituições a norma convergida já está sendo utilizada e corretamente aplicada. A autora destaca que referente a abordagem qualitativa há um maior aprofundamento sobre o objeto a ser analisado,

permitindo evidenciar particularidades que um estudo quantitativo não apresenta (BEUREN, 2008).

Adentrando a pesquisa, como procedimento inicial, elaborou-se uma planilha com a relação de Universidades Federais da região Nordeste, por esta ser a região na qual têm-se um conhecimento maior para elaboração do trabalho, nisso, copilaram-se os sítios eletrônicos destas, seu ano de criação, cidade e estado onde se encontram para que em seguida, fosse feita a busca pelas demonstrações contábeis do ano de 2019. Deste modo, destaca-se que esta pesquisa busca analisar as demonstrações contábeis publicadas por 20 Universidades Federais da região Nordeste no ano de 2019, com escopo de observar se no âmbito destas instituições a Norma aqui destacada já se encontra em funcionamento.

Em paralelo, para organização própria, desenvolveu-se tabela elencando as Universidades estudadas e os respectivos documentos utilizados para a captação dos dados do *checklist* exposto abaixo. Conforme, já dito, utilizou-se nesta pesquisa de dados do ano de 2019 para uma melhor e mais aproximada visualização. Assim, com as demonstrações contábeis e notas explicativas, extraíram-se os dados para que fosse aqui apresentado.

No que se refere ao instrumento de coleta foi elaborado um *checklist*, contendo 11 quesitos, de acordo com os principais pontos da Norma aqui estudada.

Neste caso, o *checklist* apresenta-se como guia orientador utilizado para saber se o objeto analisado dispõe de elementos necessários para aplicação de determinada proposta teórica (BEUREN 2008). Assim, com o acesso às demonstrações contábeis nos *sites* das Universidades listadas no Quadro 1 deste trabalho, tratou-se de verificar se estas Instituições estão cumprindo alguns itens da norma aqui trabalhada. Com a definição da amostra, analisou-se dentro do *checklist* apresentado se os itens eram seguidos no âmbito das instituições de ensino. Desta maneira, para melhor entendimento, quando a Universidade atender ao item relacionado no *checklist*, atribui-se nota 1 e caso não haja especificação atribui-se nota 0. Assim, dentro do conceito de notas apresentado, é estabelecido um nível de conformidade acerca de quais itens eram atendidos.

Quadro 1: Lista de Universidades Federais da Região Nordeste

UNIVERSIDADES FEDERAIS NORDESTINAS	SITE	MUNICÍPIO	UF	DATA DA CRIAÇÃO
UFA	www.ufal.br	MACEIO	AL	25 DE JAN 1961
UFBA	www.ufba.br	SALVADOR	BA	08 DE ABR 1946
UFOB	www.ufob.edu.br	BARREIRAS	BA	05 DE JUN 2013
UFRB	www.ufrb.edu.br	CRUZ DAS ALMAS	BA	03 DE JUL 2006
UFSB	www.ufsb.edu.br	ITABUNA	BA	16 DE AGO 2011
UFCG	www.portal.ufcg.edu.br	CAMPINA GRANDE	PB	09 DE ABR 2002
UFCA	www.ufca.edu.br/	CARIRI	CE	05 DE JUN 2013
UFC	www.ufc.edu.br/	FORTALEZA	CE	16 DE DEZ 1954
UNILAB	www.portal.unilab.edu.br	REDENÇÃO	CE	20 DE JUL 2010
UFMA	www.ufma.edu.br/	SÃO LUIS	MA	21 DE OUT 1966
UFPB	www.ufpb.edu.br/	JOÃO PESSOA	PB	02 DE DEZ 1955
UFAPE	www.portal.ufape.edu.br	GARANHUNS	PE	11 DE ABR 2018
UFPE	www.ufpe.edu.br/	RECIFE	PE	11 DE AGO 1946

UFRPE	www.portal.ufrpe.edu.br	DOIS IRMÃOS	PE	24 DE JUL 1947
UFPI	www.ufpi.edu.br/	TERESINA	PI	01 DE MAR 1971
UFDPAr	www.portal.ufdpar.edu.br	PARNAÍBA	PI	11 DE ABR 2018
UFRN	www.portal.ufrn.edu.br	NATAL	RN	25 DE JUN 1958
UFERSA	www.portal.ufersa.edu.br	MOSSORÓ	RN	29 DE JUL 2005
UFS	www.ufs.edu.br/	SÃO CRISTÓVÃO	SE	11 DE JUL 1963
UNIVASF	www.portal.univasf.edu.br	PETROLINA	PE	20 DE JUN 2002

Quadro 2 - Checklist das Universidades do Nordeste e a Aplicação da NBC TSP 15

ITEM	DESCRIÇÃO
9-25	A Universidade aplica os benefícios a curto prazo? (vencimentos, remunerações...)
11-24	Benefícios rescisórios estão presentes nas demonstrações contábeis?
26	Existem benefícios pós-emprego?
51	De acordo com a norma, na entidade existem os planos de contribuição definida ou de benefícios definidos?
44	Há aplicação de regime geral de Previdência Social?
48	Seguros de benefícios são existentes na entidade?
101	Nas demonstrações contábeis da Instituição estão presentes os Custo do serviço passado e ganhos e perdas na liquidação?
52	Existem na entidade Premissas Atuariais?
53	Reconhecimento e mensuração, são feitos?
63	Há contabilização da obrigação não formalizada?
137	A entidade divulga todos os dados nos moldes do item 137 da Norma?

Os dados aqui apresentados são secundários, pois as informações para composição do trabalho foram retiradas dos sites das instituições de ensino federais que serão analisadas. Já, as Universidades pesquisadas foram retiradas do site do Ministério da Educação – MEC, consultados no mês de outubro no período de 30 de outubro a 09 de novembro de 2020. Assim, tais dados já estão disponíveis tendo em vista que foram coletados para objetivos que não os do problema em questão, podendo ser encontrados em quase todos os sítios eletrônicos das Universidades escolhidas.

4. ANÁLISE DE DADOS

Expõem-se e analisam-se aqui os dados coletados. Inicialmente, demonstram-se quais Universidades Federais Nordestinas dispõem em seu sítio eletrônico as demonstrações contábeis, tendo em vista que nem todas apresentam tais informações em seu *site*. Em seguida, demonstra-se através de metodologia outrora explicada, se os itens do *checklist* são seguidos e discriminados nas demonstrações contábeis das Universidades.

Abaixo no Quadro 3, apontam-se quais Instituições de Ensino não discriminam em seu endereço eletrônico seus demonstrativos contábeis.

Quadro 3 Universidades que não disponibilizam em seus sites as Demonstrações Contábeis

UNIVERSIDADES QUE NÃO DISPÕEM DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS
Universidade Federal do Recôncavo da Bahia - UFRB
Universidade Federal do Maranhão - UFMA
Universidade Federal Rural do Semiárido - UFERSA
Universidade Federal de Sergipe - UFS
Universidade Federal do Vale do São Francisco - UNIVASF

Universidade Federal do Agreste do Pernambuco - UFAPE
Universidade do Delta do Parnaíba - UFDPAr

Afora estas Universidades, as demais possuem fácil acesso aos seus demonstrativos contábeis o que possibilita uma fácil pesquisa, colaborando assim para a Lei de Acesso à Informação e a Transparência das entidades em questão. Deste modo, apresenta-se aqui quadro demonstrativo no qual discorrer-se-á, logo em seguida. Opta-se aqui por trazer no Quadro 4 demonstrativo com os itens do *checklist*, as Universidades e a nota atribuída no caso:

ITEM DO CHECKLIST	ITEM DA NORMA	DESCRIÇÃO	UFA	UFBA	UFOB	UFSB	UFCG	UFCA	UFC	UNILAB	UFPB	UFPE	UFRPE	UFRN	UFPI
1	9-25	A Universidade aplica os benefícios a curto prazo? (vencimentos, remunerações...)	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
2	11-24	Benefícios rescisórios estão presentes nas demonstrações contábeis?	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
3	26	Existem benefícios pós-emprego?	0	1	1	1	1	0	0	1	1	1	1	0	1
4	51	De acordo com a norma, na entidade existem os planos de contribuição definida ou de benefícios definidos?	0	1	0	0	0	0	0	1	1	0	0	0	1
5	44	Há aplicação de regime geral de Previdência Social?	0	1	1	0	0	0	0	0	0	1	1	1	1
6	48	Seguros de benefícios são existentes na entidade?	0	1	0	0	0	0	0	1	0	1	1	1	1
7	101	Nas demonstrações contábeis da Instituição estão presentes os Custo do serviço passado e ganhos e perdas na liquidação?	0	0	1	0	1	0	0	0	1	0	0	0	0
8	52	Existem na entidade Premissas Atuariais?	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
9	53	Reconhecimento e mensuração, são feitos?	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1
10	63	Há contabilização da obrigação não formalizada?	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1
11	137	A entidade divulga todos os dados nos moldes do item 137 da Norma?	0	1	1	0	0	0	0	0	0	1	1	0	1

Quadro 4 Demonstração da aplicação da pesquisa por meio de notas

Em um primeiro momento, nota-se que o item 1 do *checklist*, apresenta 100% de adesão em todas as Instituições analisadas, tendo em vista que dentro deste item englobam-se informações como remunerações e vencimentos, todas as Universidades demonstram de forma clara em seus documentos como dispõem de seus benefícios a curto prazo. Em um segundo momento relacionam-se aos benefícios rescisórios (item 2) que se encontram presentes nos demonstrativos, e com exceção da UFA(AL), todas as demais possuem tal discriminação.

Em seguida, nos benefícios pós-emprego (item 3) 69,25% trazem em seus relatórios tais requisitos apontados. Já no item 4, no qual aponta se existem planos de contribuição definida ou benefícios definidos, quatro Universidades apontaram tal item, são elas: a UFBA(BA), UNILAB(CE), UFPB(PB) e a UFPI(PI), perfazendo assim em porcentagem 30,8% do total.

No item 5 questiona-se acerca da aplicação de regime geral de Previdência Social, aqui há a porcentagem de 46,2% de Universidades que trazem em seu demonstrativo tal aplicação. Já o item 6 (Seguro de benefícios são existentes na entidade?) também perfaz 46,2% de Instituições que discriminam tal informação.

Já os itens 7 e 8 apresentam porcentagem de 23,1% e 7,7% respectivamente. Aqui nota-se claramente que as informações começam a ficar escassas, destaque-se para a aderência do item 8 em apenas uma Instituição: a UFBA(BA). O item 9, no qual aponta o reconhecimento e mensuração, só é demonstrado na UFBA(BA) e na UFPI(PI), representando 15,4%. No questionamento existente no item 10 também só é demonstrado em duas Instituições, na UFOB(BA) e na UFPI(PI) que evidenciam em suas demonstrações contábeis.

Já o último item que fora analisado envolvia o questionamento acerca dos moldes de divulgação dos requisitos da Norma ora em estudo. Aqui abre-se um parêntese, pois como já demonstrado todas as Universidades trazem falhas e faltas de muitos itens da NBC TSP 15, porém, destaca-se que algumas instituições apesar de não serem completas, discriminam seus dados de maneira mais transparente como é o caso da UFBA(BA), UFOB(BA), UFPE(PE), UFRPE(PE) e a UFPI(PI). Estas entidades apesar da não completude de seus relatórios, trazem em seu bojo boa parte das informações aqui demandadas.

5 CONCLUSÃO

Diante dos fatos apresentados, têm-se que as normas definidas em âmbito nacional precisam se adequar ao padrão internacional no processo de convergência da contabilidade aplicada ao setor público.

Numa análise apenas de uma norma, entende-se que os dados dos entes públicos devem ser divulgados para que haja uma facilitação do acompanhamento pelo cidadão que deseja obter dados ou apenas tomar conhecimento da utilização do dinheiro público.

Como já versado anteriormente, o escopo do trabalho é o de demonstrar se o processo de convergência está acontecendo no país no âmbito da Administração Pública e trazer também o estudo de uma das normas que fora recentemente convergida.

Assim, definiram-se para os fins de pesquisa as Universidades Federais da região Nordeste pela pertinência e proximidade com tais Instituições. As demonstrações contábeis aqui estudadas encontram-se presentes no texto da Norma e os itens elaborados no *checklist* são pertinentes a vários aspectos constantes na mesma.

Com a verificação dos itens colocados em estudo, consegue perceber claramente que há dificuldade em inseri-los de forma completa e clara dentro dos demonstrativos contábeis destas Universidades, uma vez que a maioria delas quase não traz subsídios para coleta de dados referentes à Norma aqui estudada.

Tal déficit pode se dar pelo fato de que a norma fora convergida no ano de 2018 e os dados aqui utilizados referem-se ao ano de 2019. Assim, entende-se que a não aplicação completa da Norma pode ter se dado por falta de tempo para estudo e consequente execução desta. Há também a possibilidade de que como versado o

processo de divulgação de informações por parte de entes públicos está mudando aos poucos e desta forma, ainda existem dados a serem divulgados e apresentados à sociedade.

De qualquer maneira, pode-se observar que o atual cenário do Setor Público com relação às Normas convergidas é promissor, pois cada dia mais há aderência e harmonização entre as NBCs e IPSAS, porém, para uma maior transparência é de suma importância que os entes públicos acompanhem e divulguem tais mudanças ao público com o intuito de tornar a coisa pública ainda mais acessível àqueles que buscam por informações.

Deste modo, com a pesquisa desenvolvida, entende-se que o presente trabalho objetivo investigar sobre o processo de convergência das práticas contábeis do setor público ao padrão internacional, no âmbito das Universidades Federais da Região Nordeste do trabalho foram atingidos, em que se constatou que das vinte universidades federais do nordeste, treze divulgaram em 2019 alguns itens da norma, representando assim 43,3% de adesão ao padrão internacional, no que se refere à norma escolhida para estudo nessa pesquisa.

No tocante ao problema proposto, que foi: como a convergência das práticas contábeis ao padrão internacional está sendo aplicada ao setor público, notadamente nas Universidades Federais da região Nordeste? Verificou-se que as instituições públicas precisam se adequar ao padrão contábil atual tendo em vista que as informações contábeis são de interesse da sociedade, uma vez que evidenciam o uso dos recursos públicos, dando assim maior transparência dos atos da administração pública.

Frisa-se aqui que como outrora exposto no trabalho, viu-se que sete Instituições de Ensino não apresentaram suas Demonstrações Contábeis em seus sites eletrônicos, assim, destaca-se aqui que por mais que muitas Universidades já disponham dos dados de maneira clara e aberta, outras ainda precisam utilizarem-se de transparência ativa para demonstração de suas contas e movimentações.

Entende-se que o trabalho não esgota as fontes de estudo, tendo em vista, que a temática da convergência das normas contábeis ainda está ocorrendo, ficando, assim, o tema suscetível a possíveis estudos futuros.

REFERÊNCIAS

- BEUREN, I. M. (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- CAVALCANTE, Gesualdo Menezes et al. Práticas contábeis no setor público: a percepção dos contabilistas do IFAL sobre a aplicação da norma brasileira de contabilidade aplicada ao setor público – nbctsp 16.10. **Revista de Informação Contábil**, [S.l.], v. 11, n. 2, p. 1-18, nov. 2017.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas brasileiras de contabilidade: contabilidade aplicada ao setor público**: NBCs T 16.1 a 16.11/ Conselho Federal de Contabilidade. -- Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012.
- CUNHA, Lissa Figueira da. SILVA; Taynara Alves. **O processo de convergência às normas internacionais de contabilidade pública**: um estudo empírico do setor público de Volta Redonda. 66f. Monografia em Ciências Contábeis. Rio de Janeiro: Volta Redonda, 2014.
- DE PAULA, Edmilson. *A Contabilidade aplicada no Setor Público*.
- GAMA, Janyluce Rezende; DUQUE, Claudio Gottschalg; ALMEIDA, José Elias Feres de. *Convergência brasileira aos padrões internacionais de contabilidade pública vis-*

à-vis as estratégias *top-down e bottom-up*. **Rev. Adm. Pública**, Rio de Janeiro, v. 48, n. 1, p. 183-206, Fev. 2014. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122014000100008>.

GAMA, Janyluce Rezende; RODRIGUES, Georgete Medleg. **Transparência e acesso à informação**: um estudo da demanda por informações contábeis nas universidades federais brasileiras. *Transinformação*, Campinas, v. 28, n. 1, p. 47-58, Apr. 2016. <https://doi.org/10.1590/2318-08892016002800004>.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. Editora Atlas SA, 2008.

MACÊDO, Francisca Francivânia Rodrigues Ribeiro; KLANN, Roberto Carlos. Análise das Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público (NBCASP): um estudo nas unidades da federação do Brasil. **Revista Ambiente Contábil – UFRN – Natal-RN**. v. 6. n. 1, p. 253 – 272, jan./jun. 2014.

MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO. **Parte IV – planos de contas aplicado ao setor público. Aplicado a União, Estados, Distrito Federal e Municípios**. 5ª Edição, Brasília, 2012.

MARTINS, ORLEANS SILVA. A contabilidade internacional e a convergência às normas internacionais de contabilidade do IASB. **Qualitas Revista Eletrônica**, [S.l.], v. 7, n. 2, July 2008. ISSN 1677-4280.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Estudo de impactos da IPSAS 39 (subgrupo 2). Disponível em: <http://sa.previdencia.gov.br/site/2018/03/SUBGRUPO-2-2017-11-20-ESTUDO-DE-IMPACTO-DA-IPSAS-39-RELAT%C3%93RIO-FINAL.pdf>. Acesso em: 20 out. 2020.

MINISTÉRIO DA FAZENDA - SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL. **Manual de Contabilidade aplicada ao setor público**. PARTE: Geral, I, II, III, IV e V. 8ª edição. Aplicado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios. Válido a partir do exercício de 2019.

NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE NBC TSP 15. Aprova a NBC TSP 15 – Benefícios a Empregados.

MARQUES, Lilian Tadim. **Normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público: um estudo sobre a implementação em universidades Federais brasileiras**. Dissertação. 107p. Belo Horizonte, 2017.

MELO, Douglas Arrais; FUCHIGAMI, Hélio Yochihiro. Proposta de índice bidimensional de transparência da informação público-eletrônica como ferramenta para participação e controle sociais. **REAd. Rev. eletrôn. adm. (Porto Alegre)**, Porto Alegre, v. 25, n. 2, p. 179-214, May 2019. Available from <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1413-23112019000200179&lng=en&nrm=iso>. access on 17 Dec. 2020. Epub Sep 09, 2019. <https://doi.org/10.1590/1413-2311.248.91523>.

MENDES, Cibele Soares. **Análise do processo de Convergência da Contabilidade Pública no Brasil às Normas Internacionais do Setor Público**. Monografia (Especialização em Administração Pública, Planejamento e Gestão Governamental/MGS), 80 f. Orientador: Giovanni José Caixeta. Fundação João Pinheiro - Escola de Governo Professor Paulo Neves, Belo Horizonte, 2019.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Administração Pública**: teoria e questões. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

PEREIRA, Reginaldo. A convergência das normas contábeis brasileiras aos padrões internacionalmente aceitos. Disponível em: <https://www.contabeis.com.br/artigos/4181/a-convergencia-das-normas-contabeis-brasileiras-aos-padroes-internacionalmente-aceitos/>. Acesso em: 21 out. 2020.

PICCOLI, Marcio Roberto; KLANN, Roberto Carlos. A percepção dos contadores públicos em relação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor

Público (NBCASP). **Revista do Serviço Público Brasília** 66 (3) 425-448 jul/set 2015.

PIZIO, Leandro; VENDRUSCOLO, Maria Ivanice. **Adoção das Normas Contábeis Internacionais no Setor Público Brasileiro: Percepção dos Contadores Gaúchos.**

PRADO, Joyce Dias; PAIVA, Amanda Almeida. Convergência da contabilidade pública às normas internacionais.

ROSA, André. Publicado novo pacote de Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público. Disponível em: <https://cfc.org.br/noticias/pacote-de-normas-brasileiras-de-contabilidade-aplicadas-ao-setor-publico-aprovadas-terao-vigencia-para-o-exercicio-de-2019/>. Acesso em: 21 out. 2020.

SALLABERRY, Jonatas Dutra. VENDRUSCOLO, Maria Ivanice. Padrões internacionais de contabilidade para o setor público: análise da IPSA 17.

SANTOS, Marcos Roberto dos.; PEIXE, Blênio Cezar Severo. Implementação da Nova Contabilidade Pública na Administração Federal Brasileira – Soba Ótica da Avaliação dos Relatórios de Gestão de 2018. **10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças.**

SOARES, Maurélio; SCARPIN, Jorge Eduardo. A convergência da contabilidade pública nacional às normas internacionais e os impactos na aplicação da DRE na administração direta. **Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC** – Florianópolis, v. 9, n. 27, p. 25-42, ago./nov. 2010.